

Подписной индекс:
77397 - Журнал "НАКР"
77442 - Журнал "НАКР" + CD

Подписка по телефонам:
(312) 65-56-73, 65-92-79

Еженедельный журнал
для руководителей, бухгалтеров и юристов

Подписка и приобретение книг через интернет:
www.academy.kg

Кыргыз Республикасынын
КИТЕП ВАКАЛИСЫ

48

ноябрь

НАКР

2008

НОРМАТИВНЫЕ АКТЫ
КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

В НОМЕРЕ:

- Положение о порядке оформления и выдачи временного и постоянного видов на жительство
- О дне Курман айт
- Механизм выплаты временной ежемесячной компенсации получателям госпособий
- О Международных стандартах аудита 2006 года
- Методические рекомендации по упрощенной форме ведения бухучета и составления финотчетности для индивидуальных предпринимателей
- Методические рекомендации по применению МСФО 32, МСФО 39, МСФО 7 "Финансовые инструменты", МСФО 10 "События после отчетной даты", МСФО 20 "Учет госсубсидий и раскрытие информации о госпомощи", МСФО 40 "Инвестиции в недвижимость"

Электронное приложение для подписчиков на "НАКР" + CD (индекс 77442) •
Электронное приложение на CD

ISSN 1694-5123



4 700060 010099

04808



Вниманию руководителей, бухгалтеров и юристов!

Поступила в продажу новая книга «Налоговый кодекс КР»
(вводится в действие с 1 января 2009 года).

Издательство «Академия» предлагает книжные серии «Кодексы КР» – УК (на кырг.,русс.яз), УПК (на кырг.,русс.яз), УИК (на кырг.,русс.яз), ГК, ГПК, Налоговый, Трудовой, Семейный, Земельный, Административный, Таможенный и другие кодексы, а также «Сборники нормативных актов» – Налоги и налогообложение, Трудовое законодательство, Юридические лица, с учетом изменений и дополнений, и другие издания. Книги можно приобрести в следующих книжных магазинах:

- | | |
|--|---|
| г.Бишкек:
Издательство «Академия», пр.Чуй 265а,
каб.322а, тел.: (0312) 65-56-73
«Олимп» - пр.Чуй – 170
«Сунуш» - ул.Абдрахманова – 134
(быв.Советская)
«Книжный Мир», пр.Манаса - 40
«Фолиант» - ул.Логвиненко – 29/1
«Раритет», ул.Пушкина – 78
г.Ош:
«Литера», ул.Ленина 323, тел.: (03222)2-27-65
г.Токмок: | Дом книги «Москва», ул. Ленина – 350
«Алькара», ул.Ленина – 352/4, тел.: 2-16-41
«Гермес», книжный отдел, Центральный
рынок, тел.: 6-27-77
г.Жалалабад:
ЦУМ, книжный отдел: (0555) 38-45-10
г.Чолпон-Ата:
«Жетиген», книжный отдел: (0555) 15-52-81
г.Каракол:
ТД «Триада-ДМ», 2 этаж, книжный отдел, тел.:
(0555) 15-52-81 |
|--|---|

Приглашаем к сотрудничеству книготорговые организации и частных реализаторов. Ждем ваших звонков по тел.: (0312) 65-56-73, info@academy.kg
Редакция журнала «Нормативные акты Кыргызской Республики»

УВАЖАЕМЫЕ ЧИТАТЕЛИ НАШЕГО ЖУРНАЛА!

Позвольте поблагодарить вас за интерес, проявленный к нашему изданию. Редакция журнала «Нормативные акты Кыргызской Республики» (НАКР) будет рада и в дальнейшем предоставлять вам полезную нормативную правовую информацию.

Если вы еще не подписались на 1 полугодие 2009 года, предлагаем оформить подписку, воспользовавшись приложенным счетом на оплату подписки. Счет-фактура и абонемент на подписку будут высланы вам после оплаты. Если у вас возникнут какие-либо вопросы, вы можете связаться с нами по телефонам (0312) 65-56-73, 65-92-79, e-mail: info@academy.kg.

Мы будем рады видеть вас в числе наших читателей в 2009 году.

**ПРИЛОЖЕНИЕ
НА CD**

МЕСТО ДЛЯ КОМПАКТ ДИСКА

Подписчики журнала «НАКР» + CD
получают компакт диск с электронной версией
по состоянию на 28 ноября 2008 года.

Если вы выписываете только журнал «НАКР»,
но желаете также получать Электронное приложение
на компакт диске, вам необходимо обратиться
в редакцию журнала «НАКР» по адресу:
г. Бишкек, пр. Чуй, 265а, к. 322а.

Справки по телефонам:
+996 (312) 65-56-73, 65-92-79, 65-92-80

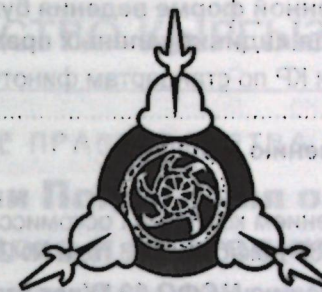
E-mail: info@academy.kg
Web: www.academy.kg

ЖУРНАЛ ДЛЯ РУКОВОДИТЕЛЕЙ, БУХГАЛТЕРОВ И ЮРИСТОВ

28.11.08

№ 48
2008

www.academy.kg



**НОРМАТИВНЫЕ
АКТЫ
КЫРГЫЗСКОЙ
РЕСПУБЛИКИ**

Журнал издается с 1993 года

Выходит еженедельно №48 (429)

СОДЕРЖАНИЕ

ПРАВИТЕЛЬСТВО КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

- Об утверждении Положения о порядке оформления и выдачи временного и постоянного видов на жительство иностранным гражданам и лицам без гражданства на территории Кыргызской Республики
Постановление Правительства КР от 13 ноября 2008 года № 626 3
- О дне Курман айт
Постановление Правительства КР от 21 ноября 2008 года № 633 11

МИНИСТЕРСТВО ТРУДА И СОЦРАЗВИТИЯ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

- (О реализации постановления Правительства Кыргызской Республики № 542 от 29 сентября 2008 года "О реализации Указа Президента Кыргызской Республики "О временных мерах государственной поддержки социально уязвимых слоев населения в связи с повышением цен на продовольствие" от 8 сентября 2008 года")
Приказ Минсоцтруда КР от 2 октября 2008 года № 96 и Минтранскомуникаций КР от 4 октября 2008 года № 328 12
- Об утверждении механизма выплаты временной ежемесячной компенсации получателям государственных пособий
Приказ Минсоцтруда КР от 2 октября 2008 года № 95 13

МЕРИЯ ГОРОДА БИШКЕК

- О мерах по усилению и обеспечению пожарной безопасности на объектах хозяйствования и жилых домах г.Бишкек в зимний 2008-2009 гг. пожароопасный период
Постановление Мэрии г.Бишкек от 11 ноября 2008 года № 505 16

СЛУЖБА НАДЗОРА И РЕГУЛИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО РЫНКА

- О Международных стандартах аудита 2006 года
Постановление Службы надзора и регулирования финансового рынка КР от 12 сентября 2008 года № 104 17
- О минимальных размерах уставного капитала для страховых организаций
Постановление Службы надзора и регулирования финансового рынка КР от 23 октября 2008 года № 117 17

В ПОМОЩЬ БУХГАЛТЕРУ

- О Методических рекомендациях по применению МСФО (IAS) 32, МСФО (IAS) 39, МСФО (IFRS) 7 "Финансовые инструменты"
Постановление Службы надзора и регулирования финансового рынка КР от 13 ноября 2008 года № 124 19



Методические рекомендации по упрощенной форме ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности для индивидуальных предпринимателей (утверждены постановлением Госкомиссии КР по стандартам финотчетности и аудиту от 30 декабря 2002 года № 31)	42
Методические рекомендации по применению МСФО 10 "События после отчетной даты" (рекомендованы к применению постановлением коллегии Госкомиссии КР по стандартам финотчетности и аудиту от 30 декабря 2003 года № 21)	47
Методические рекомендации по применению МСФО 20 "Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи" (рекомендованы к применению постановлением коллегии Госкомиссии КР по стандартам финотчетности и аудиту от 30 декабря 2003 года № 21)	51
Методические рекомендации по применению МСФО 40 "Инвестиции в недвижимость" (рекомендованы к применению постановлением коллегии Госкомиссии КР по стандартам финотчетности и аудиту от 24 июня 2003 года № 11)	57
КАДРОВЫЕ ВОПРОСЫ. НАГРАЖДЕНИЯ. ПРИСВОЕНИЯ ЗВАНИЙ.	2,18,64
КУРСЫ ВАЛЮТ. УЧЕТНАЯ СТАВКА НБКР	65

КАДРОВЫЕ ВОПРОСЫ. НАГРАЖДЕНИЯ. ПРИСВОЕНИЯ ЗВАНИЙ

КАДРОВЫЕ ВОПРОСЫ

Алыбаев Айбек Ташибекович назначен директором Судебного департамента КР.

(УП от 25 ноября 2008 года УП № 413)

В соответствии с пп.1 п.1 ст.46 и п.2 ст.69 Конституции КР Балкибеков Сапарбек Эсеневич освобожден от должности министра промышленности, энергетики и топливных ресурсов КР.

(УП от 25 ноября 2008 года УП № 414)

В соответствии с пп.1 п.1 ст.46 и п.2 ст.69 Конституции КР Давыдов Ильяс Абдуллоевич назначен министром промышленности, энергетики и топливных ресурсов КР.

(УП от 25 ноября 2008 года УП № 415)

В соответствии с пп.4 п.1 ст.46 Конституции КР Улан Мелисбек назначен директором Кыргызпатента.

(РП от 14 октября 2008 года РП № 251)

Чылабаева Айнагуль Талиповна назначена главой администрации Свердловского района г.Бишкек.

(РП от 14 октября 2008 года РП № 252)

В соответствии с пп.4 п.2 ст.46 Конституции КР Кошоев Марат Темирбекович назначен зам.Генпрокурора - военным прокурором КР.

(РП от 16 октября 2008 года РП № 253)

Ибрагимов Абдухакар Малаевич освобожден от должности

мэра г.Сулюкта в связи с переходом на другую работу.

(РП от 17 октября 2008 года РП № 256)

Хафизов Евгений Кадырович назначен директором КГНИ-ПИИ "Энергопроект" при Минпромэнергетики КР.

(РПМ от 3 октября 2008 года № 368)

Абиджанов Захиджан освобожден от занимаемой должности 1-го зам.главы госадминистрации Ноокатского района.

(РПМ от 6 октября 2008 года № 370)

Марилов Асамидин назначен 1-ым зам.главы госадминистрации Ноокатского района.

(РПМ от 6 октября 2008 года № 371)

Саянова Аида Женишбековна назначена статс-секретарем Минюста КР.

(РПМ от 8 октября 2008 года № 374)

Бекиев Бекболот Жапарович освобожден от занимаемой должности зам.министра юстиции КР.

(РПМ от 8 октября 2008 года № 375)

Мамбеталиева Жылдыз Жеенбаевна назначена зам.министра юстиции КР.

(РПМ от 8 октября 2008 года № 376)

Осмонов Алмазбек Абдилакович освобожден от занимаемой должности 1-го зам.главы госадминистрации Алайского района в связи с переходом на другую работу.

(РПМ от 15 октября 2008 года № 379)

Примечание: УП – указ Президента КР, РП – распоряжение Президента КР, РПМ – распоряжение Премьер-министра КР

Главный редактор: Нурбек Алишеров
 Ответственный секретарь: Азим Сейдакматов
 Набор: Назира Акымбаева

Корректурa: Юлия Трашкова
 Верстка: Ашым Алишеров
 Дизайн обложки: Санжар Жумашев

Подписка принимается в офисе редакции и всех почтовых отделениях республики. Цена (редакционная) 110 с. 00 т.

Учредитель:
 Издательство "Академия"
 Журнал зарегистрирован
 в Министерстве юстиции Кыргызской
 Республики. Регистрационное
 свидетельство № 559

© Издательство «Академия», 2008

Адрес редакции: 720071,
 г. Бишкек, пр. Чуй, 265А, к. 322А
 Телефон: (312) 65-56-73, 65-92-79
 Отдел подписки и оптовых продаж:
 (312) 65-92-80
 Отдел рекламы: (312) 24-26-03

© «Нормативные акты КР», 2008

Подписано к печати
 28.11.2008 в 8 ч. 30 мин.
 Печать офсетная.
 Формат 60x84 1/8. Усл.печ.л. 8,0.
 Отпечатано в ОсОО "Premier LTD",
 г. Бишкек, Кыргызская Республика

© ИЦ «Токтом», 2008

ПРАВИТЕЛЬСТВО КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

Об утверждении Положения о порядке оформления и выдачи временного и постоянного видов на жительство иностранным гражданам и лицам без гражданства на территории Кыргызской Республики

В целях реализации статьи 15 Закона Кыргызской Республики "О внешней миграции" Правительство Кыргызской Республики постановляет:

1. Утвердить прилагаемое Положение о порядке оформления и выдачи временного и постоянного видов на жительство иностранным гражданам и лицам без гражданства на территории Кыргызской Республики.

2. Министерством, государственным комитетам, административным ведомствам и иным органам исполнительной власти Кыргызской Республики привести свои нормативные правовые акты в соответствие с настоящим постановлением.

3. Признать утратившим силу пункт 1 поста-

новления Правительства Кыргызской Республики от 8 июня 2000 года № 324 "Об утверждении Положения о временном и постоянном видах на жительство в Кыргызской Республике для иностранного гражданина, лица без гражданства и удостоверении лица без гражданства".

4. Опубликовать настоящее постановление в средствах массовой информации.

5. Настоящее постановление вступает в силу со дня его официального опубликования. (Опубликован в газете "Эркинтоо" от 18 ноября 2008 года № 87)

6. Контроль за выполнением настоящего постановления возложить на Министерство внутренних дел Кыргызской Республики.

Премьер-министр Кыргызской Республики
 И.Чудинов

г.Бишкек, Дом Правительства
 13 ноября 2008 года № 626

Утверждено
 постановлением Правительства
 Кыргызской Республики
 от 13 ноября 2008 года № 626

ПОЛОЖЕНИЕ

о порядке оформления и выдачи временного и постоянного видов на жительство иностранным гражданам и лицам без гражданства на территории Кыргызской Республики

1. Общие положения

1. Положение о порядке оформления и выдачи временного и постоянного видов на жительство иностранным гражданам и лицам без гражданства на территории Кыргызской Республики (далее - Положение) разработано в соответствии с Законом Кыргызской Республики "О внешней миграции" и постановлением Правительства Кыргызской Республики от 15 декабря 2001 года № 793 "Об утверждении Положения о порядке предоставления статуса иммигранта в Кыргызской Республике".

Настоящее Положение устанавливает порядок деятельности органов внутренних дел Кыргызской Республики (далее - ОВД) по организации приема заявлений, оформлению, выдаче и аннулированию иностранным гражданам или лицам без гражданства временного или постоянно-

го вида на жительство (далее - вид на жительство).

Вид на жительство в Кыргызской Республике является документом, дающим право иностранному гражданину или лицу без гражданства на временное или постоянное жительство в Кыргызской Республике.

2. Иностранец или лицо без гражданства, проживающее на территории Кыргызской Республики не менее 6 месяцев, вправе обратиться в ОВД по месту проживания с заявлением о выдаче вида на жительство установленной формы (приложение № 1).

Заявление о выдаче вида на жительство подается дееспособным иностранным гражданином или лицом без гражданства, достигшим 18-летнего возраста.

Бланк заявления заполняется разборчиво, от руки, на государственном или официальном языке. При заполнении бланка заявления не допускается сокращение слов, ответы на содержащиеся в бланке заявления вопросы должны быть подчеркнутыми.

3. В случае, если заявитель намеревается получить вид на жительство для себя и совместно проживающих с ним членов семьи, об этом указывается в заявлении. Члены семьи заявителя, достигшие 18-летнего возраста, подают заявления от своего имени самостоятельно.

При подаче заявления необходимо присутствие всех членов семьи заявителя, изъявивших желание проживать в Кыргызской Республике, и соблюдение требований, установленных настоящим Положением.

4. Оформленные на территории иностранных государств официальные документы, копии которых представляются для получения вида на жительство, должны быть легализованы в установ-

II. Организация приема заявлений

По постоянным видам на жительство

6. Постоянный вид на жительство выдается:

- лицам, получившим в порядке, установленном настоящим Положением, разрешение на постоянное проживание на территории Кыргызской Республики, включая лиц, возвратившихся в Кыргызскую Республику, у которых гражданство Кыргызской Республики в соответствии с законом прекращено;

- лицам, постоянно проживающим на территории Кыргызской Республики, но не принявшим гражданство Кыргызской Республики, или у которых гражданство Кыргызской Республики в соответствии с законом прекращено;

- иностранным гражданам или лицам без гражданства, постоянно проживающим на территории Кыргызской Республики, - по достижении ими 18-летнего возраста.

7. Заявление о выдаче вида на жительство подается лично иностранным гражданином или лицом без гражданства, достигшим 18-летнего возраста (их уполномоченными представителями), законно находящимся на территории Кыргызской Республики.

Одновременно с подачей заявления представляются следующие документы в 2-х экземплярах:

- копия паспорта или заменяющего его документа, удостоверяющего личность заявителя;
- копия свидетельства о рождении или приравненного к нему документа;
- справка с места жительства о составе семьи;
- копия свидетельства о браке (если состоит в браке);
- справка о наличии постоянного легального источника дохода, обеспечивающего заявителю и членам его семьи прожиточный минимум (ко-

ленном порядке в дипломатических или консульских учреждениях Кыргызской Республики за рубежом, если иное не предусмотрено международными договорами, участником которых является Кыргызская Республика.

Документы, составленные на иностранном языке, подлежат переводу на государственный или официальный язык Кыргызской Республики. Верность перевода и подлинность подписи переводчика должны быть нотариально удостоверены.

Не принимаются к рассмотрению заявления иностранных граждан, если на день подачи заявления документы, удостоверяющие личность и гражданство, имеют сроки действия менее 6 месяцев.

5. Общий срок рассмотрения материалов по временным видам на жительство не должен превышать 1 месяц, а по постоянным видам на жительство - 1 год со дня подачи заявления.

пия трудовой книжки, разрешение на осуществление трудовой деятельности, активы, счета в банке или попечительство гражданина Кыргызской Республики, справка с места работы с указанием размера заработной платы и т.д.);

- медицинские справки о состоянии здоровья (справки Центра "СПИД", наркологического и психоневрологического диспансеров);

- документ, удостоверяющий прекращение гражданства у заявителя (заключение территориального подразделения паспортного и визового контроля ОВД о признании его лицом без гражданства - для лиц без гражданства государств-участников Содружества Независимых Государств).

8. Иностранец, имеющий хотя бы одно из оснований, предусмотренных статьей 33 Закона Кыргызской Республики "О внешней миграции", одновременно с документами, указанными в пункте 7 настоящего Положения, представляет:

- справку (документ), подтверждающую национальность одного из родителей (актовую запись о рождении);

- приглашение, направленное родственником - гражданином Кыргызской Республики или лицом, получившим статус иммигранта в Кыргызской Республике;

- документ, удостоверяющий родственную связь (состоящий в браке с гражданином Кыргызской Республики - свидетельство о браке и копию паспорта супруга(и), при проживании совместно с заявителем детей, являющихся иностранными гражданами, - документы, подтверждающие родство или факт усыновления (удочерения), а также совместное проживание;

- при наличии у заявителя и его родственни-

ков разных фамилий родственные отношения доказываются соответствующими, дополнительно представленными документами;

- документы, подтверждающие факт опеки или попечительства;

- документы, свидетельствующие о наличии специальности (профессии), и рекомендации.

9. Иностранные граждане или лица без гражданства представляют также документы, подтверждающие наличие у них жилого помещения по предполагаемому месту жительства, или согласие граждан Кыргызской Республики, достигших совершеннолетнего возраста и зарегистрированных по месту жительства на территории Кыргызской Республики, предоставить им для временного проживания жилое помещение.

10. В случае, если с заявителем переезжают супруг(а) с их несовершеннолетними детьми в возрасте от 14 до 18 лет, требуется письменное согласие детей на иммиграцию в Кыргызскую Республику.

Подпись ребенка на документе должна быть нотариально удостоверена.

11. Если в Кыргызскую Республику переезжает только один из родителей, которого сопровождают дети в возрасте до 18 лет, он должен представить нотариально заверенное заявление другого супруга о том, что он не возражает против проживания детей вместе с родителем-иммигрантом.

В случае отсутствия такого согласия родитель-иммигрант должен представить судебное решение соответствующего государства о приговоре детей этому супругу.

По временным видам на жительство

12. Временный вид на жительство выдается иностранному гражданину или лицу без гражданства:

- для осуществления трудовой деятельности на территории Кыргызской Республики;

- для учебы в учебном заведении по ходатайству учебного заведения и Министерства образования и науки Кыргызской Республики;

- для реализации инвестиционной деятельности на территории Кыргызской Республики.

13. Заявление о выдаче вида на жительство подается лично иностранным гражданином или лицом без гражданства, достигшим 18-летнего возраста (их уполномоченными представителями), законно находящимся на территории Кыр-

III. Порядок проведения проверки документов

16. При приеме заявления к рассмотрению проверяется наличие всех представленных вместе с ним необходимых документов, правильность их оформления и соответствие конкретным основаниям получения вида на жительство.

В случае неразборчивого заполнения заявления, отсутствия отдельных записей в требуемых пунктах, обнаружения исправлений и подчисток

гызской Республики.

Одновременно с подачей заявления представляются следующие документы:

- копия паспорта или заменяющего его документа, удостоверяющего личность заявителя;

- копия свидетельства о рождении или приравненного к нему документа;

- справка с места жительства о составе семьи;

- копия свидетельства о браке (если состоит в браке);

- справку о наличии постоянного легального источника дохода, обеспечивающего заявителю и членам его семьи прожиточный минимум (копию трудовой книжки, разрешение на осуществление трудовой деятельности, активы, счета в банке или попечительство гражданина Кыргызской Республики, справку с места работы с указанием размера заработной платы и т.д.);

- медицинские справки о состоянии здоровья (справка Центра "СПИД", наркологического и психоневрологического диспансеров);

- документ, удостоверяющий прекращение гражданства у заявителя (заключение территориального подразделения паспортного и визового контроля о признании его лицом без гражданства - для лиц без гражданства государств-участников Содружества Независимых Государств).

14. Иностранные граждане или лица без гражданства представляют также документы, подтверждающие наличие у них жилого помещения по предполагаемому месту жительства или согласие граждан Кыргызской Республики, достигших совершеннолетнего возраста и зарегистрированных по месту жительства на территории Кыргызской Республики, предоставить им для временного проживания жилое помещение.

15. Заявитель, осуществляющий трудовую деятельность, представляет копии документов о регистрации предприятия; учащиеся в высших учебных заведениях Кыргызской Республики представляют копии контракта с учебным заведением и справку с места учебы; осуществляющий инвестиции в Кыргызской Республике представляет письмо руководителя организации, привлеченной к инвестициям, об осуществлении данным иностранным гражданином инвестиций в размере, установленном Правительством Кыргызской Республики.

сотрудник ОВД имеет право потребовать дополнительную информацию, необходимую для проверки достоверности сведений, сообщенных заявителем.

Факт такой проверки, а также подлинность подписи заявителя удостоверяются подписью ответственного лица, принявшего документы на рассмотрение, на бланке заявления.

Заявители также информируются об основаниях отказа в выдаче вида на жительство, предусмотренных статьей 16 Закона Кыргызской Республики "О внешней миграции".

17. Принятое заявление подлежит в установленном порядке регистрации с проставлением регистрационного номера в журнале учета заявлений (приложение № 2).

Журнал должен быть пронумерован, прошнурован и зарегистрирован в канцелярии.

18. ОВД, принявшие заявления и прилагаемые документы к рассмотрению, проводят необходимую проверку по соответствующим учетам Министерства внутренних дел Кыргызской Республики (далее - МВД), управлений внутренних дел областей городов Бишкек и Ош (далее - УВД).

После проверки материалы на получение вида на жительство направляются на согласование в Государственный комитет национальной безопасности Кыргызской Республики (далее - ГКНБ) и его территориальные подразделения.

Указанные органы в пределах своей компетентности в 10-дневный срок по временным видам на жительство и в двухмесячный срок - по постоянным видам на жительство представляют письменную информацию о наличии либо об отсутствии обстоятельств, препятствующих их по-

IV. Порядок выдачи вида на жительство и удостоверения лица без гражданства

21. Выдача постоянного вида на жительство производится в Управлении паспортного и визового контроля (далее - УПВК), временного вида на жительство - в отделах паспортного и визового контроля УВД областей, городов Бишкек и Ош (далее - ОПВК).

В отдельных случаях, в том числе при обращении заявителей об отказе в получении постоянного вида на жительство УПВК производит выдачу временных видов на жительство.

22. Иностранец или лицо без гражданства, получившее уведомление о положительном решении, лично обращается в УПВК или ОПВК для получения вида на жительство и предоставляет квитанцию об уплате государственной пошлины и 2 фотографии размером 33x43 мм черно-белого цвета.

23. Виды на жительство заполняются на государственном и официальном языках. В них вносятся следующие сведения:

- фамилия, имя, отчество;
- число, месяц, год рождения;
- место рождения;
- гражданство на день прибытия в Кыргызскую Республику;
- семейное положение;
- цель пребывания;
- кем и когда выдан вид на жительство;
- номер национального паспорта;
- о сроке действия и продлении и срока дейст-

лучению.

По результатам рассмотрения заявления (проверки и согласования) принимается решение о выдаче разрешения либо об отказе в выдаче временного вида на жительство.

Материалы на получение постоянного вида на жительство направляются в Государственный комитет Кыргызской Республики по миграции и занятости (далее - ГКМЗ) для решения вопроса о предоставлении статуса иммигранта.

ГКМЗ рассматривает поступившие материалы в течение 6 месяцев и, в случае рассмотрения ходатайств о предоставлении статуса иммигранта, направляет уведомление в МВД. В случае положительного решения о предоставлении статуса иммигранта, МВД документирует иностранного гражданина или лица без гражданства постоянным видом на жительство.

19. Решение об отказе в выдаче вида на жительство может быть принято по основаниям, предусмотренным статьями 16 и 34 Закона Кыргызской Республики "О внешней миграции".

20. О принятом по заявлению иностранного гражданина или лица без гражданства решении направляется сообщение в ОВД по месту его проживания для обеспечения соответствующего учета либо контроля за выездом.

вия вида на жительство;

- о несовершеннолетних детях;
- о регистрации;
- особые отметки.

24. В случае необходимости выезда лица без гражданства, имеющего постоянный вид на жительство в Кыргызской Республике, за пределы Кыргызской Республики УПВК выдает удостоверение лица без гражданства.

Удостоверение лица без гражданства является документом, удостоверяющим личность его владельца за границей, и выдается постоянно проживающему в Кыргызской Республике лицу без гражданства.

Для получения удостоверения лица без гражданства предоставляются следующие документы:

- заявление, написанное в произвольной форме;
- вид на жительство для лица без гражданства;
- 2 фотографии размером 33x43 мм черно-белого цвета.

Удостоверение лица без гражданства заполняется на английском и государственном языках. В него вносятся следующие сведения:

- фамилия, имя, отчество;
- год и место рождения;
- кем и когда выдано удостоверение лица без гражданства;

- о несовершеннолетних детях, следующих совместно;

- о визах;

- о сроке действия удостоверения лица без гражданства.

25. С согласия лица в виде на жительство производится отметка о группе и резус-принадлежности крови владельца вида на жительство.

Запрещается производить в видах на жительство и удостоверениях лиц без гражданства записи, не предусмотренные настоящим Положением.

В видах на жительство, а также в удостоверении лица без гражданства должны быть фотография черно-белого цвета размером 33x43 мм, подписи его владельца и ответственного лица, выдавшего документ.

26. Вид на жительство может быть выдан иностранному гражданину независимо от его возраста, ставшему сиротой либо, если он находится на полном государственном обеспечении.

27. При выдаче вида на жительство иностранному гражданину или лицу без гражданства разъясняются его правовой статус, основания аннулирования, обязанность ежегодного прохождения перерегистрации в ОВД, а также своевременного продления и перерегистрации в случае изменения места жительства.

28. Граждане государств-участников Содружества Независимых Государств, получившие

V. Постановка на регистрационный учет

31. Иностранцы или лица без гражданства после получения вида на жительство в течение 5 рабочих дней обязаны обратиться с заявлением в ОВД по месту временного или постоянного проживания и встать на регистрационный учет.

Отметки о регистрации проставляются в виде на жительство на срок, не превышающий срок действия вида на жительство.

32. После постановки на регистрационный учет на каждого иностранного гражданина и лица без гражданства, получившего вид на жительство, заводится учетно-накопительное дело, которое регистрируется в соответствующем журнале (приложение № 3).

В учетно-накопительном деле должны быть приложены копии всех необходимых документов иностранных граждан и лиц без гражданства, получивших вид на жительство (копия паспорта, копия вида на жительство, справка с места уче-

VI. Порядок обмена и продления срока действия вида на жительство и удостоверения лица без гражданства

35. Обмен вида на жительство или удостоверения лица без гражданства производится в случаях:

- перемены фамилии, имени, отчества;

статус иммигранта в Кыргызской Республике и постоянно проживающие на территории государств своей гражданской принадлежности, должны выписаться с прежнего места постоянного жительства.

29. Иностранцы, имеющие документы, удостоверяющие личность, срок действия которых заканчивается в пределах срока действия вида на жительство, предупреждаются о необходимости своевременного продления (оформления нового) документа, удостоверяющего личность, в полномочных органах государства своей гражданской принадлежности.

30. Постоянный вид на жительство для иностранных граждан выдается сроком на 5 лет, но не свыше срока действия паспорта иностранного государства, по достижении 45 лет - на весь срок действия паспорта иностранного государства.

Постоянный вид на жительство для лиц без гражданства выдается сроком на 5 лет, а по достижении 45 лет - бессрочно.

Временный вид на жительство иностранным гражданам и лицам без гражданства выдается сроком на 1 год с последующим ежегодным продлением, но не свыше 5 лет.

Удостоверение лица без гражданства выдается сроком на 2 года. Продление сроков действия удостоверения лица без гражданства производится до 5 раз, после чего производится его обмен.

бы, справка с места работы и другие).

Учетно-накопительные дела иностранных граждан и лиц без гражданства хранятся в помещениях, обеспечивающих их сохранность.

33. В случае изменения места жительства иностранные граждане или лица без гражданства обязаны обратиться в ОВД по новому месту жительства и встать на регистрационный учет.

При этом ОВД должны направить сообщение и запросить накопительное дело иностранного гражданина или лица без гражданства с прежнего места регистрационного учета.

34. Для осуществления учета и контроля за порядком пребывания на территории республики ОВД осуществляют проверку иностранных граждан и лиц без гражданства по месту их проживания и проверку по соответствующим учетам МВД, УВД.

Материалы проверок подшиваются в накопительные дела.

- изменения года рождения;
- установления неточности в записях;
- истечения срока действия;
- негодности для пользования;

- утраты.

36. Для обмена, продления сроков действия видов на жительство или удостоверений лиц без гражданства иностранные граждане или лица без гражданства должны обратиться в УПВК или ОПВК по месту своего жительства за месяц до истечения срока действия видов на жительство с представлением следующих документов:

- заявление, написанное в произвольной форме;
- вид на жительство и его копия;
- удостоверение лица без гражданства - для лиц без гражданства;
- действительный паспорт иностранного государства - для иностранных граждан;
- справка с ОВД об утрате вида на жительство или удостоверение лица без гражданства - для лиц, утративших вид на жительство или удостоверение лица без гражданства;
- справка с места работы;
- справка с места жительства;
- 2 фотографии размером 33x43 мм черно-белого цвета;
- квитанция об уплате государственной пошлины.

В случае обмена вида на жительство в связи с переменной фамилии, имени, отчества, года рождения представляются документы, подтверждающие эти обстоятельства.

37. Иностранные граждане или лица без гражданства для получения или обмена вида на жительство должны представить документы и фотографии не позднее месячного срока после достижения соответствующего возраста или перемены фамилии, имени, отчества, изменения года рождения, установления неточности в записях и непригодности вида на жительство для использования.

38. УПВК, ОПВК принявшие заявления и прилагаемые документы к рассмотрению, проводят необходимую проверку по соответствующим учетам МВД, УВД.

39. В случае истечения срока действия удостоверения лица без гражданства в момент пребывания лица за границей оно вправе обратиться в дипломатическое представительство или консульское учреждение Кыргызской Республики, которое продлевает срок действия удостоверения лица без гражданства на необходимый срок.

40. В случае утраты вида на жительство или удостоверения лица без гражданства на территории Кыргызской Республики иностранные граждане и лица без гражданства обязаны обратиться с заявлением в ОВД по месту утраты документа.

Об утрате удостоверения лица без гражданства за пределами республики лицо без гражданства обязано немедленно заявить об этом в дипломатическое представительство или консульское учреждение Кыргызской Республики. В

этом случае дипломатическое представительство или консульское учреждение Кыргызской Республики выдает документ, удостоверяющий личность, на возвращение.

41. Виды на жительство и удостоверения лиц без гражданства утрачивают силу в случаях:

- выезда иностранного гражданина, лица без гражданства из Кыргызской Республики на постоянное место жительства;
- окончания срока действия удостоверения лица без гражданства;
- принятия иностранным гражданином гражданства Кыргызской Республики либо выхода из гражданства своей страны;
- принятия лицом без гражданства - гражданином Кыргызской Республики либо иностранного государства;
- представления заведомо ложных сведений или фальшивых документов для получения вида на жительство или удостоверения лица без гражданства;
- в иных случаях, предусмотренных законодательством Кыргызской Республики.

42. В случае смерти иностранного гражданина или лица без гражданства вид на жительство или удостоверение лица без гражданства сдаются в органы внутренних дел, а за границей - в дипломатическое представительство или консульское учреждение Кыргызской Республики, которые направляют его после регистрации смерти в органы внутренних дел по месту регистрации.

43. У лица, заключенного под стражу, а также осужденного к лишению свободы либо аресту, постоянный вид на жительство или удостоверение лица без гражданства изымается органом дознания, предварительного следствия или судом и направляется в органы внутренних дел по месту его жительства. При освобождении из-под стражи или после отбывания наказания вид на жительство или удостоверение лица без гражданства возвращается его владельцу.

44. За выдачу и продление срока действия вида на жительство и удостоверения лица без гражданства взимается государственная пошлина в размере, устанавливаемом Правительством Кыргызской Республики.

От уплаты государственной пошлины за выдачу и продление срока действия постоянного вида на жительство и удостоверения лица без гражданства освобождаются лица, находящиеся на полном государственном обеспечении.

45. Образцы гербовых и визовых печатей, штампов, бланков, необходимых для реализации настоящего Положения, устанавливаются МВД.

46. Найденные вид на жительство или удостоверение лица без гражданства подлежат сдаче в ОВД.

47. Запрещается изъятие у иностранного гражданина и лица без гражданства вида на жительство и удостоверения лица без гражданства,

кроме случаев, предусмотренных законодательством Кыргызской Республики, а также прием в залог и передача другому лицу.

48. Иностранному гражданину и лицу без гражданства обязательно хранить вид на жительство и удостоверение лица без гражданства.

49. Иностранные граждане и лица без граждан

данства за нарушения требований настоящего Положения несут ответственность в соответствии с законодательством Кыргызской Республики.

50. Контроль за выполнением настоящего Положения осуществляется ОВД.

VII. Аннулирование вида на жительство

51. Решение об аннулировании вида на жительство принимается по основаниям, предусмотренным статьей 17 Закона Кыргызской Республики "О внешней миграции".

52. Материалы на аннулирование постоянного вида на жительство, поступившие от органов безопасности, судебных, налоговых и других заинтересованных органов, обобщаются и направляются УПВК на рассмотрение в ГКМЗ.

По результатам рассмотрения ГКМЗ направляет уведомление в МВД для принятия соответствующих мер к иностранному гражданину или лицу без гражданства.

53. Материалы на аннулирование временного вида на жительство рассматриваются в УПВК или ОПВК. По результатам рассмотрения выносится мотивированное заключение, которое утверждается начальником УПВК или ОПВК.

VIII. Ведение личных и учетно-накопительных дел

57. На каждого иностранного гражданина или лица без гражданства, оформившего документы на получение вида на жительство, заводится личное дело, в которое подшиваются все материалы, касающиеся данного лица. Личные дела должны быть зарегистрированы в книге учета личных дел (приложение № 4).

Порядковый номер по книге одновременно является порядковым номером дела, который проставляется на обложке дела.

Личные дела иностранных граждан и лиц без гражданства хранятся в помещениях, обеспечивающих их сохранность.

58. В ОВД учетно-накопительные дела иностранных граждан и лиц без гражданства хранятся в течение срока их проживания на данной

территории.

59. Образцы гербовых визовых печатей, штампов и бланочной продукции устанавливаются МВД.

60. Уничтожение учетно-накопительных дел производится по актам, утвержденным начальниками ОВД или их заместителями.

Акты об уничтожении учетно-накопительных дел хранятся постоянно.

61. Архивные личные дела иностранных граждан и лиц без гражданства хранятся:

- проживающих на территории республики - постоянно;
- выехавших на постоянное жительство за границу, умерших, выдворенных и принятых в гражданство Кыргызской Республики - 5 лет.

Приложение № 1

к Положению о порядке оформления и выдачи временного и постоянного видов на жительство иностранным гражданам и лицам без гражданства на территории Кыргызской Республики

В УПВК (ПАСПОРТНЫЙ ОТДЕЛ)

наименование органа

Место
для фотокарточки
заявителя

фамилия, имя, отчество

ЗАЯВЛЕНИЕ

Прошу выдать, продлить (ненужное зачеркнуть) вид на жительство для _____
указать какого вида

Сообщаю о себе следующее сведения:

1. Гражданство _____
Подданство _____
2. Состоял ли ранее в других гражданствах. Укажите подробно, где, когда и в каком гражданстве состояли и в связи с чем его утратили _____
3. Год, месяц и число рождения _____
4. Место рождения _____
5. Национальность _____
6. В браке состою, не состою (ненужное зачеркнуть) _____
7. Имя и год рождения детей до 18-летнего возраста, совместно проживающих, их гражданство _____
8. Образование и какими языками владеете _____
9. Когда впервые прибыли в Кыргызскую Республику _____
10. Сколько раз были в Кыргызской Республике, место и время пребывания _____
11. Дата и место пересечения государственной границы Кыргызской Республики в последний раз, № визы, кем и когда выдана _____
12. Цель приезда в Кыргызскую Республику _____
13. Профессия или занятие в Кыргызской Республике _____
14. Место работы _____
15. Место жительства в Кыргызской Республике (точный адрес) _____
16. Родственники, проживающие в Кыргызской Республике, в том числе дети:

Фамилия, имя, отчество	Степень родства (отец, мать, муж, жена, сын, дочь, братья, сестры)	Год рождения	Гражданство родственных	Место жительства и место работы

17. Родственники, проживающие за границей:

Фамилия, имя, отчество	Степень родства (отец, мать, муж, жена, сын, дочь, братья, сестры)	Год рождения	Гражданство родственных	Место жительства и место работы

18. Прилагаю следующие документы:

- копию паспорта или заменяющего его документа, удостоверяющего личность заявителя;
- копию свидетельства о рождении или приравненного к нему документа;
- справку с места жительства о составе семьи;
- копию свидетельства о браке (если состоит в браке);
- справку о наличии постоянного легального источника дохода, обеспечивающего заявителю и членам его семьи прожиточный минимум (копию трудовой книжки, разрешение на осуществление трудовой деятельности, активы, счета в банке или попечительство гражданина Кыргызской Республики, справку с места работы с указанием размера заработной платы и т.д.);
- медицинские справки о состоянии здоровья (справки Центра "СПИД", наркологического и психоневрологического диспансеров);
- документ, удостоверяющий прекращение гражданства у заявителя (заключение территориально-го паспортного подразделения о признании его лицом без гражданства) для лиц без гражданства государств-участников Содружества Независимых Государств.

Заявление принял и предъявленные документы проверил _____

" " _____ 20__ год

подпись и фамилия заявителей

должность и подпись сотрудника

Место
для наклеек марок
об уплате
госпошлины

Разные отметки: _____

Приложение № 2
к Положению о порядке оформления
и выдачи временного и постоянного
видов на жительство

ЖУРНАЛ
учета заявлений

№	Фамилия, имя, отчество, дата рождения	Гражданство, серия и № паспорта	Дата регистрации	Район, адрес	Категория вида на жительство	Направлено на согласование	Направлено на рассмотрение комиссии	Выдан вид на жительство	Примечание
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Приложение № 3
к Положению о порядке оформления
и выдачи временного и постоянного
видов на жительство

ЖУРНАЛ
учетно-накопительных дел

№	Фамилия, имя, отчество, дата рождения	№ вида на жительство, гражданство	Дата регистрации	Примечание
1	2	3	4	5

Приложение № 4
к Положению о порядке оформления
и выдачи временного и постоянного
видов на жительство

КНИГА
учета личных дел

№	Фамилия, имя, отчество, дата рождения	№ паспорта, гражданство	Дата регистрации
1	2	3	4

ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

О дне Курман айт

В соответствии со статьей 113 Трудового кодекса Кыргызской Республики Правительство Кыргызской Республики постановляет:

публики 8 декабря 2008 года днем празднования Курман айт.

1. Объявить на территории Кыргызской Рес-

2. Опубликовать настоящее постановление в средствах массовой информации.

Премьер-министр Кыргызской Республики
И.Чудинов

г.Бишкек, Дом Правительства
21 ноября 2008 года № 633

Уважаемые читатели!

Издательство «Академия» предлагает книжные серии «Кодексы КР» – УК (на кырг.,русс.яз), УПК (на кырг.,русс.яз), УИК (на кырг.,русс.яз), ГК, ГПК, Налоговый, Трудовой, Семейный, Жилищный, Земельный, Административный, Таможенный и другие кодексы, «Сборники нормативных актов», а также другие издания.

Ваши заявки можно направлять по факсу: (0312) 65-92-80, по e-mail: info@academy.kg или написать нам письмом по адресу: г.Бишкек, пр.Чуй 265а, к.322а, Редакция журнала "Нормативные акты Кыргызской Республики".

МИНИСТЕРСТВО ТРУДА И СОЦИАЛЬНОГО РАЗВИТИЯ КР

ПРИКАЗ
МИНИСТЕРСТВА ТРУДА И СОЦИАЛЬНОГО РАЗВИТИЯ КР
И МИНИСТЕРСТВА ТРАНСПОРТА И КОММУНИКАЦИЙ КР

(О временной ежемесячной компенсации к единым ежемесячным и ежемесячным социальным пособиям)

В целях реализации постановления Правительства Кыргызской Республики № 542 от 29 сентября 2008 года "О реализации Указа Президента Кыргызской Республики "О временных мерах государственной поддержки социально уязвимых слоев населения в связи с повышением цен на продовольствие" от 8 сентября 2008 года" приказываем:

1. Центрам по социальным услугам и управлениям социальной защиты городов Бишкек и Ош:

- обеспечить с 1 октября 2008 года назначение временной ежемесячной компенсации в размере 35 сомов к единым ежемесячным и ежемесячным социальным пособиям;

- довести до сведения районных, городских управлений социальной защиты настоящий приказ и постановление Правительства Кыргызской Республики № 542 от 29 сентября 2008 года "О реализации Указа Президента Кыргызской Республики "О временных мерах государственной поддержки социально уязвимых слоев населения в связи с повышением цен на продовольствие" от 8 сентября 2008 года";

- провести разъяснительную работу среди населения о порядке назначения временной ежемесячной компенсации к единым ежемесячным и ежемесячным социальным пособиям;

- осуществить контроль за исполнением настоящего приказа районными, городскими управлениями социальной защиты.

2. Районным, городским управлениям социальной защиты:

- произвести назначение единых ежемесячных и ежемесячных социальных пособий с учетом установленной временной ежемесячной компенсации;

- в протоколах на назначение государственных пособий внести запись о размере единых ежемесячных и ежемесячных социальных пособий с учетом назначенной временной ежемесячной компенсации;

Статс-секретарь Минсоцтруда
Кыргызской Республики М.Мамбеталиев
г.Бишкек
2 октября 2008 года № 96

- составить списки-распоряжения в 2-х экземплярах по отделениям связи с нарастающей нумерацией.

3. Центрам по социальным услугам:
- произвести выплату временной ежемесячной компенсации;

- совместно с работниками районных, городских филиалов Государственных предприятий "Кыргыз почтасы" на основании списков-распоряжений произвести изменение сумм в поручениях Ф.П-2 на выплату единых ежемесячных и ежемесячных социальных пособий в виде штамповки;

- по окончании перерасчета предоставить в областные филиалы Государственного предприятия "Кыргыз почтасы" обобщенную информацию о размерах единых ежемесячных и ежемесячных социальных пособий с учетом назначенных компенсаций в разрезе районов к 1 ноября 2008 года.

4. Руководителям областных, городских и районных филиалов Государственного предприятия "Кыргыз почтасы", филиала Бишкекский почтамт:

- по окончании перерасчета предоставить в Государственное предприятия "Кыргыз почтасы" обобщенную информацию о размерах единых ежемесячных и ежемесячных социальных пособий с учетом назначенных компенсаций;

- представить поручения Ф.П-2 в областные, городские, районные филиалы Государственного предприятия "Кыргыз почтасы", филиала Бишкекский почтамт для внесения изменений выплачиваемых сумм единых ежемесячных и социальных пособий.

5. Контроль за исполнением настоящего приказа возложить на Начальника Главного управления социальной защиты и гуманитарной помощи Министерства труда и социального развития Кыргызской Республики Суйуналиеву Б.Ш. и начальника управления связи и информатизации Министерства транспорта и коммуникаций Кыргызской Республики - Дооранова А.Д.

Министр транспорта и коммуникаций
Кыргызской Республики Н.Сулайманов
г.Бишкек
4 октября 2008 года № 328

ПРИКАЗ МИНИСТЕРСТВА ТРУДА И СОЦИАЛЬНОГО РАЗВИТИЯ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

Об утверждении механизма выплаты временной ежемесячной компенсации получателям государственных пособий

В целях реализации постановления Правительства Кыргызской Республики № 542 от 29 сентября 2008 года "О реализации Указа Президента Кыргызской Республики "О временных мерах государственной поддержки социально уязвимых слоев населения в связи с повышением цен на продовольствие" от 8 сентября 2008 года" приказываю:

1. Утвердить прилагаемый механизм выплаты временной ежемесячной компенсации получателям государственных пособий.

2. Главному управлению социальной защиты и гуманитарной помощи довести механизм выплаты временной ежемесячной компенсации до Центров по социальным услугам и районных (го-

родских) управлений социальной защиты.

3. Центрам по социальным услугам и районным (городским) управлениям социальной защиты при назначении и начислении государственных пособий руководствоваться механизмом выплаты временной ежемесячной компенсации.

5. Возложить персональную ответственность за организацию своевременного и правильного назначения компенсаций и их выплаты на директоров Центров по социальным услугам.

6. Контроль за исполнением настоящего приказа возложить на начальника Главного управления социальной защиты и гуманитарной помощи Суйуналиеву Б.Ш.

Статс-секретарь
М.Мамбеталиев

г.Бишкек

2 октября 2008 года № 95

Утвержден
приказом Минсоцтруда КР
от 2 октября 2008 года № 95

МЕХАНИЗМ

назначения и выплаты временной ежемесячной компенсации получателям государственных пособий

Настоящий Механизм разработан в целях реализации постановления Правительства Кыргызской Республики от 29 сентября 2008 года № 542 и с целью определения процедуры назначения и выплаты временной ежемесячной компенсации получателям государственных пособий (далее - компенсаций).

1. Компенсация назначается и выплачивается ежемесячно:

- общим размером на семью, получающую ЕЕП, из расчета 35 сом на каждого получателя ЕЕП;

- каждому получателю ежемесячного социального пособия (ЕСП) в сумме 35 сом.

Например:

Семья (получателей ЕЕП) из 3-х человек: мать и двое детей школьного возраста. На семью назначается компенсация в размере 70 сом/мес. (по 35 сом на каждого ребенка, получающего пособие).

2. Для назначения компенсации, районными (городскими) управлениями социальной защиты производится запись о назначении компенсации на продукты питания в ранее выписанных протоколах на назначение государственного пособия. Запись производится суммированием: размер госпособия + компенсация.

Например:

Запись до перерасчета:

1. Назначить пособие на 2 членов семьи в сумме 270 сом 00 тыйын с 1 марта 2008 г. по 28 февраля 2009 г.

Начальник РУСЗ _____ Нач. опер. отдел _____
М.П. _____ М.П. _____

Запись после перерасчета:

2. Пересчитать (продлить) пособие на 2 членов семьи в сумме 340 сом 00 тыйын.

На основании $2 \times 35 = 70$ (сом). $270 + 70 = 340$ (сом) (Приказ МТСП КР № _____ от _____) с 1 октября 2008 г. по 28 февраля 2009 г. Подписи: _____

Начальник РУСЗ _____ Нач. опер. отдел _____
М.П. _____ М.П. _____

3. Если в семье, получающей ЕЕП, происходит изменение ее количественного состава (рождение ребенка, уменьшение количества членов семьи, имеющих право на ЕЕП), то соответственно производится изменение величины компенсации, с указанием сроков ее выплаты.

4. В случае назначения на одного получателя нескольких видов пособий по малообеспеченности (ЕЕП, пособие детям до 1,5 лет, двойням, тройням) необходимо производить отметки в нескольких протоколах.

Например:
Семья из 4-х человек: мать, отец, двое детей (10-ти лет и 5 месяцев). При назначении компенсации производится отметка в двух протоколах - один - на ребенка до 1,5 лет, второй - на ребенка 10-ти лет.

5. В случаях, когда один человек получает два вида госпособий:

а) ЕСП и ЕЕП, компенсация назначается один раз - как получателю ЕСП;

б) по инвалидности и в случае потери кормильца, компенсация также назначается один раз (как инвалиду).

Например:

Семья из 5-ти человек: мать, отец, трое детей (ребенок-инвалид 12-ти лет; ребенок 10-ти лет и ребенок 5 месяцев). При назначении компенсации производится отметка в трех протоколах:

- один - на ребенка до 1,5 лет (35 сом);
- второй - на ребенка 10-ти лет (35 сом);
- третий - на ребенка-инвалида, но не как на получателя ЕЕП, а как на получателя ЕСП.

6. При новых назначениях районные (городские) управления социальной защиты оформляют протокола на назначение государственных пособий с учетом компенсаций и направляют с извещениями в Центры по социальным услугам (порядок оформления Извещений производится в соответствии с Инструкцией о порядке взаимодействия между отделами социальной защиты и областными (Региональным) Центрами по начислению и выплате пособий, утвержденную приказом МТСР КР от 20.01.2000 г. № 8).

7. По уже назначенным делам районные (го-

родские) управления социальной защиты составляют списки-распоряжения на перерасчет государственных пособий с учетом компенсации (в двух экземплярах) и направляют их в Центры по социальным услугам (Приложение 1).

8. При изменении сроков назначения госпособий изменяется и срок назначения компенсации. В этом случае производится изменение записи в протоколах на назначение государственного пособия с указанием нового периода выплаты компенсации.

9. На основании протоколов (при новых назначениях и списков-распоряжений на перерасчет государственных пособий с учетом компенсации (по уже назначенным делам), Центры по социальным услугам производят дополнительную запись в лицевых счетах о назначенных компенсациях с указанием размеров и сроков предоставления компенсаций.

10. Списки-распоряжения составляются отдельно на разные виды госпособий:

- ЕСП;
- ЕЕП (без учета получателей ЕСП);
- ЕЕП детям до 1,5 лет (в том числе двойням, тройням).

11. Работниками Центров по социальным услугам совместно с работниками районных узлов связи на основании списков-распоряжений на перерасчет государственных пособий производится изменения сумм государственных пособий в поручениях на выплату государственных пособий. В поручениях производится штамповка, где указывается общий размер выплаты (пособие + компенсация).

Форма штампа на выплату компенсации на продукты питания

Всего к оплате _____ сом
из них компенсация _____ сом
с _____ 200 _____ г.
Подпись _____

2 см

7 см

1 пример: Семье назначено ЕЕП на двоих детей общим размером 150 сом. Размер компенсации на двоих детей составит 70 сом. В поручении производится штамповка:

Всего к оплате 220 сом
из них компенсация 70 сом
с 1 октября 2008 г.
Подпись _____

2 пример: Семье назначено ЕЕП на троих детей общим размером 150 сом. Один ребенок - инвалид.

Размер компенсации на двоих детей (получающих ЕЕП) составит 70 сом. При штамповке сумма 150 сом заменяется на: 150 + 70 = 220

(сом).

Всего к оплате 220 сом
из них компенсация 70 сом
с 1 октября 2008 г.
Подпись _____

Ребенку-инвалиду компенсация назначается как получателю ЕСП. При штамповке сумма 740 сом заменяется на: 740 + 35 = 775 (сом)

Всего к оплате 775 сом
из них компенсация 35 сом
с 1 октября 2008 г.
Подпись _____

Таким образом, для данной семьи производится штамповка в двух поручениях (см. п.5 настоящего Механизма).

12. К компенсациям, выплачиваемым в отдаленных и высокогорных населенных пунктах, районный коэффициент не применяется.

Система отчетностей

Ежемесячно до 5 числа районные (городские) УСЗ представляют в Центры по социальным ус-

лугам отчеты о назначенных компенсациях согласно Приложений 2, 3.

Количественные данные по получателям госпособий в Приложениях 2, 3 должны совпадать с данными отчетов Ф-4, Ф-7.

Ежемесячно до 10 числа Центры по социальным услугам обобщают отчеты, районных (го-

родских) УСЗ и предоставляют в ГУСЗ:
- обобщенные отчеты о назначенных компенсациях;
- отчеты о финансировании и выплате компенсаций по видам госпособий по формам Ф-5, Ф-7.

Приложение 1

СПИСОК-РАСПОРЯЖЕНИЕ на перерасчет государственных пособий с учетом компенсации на продукты питания

(наименование органа социальной защиты)

(наименование предприятия связи)

№ п/п	№ лицевых счетов	Фамилия и инициалы получателя госпособия	Количество получателей госпособия в семье (для ЕЕП) (чел.)	Суммы назначенных:			Период назначения пособия (компенсация) (указать с какого по какое число)	Примечание
				госпособия (сом)	компенсации (общий размер на семью) (сом)	итого: (сом)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Итого:

Правильность перерасчета проверил:

Нач. рай. (гор.) УСЗ

Зав.отделом пособий

М.П.

Нач. опер. Отдела Центра
Гл. специалист Центра

Приложение 2

ОТЧЕТ

о назначенных компенсациях на продукты питания получателям ЕЕП по _____ области по состоянию на _____ 2008 г.

№	Наименование районов	Категории:							Общее количество получателей (чел.)	Месячная потребная сумма с учетом почтовых услуг (тыс.сом)
		двойняшки (чел.)	тройняшки (чел.)	дети до 1,5 лет (чел.)	дети от 1,5 до 16 лет (чел.)	студенты, учащиеся (чел.)	нетрудоспособные (чел.)	пенсионеры (чел.)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Подпись начальника рай. (гор.) УСЗ

М.П.

Приложение 3

ОТЧЕТ

о назначенных компенсациях на продукты питания получателям ЕСП по _____ области по состоянию на _____ 2008 г.

№ п/п	Наименование района	Инвалиды детства			Инвалиды от общего заболевания			Дети-инвалиды				Дети в случае потери кормильца		Лица достигшие пенсионного возраста		Матери-героини (чел.)	Всего человек (чел.)	Месячная потребная сумма с учетом почтовых услуг (тыс. сом)
		1 групп (чел.)	2 групп (чел.)	3 групп (чел.)	1 групп (чел.)	2 групп (чел.)	3 групп (чел.)	дети до 18 лет (чел.)	дети ДЦП до 18 лет (чел.)	дети с тяжелыми нарушениями зрения (чел.)	дети с тяжелыми нарушениями слуха (чел.)	потер. одного корм-ца (чел.)	круг. сироты (чел.)	высокогорье (чел.)				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19

Подпись начальника рай. (гор.) УСЗ

М.П.

МЭРИЯ ГОРОДА БИШКЕК

ПОСТАНОВЛЕНИЕ МЭРИИ ГОРОДА БИШКЕК

О мерах по усилению и обеспечению пожарной безопасности на объектах хозяйствования и жилых домах г.Бишкек в зимний 2008-2009 гг. пожароопасный период

В пожароопасном зимнем периоде 2007-2008 годов на объектах хозяйствования и в жилых домах г.Бишкек произошло 376 пожаров, ущерб от которых составил более 17 миллионов сомов. На пожарах погибло 12 человек, (в том числе 1 ребенок), 11 человек получили ожоги.

Основными причинами пожаров явились нарушения технической эксплуатации электрооборудования, неосторожность обращения с огнем, неосторожность при курении.

В целях предотвращения изложенных фактов и обеспечения мер пожарной безопасности на объектах хозяйствования и в жилых домах в зимний пожароопасный период и в соответствии с постановлением Правительства Кыргызской Республики № 33 от 8.02.1995 г. "Об утверждении и введении в действие Правил пожарной безопасности для предприятий, организаций, учреждений и жилого фонда Кыргызской Республики", постановляю:

1. Главам райадминистраций, руководителям предприятий, учреждений и организаций независимо от форм собственности принять меры, направленные на усиление пожарной безопасности:

- привести в состояние повышенной боевой готовности имеющуюся пожарную технику, первичные средства пожаротушения, а также средства связи и пожарной автоматики;

- усилить пожарную охрану объектов хозяйствования в выходные и праздничные дни за счет административно-технического персонала и членов добровольной пожарной дружины (ДПД);

- провести массово-разъяснительную работу среди рабочих, служащих и инженерно-технических работников (ИТР) по обеспечению противопожарного режима;

- обеспечить правильный режим эксплуатации электронагревательных приборов и запретить использование приборов кустарного изготовления;

- отремонтировать неисправные внутренние пожарные краны и внутри объектовые пожарные гидранты, обеспечить беспрепятственный подъезд к ним пожарных автомобилей;

- очистить чердачные и подвальные помещения от сгораемых предметов и мусора, закрыть двери чердаков, подвалов и мусорокамер на замки;

- местным территориальным органам (МТУ, домовые, квартальные комитеты, ТСЖ) совместно с УГПС г.Бишкек провести разъяснительную работу с населением по эксплуатации отопительных приборов и при-

боров пищевого приготовления на предмет пожарной безопасности;

- для определения сотрудников Государственной противопожарной службы на дежурство в учебных заведениях и дошкольных учреждениях предоставить в районные военизированные пожарные части графики проведения новогодних мероприятий до 10.12.2008 г.;

- организовать реализацию сжиженных газовых баллонов в строго установленных пунктах обмена;

- запретить применение газбаллонных установок в местах массового скопления людей, в детсадах, школах, больницах, многоэтажных жилых домах и на объектах общественного питания;

2. ОсОО "Комплекс противопожарных услуг" (Кольбе С.В.):

- подготовить необходимые материалы и организовать своевременную, качественную пропитку легкогораемых материалов, используемых для изготовления декораций, украшений и т.д. в период подготовки к новогодним мероприятиям;

- совместно с местными территориальными органами организовать работу на предмет правильного устройства дымоходов и проверки вентиляционных систем с составлением соответствующих актов.

3. Проведение новогодних елочных мероприятий в помещениях проводить после пожарно-технического обследования специалистами государственного пожарного надзора.

4. Пиротехнические изделия применять в строгом соответствии с постановлением Правительства Кыргызской Республики № 368 от 24 августа 2007 г. "Об утверждении Правил оборота гражданских пиротехнических изделий на территории Кыргызской Республики".

5. За неисполнение настоящего постановления и нарушения требования норм и правил пожарной безопасности, должностные лица и граждане несут ответственность в соответствии с законодательством Кыргызской Республики.

6. Пресс-службе мэрии г.Бишкек (Филук О.В.) опубликовать данное постановление в средствах массовой информации.

7. Контроль за исполнением данного постановления возложить на вице-мэра Корниенко В.В., управление государственной противопожарной службы г.Бишкек (Акматова С.М.) и глав районных администраций Мэрии г.Бишкек (Саккараев М.Н., Салиев С.С., Бейшенкулов Б.Т., Чылабаева А.Т.).

Мэр города Бишкек
Н.Тюлеев

г.Бишкек
11 ноября 2008 года № 505

СЛУЖБА НАДЗОРА И РЕГУЛИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО РЫНКА КР

ПОСТАНОВЛЕНИЕ СЛУЖБЫ НАДЗОРА И РЕГУЛИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО РЫНКА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

О Международных стандартах аудита 2006 года

В соответствии с Законом Кыргызской Республики "Об аудиторской деятельности" и постановлением Правительства Кыргызской Республики от 26.08.2008 г. № 470 "О Международных стандартах аудита в Кыргызской Республике" Исполнительный совет Службы надзора и регулирования финансового рынка Кыргызской Республики постановляет:

1. Установить, что официальным переводом Международных стандартов аудита на русском языке на территории Кыргызской Республики являются Международные стандарты аудита, выражения уверенности и сопутствующие услуги - 2006 года, подготовленные и опубликованные Палатой аудиторов Республики Казахстан, которые являются официальным русским переводом

Международной федерации бухгалтеров (IFAC).

2. Отделу экономического анализа, международных связей и информатизации разместить на веб сайте Финнадзора (www.fsa.kg) электронную версию Международных стандартов аудита, выражения уверенности и сопутствующих услуг - 2006 года.

3. Отделу развития аудита информировать всех аудиторов, индивидуальных аудиторов и аудиторские организации о принятии и утверждении Международных стандартов аудита, выражения уверенности и сопутствующих услуг - 2006 года.

4. Контроль за исполнением настоящего постановления возложить на отдел развития аудита.

Председатель Службы надзора и регулирования финансового рынка
Ю.Тойчубек

г.Бишкек
12 сентября 2008 года № 104

ПОСТАНОВЛЕНИЕ СЛУЖБЫ НАДЗОРА И РЕГУЛИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО РЫНКА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

О минимальных размерах уставного капитала для страховых организаций

В целях укрепления финансовой устойчивости страховых организаций, безопасности и надежности страхового рынка, а также в целях повышения доверия общества к страховым организациям, в соответствии со статьей 7 Закона Кыргызской Республики "Об организации страхования в Кыргызской Республике" Исполнительный совет Службы надзора и регулирования финансового рынка Кыргызской Республики постановляет:

1. Установить требования к минимальному размеру уставного капитала вновь создаваемых страховых организаций в размере не менее 30000000 (тридцать миллионов) сомов для осуществления деятельности по добровольным видам страхования и перестрахования этих рисков.

2. Установить требования к минимальному размеру уставного капитала действующих страховых организаций в размере не менее 25000000 (двадцать пять миллионов) сомов для осуществ-

ления деятельности по добровольным видам страхования и перестрахования этих рисков.

3. Установить требования к минимальному размеру уставного капитала вновь создаваемых страховых организаций в размере не менее 60000000 (шестьдесят миллионов) сомов для осуществления деятельности исключительно по перестрахованию.

4. Установить требования к минимальному размеру уставного капитала действующих страховых организаций в размере не менее 30000000 (тридцать миллионов) сомов для осуществления деятельности исключительно по перестрахованию.

5. Установить требования к минимальному размеру уставного капитала страховых организаций в размере не менее 50000000 (пятьдесят миллионов) сомов для осуществления деятельности по обязательным видам страхования и перестрахования этих рисков.

6. Страховым организациям, осуществляющим деятельность по добровольным видам страхования и перестрахованию этих рисков, а также исключительно по перестрахованию до 1 января 2011 года привести размеры уставного капитала в соответствие с пунктами 2 и 4 настоящего постановления.

7. Страховым организациям для осуществления деятельности по обязательным видам страхования и перестрахования этих рисков до 28 февраля 2009 года привести размеры уставного капитала в соответствие с пунктом 5 настоящего постановления.

8. Юридическому отделу Службы надзора и регулирования финансового рынка Кыргызской Республики направить письмо в Министерство финансов Кыргызской Республики о необходимости признать утратившим силу приказ Министерства финансов Кыргызской Республики от 12 августа 2005 года № 200-П "Об утверждении минимальных размеров уставного капитала вновь создаваемой страховой организации и капитала

действующей страховой организации" (зарегистрирован в Министерстве юстиции Кыргызской Республики 2 сентября 2005 года № 1251-05).

9. Отделу методологии, мониторинга и регулирования страховых компаний Службы надзора и регулирования финансового рынка Кыргызской Республики довести настоящее постановление до сведения страховых организаций.

10. Отделу экономического анализа, международных связей и информатизации Службы надзора и регулирования финансового рынка Кыргызской Республики опубликовать настоящее постановление в официальных изданиях и разместить на вебсайте Службы надзора и регулирования финансового рынка Кыргызской Республики электронную версию настоящего постановления.

11. Контроль за исполнением настоящего постановления возложить на заместителя председателя Службы надзора и регулирования финансового рынка Кыргызской Республики Давлеткельдиеву Ч.А.

Председатель Службы надзора и регулирования финансового рынка
Ю.Тойчубеков

г.Бишкек
23 октября 2008 года № 117

КАДРОВЫЕ ВОПРОСЫ. НАГРАЖДЕНИЯ. ПРИСВОЕНИЯ ЗВАНИЙ

КАДРОВЫЕ ВОПРОСЫ

Чылабаева Айнагуль Талиповна освобождена от занимаемой должности зам.главы администрации Свердловского района г.Бишкек в связи с переходом на другую работу.
(РПМ от 15 октября 2008 года № 380)

Бекбоев Калыбек назначен зам.гендиректора СЭЗ "Нарын".
(РПМ от 15 октября 2008 года № 381)

Максуталиев Нурлан Кубатович освобожден от занимаемой должности зам.гендиректора СЭЗ "Нарын" согласно поданному заявлению.
(РПМ от 15 октября 2008 года № 382)

Асанова Гулжан Жантороевна назначена зам.главы госадминистрации Сузакского района.
(РПМ от 20 октября 2008 года № 384)

Сагынбаев Азамат Абдылдаевич освобожден от занимаемой должности 1-го зам.главы госадминистрации Ак-Суйского района Иссык-Кульской области согласно поданному заявлению.
(РПМ от 20 октября 2008 года № 385)

Айдакеева Жаныл Асановна освобождена от занимаемой должности зам.главы госадминистрации Аламудунского района согласно поданному заявлению.
(РПМ от 20 октября 2008 года № 386)

Арпачиев Данияр Карагулович назначен 1-ым зам.главы госадминистрации Ак-Суйского района Иссык-Кульской об-

ласти.

(РПМ от 21 октября 2008 года № 388)

Мамбетакунов Сталбек Советович назначен зам.главы госадминистрации Аламудунского района.
(РПМ от 21 октября 2008 года № 389)

Рахманалиев Абуталиб Рахманалиевич назначен зам.гендиректора СЭЗ "Маймак".
(РПМ от 27 октября 2008 года № 394)

Худайбердиев Мухтар Байзакович освобожден от занимаемой должности зам.главы госадминистрации Ляйлякского района в связи с переходом на другую работу.
(РПМ от 5 ноября 2008 года № 398)

Алиев Курманбек назначен 1-ым зам.главы госадминистрации Алайского района.
(РПМ от 10 ноября 2008 года № 402)

Нурманбетов Усен Айтманович освобожден от занимаемой должности зам.главы администрации Свердловского района г.Бишкек.

(РПМ от 10 ноября 2008 года № 404)

Апсаматов Асхатбек назначен зам.главы администрации Свердловского района г.Бишкек.
(РПМ от 10 ноября 2008 года № 405)

Ниязова Айнагуль Маликовна назначена зам.главы администрации Свердловского района г.Бишкек.
(РПМ от 10 ноября 2008 года № 406)

Примечание: РПМ – распоряжение Премьер-министра КР

В ПОМОЩЬ БУХГАЛТЕРУ

Одобрены
постановлением Службы надзора и
регулирования финансового рынка КР
от 13 ноября 2008 года № 124

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ по применению стандартов по финансовым инструментам (МСФО (IAS) 32, МСФО (IAS) 39 и МСФО (IFRS) 7)

Введение

Международный рынок финансовых инструментов стал стремительно развиваться в последние двадцать лет, при этом стали появляться новые, более сложные формы финансовых инструментов. Компании начали переходить от использования "традиционных" финансовых инструментов (денежные средства, дебиторская задолженность, долгосрочные кредиты и инвестиции) к более сложным стратегиям управления рисками, основанными на производных и комплексных финансовых инструментах. Поэтому появилась необходимость в регулировании учета и отражения в отчетности вопросов, связанных с операциями с финансовыми инструментами.

Стандарт МСФО (IAS) 32 "Финансовые Инструменты: Раскрытие и Представление" впервые был введен в действие в июне 1995 года. Стандарт МСФО (IAS) 39 "Финансовые Инструменты: Признание и Оценка" впервые был введен в действие в декабре 1998 года. Стандарт МСФО (IFRS) 7 "Финансовые Инструменты: Раскрытие" был введен в действие в июле 2005 года. Стандарт МСФО (IAS) 32 рассматривает только вопросы представления информации по финансовым инструментам.

Все три стандарта - МСФО (IAS) 32, МСФО

(IAS) 39 и МСФО (IFRS) 7 рассматривают вопросы признания, оценки, представления и раскрытия информации финансовых инструментов, которые включают в себя следующие вопросы:

- Сфера действия;
- Понятие финансовых инструментов и основные определения;
- Обязательство/капитал: критерии квалификации;
- Собственные акции, выкупленные у акционеров, - "казначейские акции";
- Учет и отражение в отчетности долевых инструментов;
- Сложные финансовые инструменты;
- Взаимозачет финансовых активов и финансовых обязательств;
- Признание финансовых активов и обязательств;
- Прекращение признания финансовых активов и обязательств;
- Оценка финансовых активов и обязательств;
- Обесценение финансовых активов;
- Учет производных финансовых инструментов;
- Учет хеджирования;
- Раскрытие информации о финансовых инструментах.

Сфера действия

К финансовым инструментам обычно относят те статьи бухгалтерского баланса, которые связаны с инвестициями в ценные бумаги и срочные контракты, взаиморасчетами с поставщиками и покупателями и иной кредиторской и дебиторской задолженностью, с операциями по изменению собственного капитала и т.д. В сферу действия МСФО (IAS) 32, МСФО (IAS) 39 и МСФО (IFRS) 7 из перечисленных выше статей не попадают следующие:

- Доли в дочерних, ассоциированных компаниях и в совместной деятельности, которые подпадают под действие стандартов МСФО (IAS) 27, 29 и 31. При этом, производные инструменты на доли в таких компаниях подпадают в сферу действия МСФО (IAS) 32 и 39;

- Права и обязательства работодателей по планам вознаграждений работникам, к которым применяется МСФО (IAS) 19 "Вознаграждение работникам";

- Договоры с условным возмещением при

объединении бизнеса в соответствии с МСФО (IFRS) 3 "Объединение бизнеса" (относится только к компании - покупателю);

- Договоры страхования по МСФО (IFRS) 4 "Договоры страхования", за исключением встроенных в эти договоры производных инструментов, если МСФО (IAS) 39 требует учитывать эти производные инструменты отдельно;

- Финансовые инструменты, договоры и обязательства по сделкам с долевыми инструментами, к которым применяется МСФО (IFRS) 2 "Выплаты долевыми инструментами", за исключением тех, которые возникают по сделкам:

- в связи с договорами на покупку или продажу нефинансового объекта, которые могут быть исполнены нетто в денежной форме либо другими финансовыми инструментами (кроме тех, которые заключены в целях поставки или получения сделок);

- выкупа, продажи и погашения собственных

акций в связи с планами выплат долевыми инструментами и иными аналогичными соглашениями.

Согласно МСФО договор должен быть исполнен нетто при выполнении следующих условий:

- при наличии права обеих сторон на нетто-исполнение;
- в случае отсутствия четко оговоренного права сторон на нетто-исполнение - при наличии установленной практики компании исполнять такие договоры нетто;
- при наличии практики компании принимать поставку базового актива и продавать его сразу после поставки с целью получения прибыли от краткосрочных колебаний цены или маржи дилера;
- когда нефинансовый актив, являющийся базовым активом, легко обращается в деньги.

Пример 1. Исполнение договора нетто

В мае организация заключила фьючерсный контракт на поставку в декабре 1000 тонн угля по цене 1200 сом за тонну.

Варианты:

1. Организация намерена принять поставку и использовать уголь в производственных целях.
2. Организация намерена принять поставку с последующей немедленной продажей угля со-

Понятие финансовых инструментов и основные определения

Финансовый инструмент - любой договор, в результате которого возникает финансовый актив у одной компании и финансовое обязательство или долевого инструмент - у другой компании.

Следующие статьи бухгалтерского баланса не являются финансовыми инструментами:

- нематериальные активы, используемые для производства, реализации и продвижения своего товара на рынке;
- здания, сооружения, машины и оборудование (основные средства), используемые для производства продукции и услуг и необходимые для жизнедеятельности компании;
- биологические активы, предназначенные для производства сельскохозяйственной продукции;
- материальные запасы, предназначенные для их дальнейшего использования в производстве;
- обязательства по выплате налогов и других обязательных платежей;
- обязательство по выплате заработной платы работникам компании;
- другие активы или обязательства, не являющиеся результатом договора, по которому возникает обязательство выплатить денежные средства другой компании или право получить денежные средства от другой компании.

Финансовый актив - это любой актив, который является:

- денежными средствами;
- долевым инструментом другой компании (например, акциями);
- договорным правом на:
 - получение денег или иного финансового актива от другой компании;
 - обмен финансовых активов или обязательств с другой компанией на условиях, которые потенциально выгодны для компании; или

гласно имеющейся практике.

Классификация контракта:

Контракт не подпадает под действие МСФО 32 и 39, поскольку заключен в отношении нефинансового объекта и не предполагает нетто-исполнение.

Контракт подпадает под действие МСФО 32 и 39, поскольку, хотя он и заключен в отношении нефинансового объекта, но согласно намерениям организации она предполагает его нетто-исполнение.

Кроме того, из сферы действия МСФО (IAS) 39 также исключаются:

права и обязательства по аренде, к которым применяется МСФО (IAS) 17 "Аренда", за исключением:

- дебиторской задолженности по аренде - в части требований по прекращению признания и обесценения;
- кредиторской задолженности по финансовой аренде, признанной арендатором - в части требований по прекращению признания;
- производных инструментов, встроенных в договоры аренды - в части требований по учету встроенных производных инструментов.

Договором, расчет по которому будет или может быть исполнен собственными долевыми инструментами компании и который является:

- производным инструментом, по которому компания получит определенное количество своих собственных долевого инструментов; или
- производным инструментом, для исполнения которого не потребуется обменять фиксированное количество денежных средств или иных финансовых активов на фиксированное количество собственных долевого инструментов компании.

Пример 2. Примеры финансовых активов

- приобретенные акции другой компании;
- приобретенные облигации, векселя и иные долговые обязательства другой компании;
- дебиторская задолженность покупателей за товары поставленные, работы и услуги выполненные, если только не подразумевается ее погашение нефинансовыми инструментами (например, по бартеру);
- денежные средства.

Финансовое обязательство - это любое обязательство, являющееся:

- договорным обязательством:
 - передать денежные средства или иные финансовые инструменты другой компании;
 - обменять финансовые активы или обязательства с другой компанией на условиях, которые потенциально невыгодны для компании;
- договором, который будет или может быть исполнен собственными долевыми инструментами компании и который является:
 - производным инструментом, по которому компания передаст определенное количество своих собственных долевого инструментов другой компании; или
 - производным инструментом, для исполнения

которого не потребуется обменять фиксированное количество денежных средств или иных финансовых активов на фиксированное количество собственных долевого инструментов компании.

Пример 3. Примеры финансовых обязательств

- выпущенные собственные облигации, векселя и иные долговые обязательства;
- кредиторская задолженность перед поставщиками, если только не подразумевается ее погашение нефинансовыми инструментами (например, по бартеру).

Пример 4. Квалификация финансовых инструментов - облигации

Ситуация 1. Облигация компании, погашаемая фиксированной суммой денег через фиксированный период времени.

Квалификация: финансовый инструмент, поскольку:

- для эмитента облигации - это финансовое обязательство в виде обязательств выплатить денежные средства;
- для владельца - это финансовый актив в виде права на получение денежных средств.

Ситуация 2. Облигация компании, погашаемая фиксированным количеством нефти.

Квалификация: нефинансовый инструмент и, следовательно, не подпадает под действие МСФО 32 и 39, так как не возникает финансового актива у одной стороны и финансового обязательства у другой стороны.

Ситуация 3. Облигация компании, погашаемая фиксированной суммой денег через фиксированный период времени, с возможностью обменять сумму погашения на фиксированное количество нефти по выбору владельца.

Классификация: финансовый инструмент, поскольку:

- для эмитента - это финансовое обязательство в виде обязательства выплатить денежные средства;
- для владельца - это финансовый актив в виде права на получение денежных средств.

Дополнительная особенность контракта в Ситуации 3 - наличие опциона владельца на обмен суммы погашения облигации на нефинансовый актив не меняет содержания облигации как финансового инструмента.

Долевой инструмент - это любой договор, который подтверждает долю в активах компании после вычета всех ее обязательств.

Пример 5. Примеры долевого инструментов

- выпущенные собственные акции, опционы и варранты на собственные акции и иные аналогичные инструменты.

Комментарий:

На практике нередко можно столкнуться с заблуждением относительно применения стандар-

Обязательство и капитал: критерии квалификации финансовых инструментов

В МСФО (IAS) 32 значительное внимание уделено вопросу о квалификации инструмента как обязательства, либо как капитала, поскольку это один из наиболее непростых практических вопро-

тов по финансовым инструментам, когда считается, что эти стандарты применяются только компаниями, активно работающими на финансовых рынках - банками, инвестиционными фондами и компаниями, страховыми компаниями и т.д. Как видно из примеров финансовых активов, обязательств и долевого инструментов, данные инструменты есть у всех без исключения компаний, поскольку к ним относятся статьи, возникающие в ходе обычной финансово-хозяйственной деятельности. Например - дебиторская и кредиторская задолженность, выпущенные собственные акции и т.д. Различие между компанией, которая не ведет активных операций на финансовом рынке и не имеет сложных финансовых инструментов, и компанией, основная деятельность которой состоит в операциях на финансовом рынке (например, банком), заключается не в том, что вторая компания применяет эти стандарты, а первое - нет, а в том, что для второго предприятия применение этих стандартов будет более сложным, чем для первого, включая не только признание и оценку статей, но и объем и сложность раскрываемой ими информации.

Производный инструмент - это финансовый инструмент или иной договор, который подпадает в сферу применения МСФО (IAS) 39 и обладает следующими характеристиками:

- его стоимость зависит от определенной процентной ставки, цены финансового инструмента, цен на товары, обменного курса валют, индекса цен, кредитных ставок и индекса кредитоспособности, или от других переменных величин (иногда именуемых "базовые величины");
- он не требует инвестиций, или предусматривает незначительные инвестиции, которые будут меньше чем инвестиции в другие финансовые инструменты, также зависящие от изменений рыночных условий;
- он подлежит исполнению в будущем.

Пример 6. Примеры производных инструментов

- фьючерсные и форвардные контракты;
- опционы, варранты и иные контракты, представляющие одной из сторон право на покупку, продажу или погашение финансового инструмента.

Комментарий:

При решении вопроса о том, можно ли квалифицировать тот или иной договор в качестве производного инструмента, необходимо проверить, обладает ли договор всеми перечисленными выше характеристиками.

Производные инструменты - это не обязательно финансовые инструменты. Например, фьючерский контракт на поставку сырой нефти не является финансовым инструментом, если его не предполагается исполнить нетто и соответственно, на него не будут распространяться требования МСФО 32 и 39.

сов в учете финансовых инструментов. Примером такого инструмента может служить обязательство одной компании продать в будущем другой компании некоторое количество собственных акций:

данный договор можно рассматривать и как обязательство - поскольку компания обязана предоставить собственные акции, и как капитал - поскольку компания обязана предоставить собственные акции, т.е. долевыми инструментами. Для того чтобы облегчить классификацию такого рода инструментов на практике, в МСФО (IAS) 32 были введены две группы критериев по разграничению долевыми инструментами и обязательств.

Первая группа критериев вытекает из собственно определений долевого инструмента и финансового обязательства, согласно которым:

а) долевого инструмента, в отличие от финансового обязательства, не содержит договорного обязательства:

- Передать деньги или другой финансовый актив другой компании;

- Обменять финансовые активы или финансовые обязательства на условиях, потенциально невыгодных для эмитента;

б) признаком финансового обязательства является наличие у владельца финансового инструмента права предъявить финансовый инструмент эмитенту для погашения или выкупа в обмен на деньги или иные финансовые активы. Таким образом, в случае обязательства у эмитента нет безусловного права избежать поставки денег или иных финансовых активов при исполнении своих обязательств по договору (инструменту).

Пример 7. Долевой инструмент или финансовое обязательство

Ситуация 1. Инструмент, дающий владельцу право на покупку фиксированного количества акций эмитента по фиксированной цене - опцион эмитента:

- Для эмитента - это долевого инструмента.

- Для владельца - это финансовый актив в виде опциона на покупку акций.

Ситуация 2. Инструмент, дающий владельцу право на продажу эмитенту фиксированного количества акций эмитента по фиксированной цене за денежные средства, - опцион на продажу.

- Для эмитента - это финансовое обязательство, поскольку у него нет безусловного права избежать выплаты денежных средств при выкупе собственных акций.

- Для владельца - это финансовый актив в виде опциона на продажу акций.

Вторая группа критериев помогает анализировать более сложные инструменты, в том числе производные, которые связаны с передачей либо получением собственных долевыми инструментами, и определяет, что инструмент, который будет или может быть исполнен собственными долевыми инструментами, является долевым инструментом, когда он:

- является производным инструментом, не содержащим договорного обязательства эмитента поставить переменное количество собственных долевыми инструментами;

- является производным инструментом, который может быть исполнен только путем обмена эмитентом фиксированного количества денег или иных финансовых активов на фиксированное количество

собственных долевыми инструментами, кроме долевыми инструментами, которые сами являются договорами на поставку или получение в будущем собственных долевыми инструментами компании.

Пример 8. Фиксированное и переменное количество собственных долевыми инструментами

В чем различие между обменом фиксированного количества собственных долевыми инструментами на фиксированное количество денежных средств и обменом переменных величин?

Рассмотрим два случая, когда компания А по договору должна обменять на сумму в 100 сомов, уплачиваемую компанией В:

- в первом случае - 100 собственных акций;

- во втором случае количество обмениваемых собственных акций зависит от их рыночной стоимости.

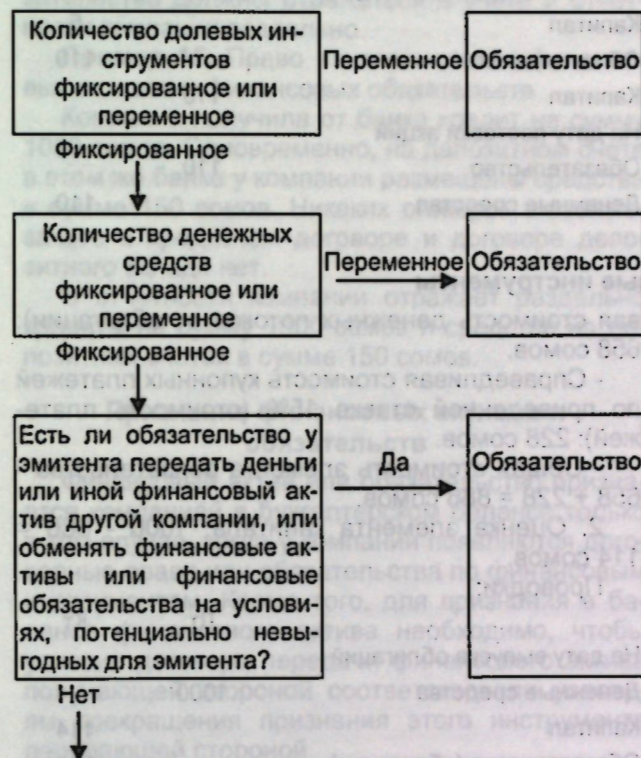
Первый случай представляет собой типичную операцию по размещению собственных акций, когда известны количество акций и их стоимость. При этом рыночная стоимость акций на момент передачи может значительно отличаться от 100 сомов, т.е. фактически компания А может передать, а компания В - получить акции, за которые на рынке можно получить сумму больше или меньше 100 сомов. При этом, доля в компании А, которую компания В получит в виде акций, неизменна и не зависит от рыночных колебаний. Таким образом, в данном случае договор не содержит обязательства эмитента передать деньги или иные финансовые активы, речь идет исключительно о доле в компании А. Далее возможны два варианта классификации инструмента: при первом варианте стоимость на акции на момент заключения договора представляли собой заведомо неблагоприятные условия сделки (например, цена в 100 сомов устанавливалась значительно ниже рыночной стоимости на дату заключения договора и прогнозов рыночной стоимости на дату исполнения договора). В этом случае, исходя из первой группы критериев, договор классифицируется как финансовое обязательство. Во втором варианте, установленные в договоре цены на акции не свидетельствовали на дату заключения договора о неблагоприятных условиях сделки для А. При этом варианте, договор соответственно квалифицируется как долевого инструментами.

Во втором случае известна только цена, но количество акций представляет собой переменную величину, зависящую от их стоимости на открытом рынке. В зависимости от рыночной стоимости акций компания В может получить различную долю в компании А, однако в денежном выражении стоимость этой доли неизменна - 100 сомов, что фактически равнозначна обязательству компании А передать компании В сумму, эквивалентную 100 сомов, в виде акций. Таким образом, в данном случае договор косвенно содержит обязательство компании А передать компании В некоторую фиксированную сумму, т.е. может быть классифицирован как финансовое обязательство.

Ниже представлена схема, по которой произ-

водится классификация инструмента как обязательства или капитала в случае, если он исполняется собственными долевыми инструментами.

Схема 1. Последовательность действий: инструмент может быть исполнен путем передачи или получения собственных долевыми инструментами в обмен на денежные средства



Собственные акции, выкупленные у акционеров, "казначейские акции"

Собственные акции, выкупленные у акционеров, иначе называются "казначейскими акциями". Казначейские акции могут быть приобретены самой компанией либо другими компаниями из консолидируемой группы, в которую входит компания - эмитент казначейских акций.

Основные требования к отражению казначейских акций, установленные МСФО (IAS) 32:

- собственные акции, выкупленные у акционеров, отражаются в отчетности как уменьшение собственного капитала компании;

- при выкупе, продаже, выпуске или погашении собственных долевыми инструментами прибыль (убыток) не признается;

- уплаченное или полученное возмещение в связи с выкупом или размещением собственных акций признается непосредственно в капитале;

- стоимость казначейских акций раскрывается в отчетности отдельно, либо в самом бухгалтер-

Учет и отражение в отчетности долевыми инструментами

Учет и отражение в отчетности долевыми инструментами осуществляется на основе принципов, аналогичных принципам отражения казначейских акций, т.е. путем дебетования либо кредитования счетов по учету капитала без признания прибыли или убытка по этим операциям.

Пример 11. Учет долевыми инструментами

Долевого инструментами

Пример 9. Квалификация финансовых инструментов как обязательства или как капитал эмитентом долевыми инструментами

Ситуация 1. Опцион покупателя, исполняемый фиксированным количеством акций по фиксированной стоимости.

Квалификация - долевого инструментами: количество денег и долевыми инструментами фиксированное, обязательство эмитента передать деньги или иные финансовые инструменты отсутствует.

Ситуация 2. Опцион продавца, исполняемый фиксированным количеством собственных акций по фиксированной стоимости.

Квалификация - долевого инструментами: количество денег и долевыми инструментами фиксированное, обязательство эмитента передать деньги или иные финансовые инструменты отсутствует.

Ситуация 3. Задолженность по расчетам с поставщиками, которая может быть погашена фиксированной суммой денежных средств либо поставкой на эту сумму собственных акций исходя из их рыночной стоимости.

Квалификация - финансовое обязательство: количество долевыми инструментами не фиксировано, есть обязательство по передаче денежных средств.

ском балансе, либо в примечаниях к нему (согласно МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности").

Пример 10. Отражение в учете и отчетности казначейских акций

Компания выкупила собственные акции номинальной стоимостью 1000 сомов за 1200 сомов.

Проводки:

	Дт	Кт
Казначейские акции	1200	
Денежные средства		1200
В балансе:		
Активы		
...		
Обязательства		
...		
Капитал		
...		
Казначейские акции		(1200)

Приобретен опцион на поставку 100 собственных акций по цене 110 сомов через 6 месяцев.

Справедливая стоимость опциона на дату приобретения опциона равна 5 сомов.

Справедливая стоимость опциона на дату поставки акций равна 7 сомов.

Проводки:	Дт	Кт
На дату покупки опциона		
Капитал	5	
Денежные средства		5
На дату поставки акций		
Денежные средства	110	
Капитал		110

Пример 12. Учет обязательства, исполняемого собственными долевыми инструментами

Продан опцион, дающий владельцу право на продажу 100 акций их эмитенту по цене 110 сомов через 6 месяцев.

Справедливая стоимость опциона на дату

Сложные финансовые инструменты

Сложный финансовый инструмент содержит одновременно и элемент обязательства, и элемент капитала.

Пример 13. Сложный финансовый инструмент

Облигация, конвертируемая в фиксированное количество обыкновенных акций, квалифицируется эмитентом в следующем порядке:

- Облигация - элемент обязательства.

- Опцион на конвертацию - элемент капитала.

Элементы обязательства и капитала в отчетности эмитента представляются отдельно.

Изменение вероятности изменения опциона владельцем сложного инструмента - например, в связи с изменением рыночной стоимости акций - не влияет на квалификацию и презентацию элементов данного инструмента.

Оценка сложных финансовых инструментов производится путем отдельной оценки элементов обязательства и капитала: сначала оценивается элемент обязательства, потом (по остаточному принципу) разница между общей стоимостью сложного финансового инструмента и стоимостью элемента обязательства признается стоимостью элемента капитала.

Пример 14. Учет сложных финансовых инструментов

Компания выпускает облигации:

- Номинальная стоимость - 1000 сомов.

- Срок погашения - 3 года.

- Начиная со второго года после их выпуска, облигации могут быть конвертированы в акции эмитента в соотношении 5 акций на 1 облигацию, по выбору владельца облигации.

- Купон по облигации выплачивается по ставке 10% годовых, при рыночной ставке - 15% годовых.

Необходимо провести оценку и отразить в учете выпуск и конвертацию облигаций.

На дату выпуска облигаций:

1. Оценка элемента обязательства:

- Справедливая стоимость облигации, дисконтированная по ставке 15% на 3 года (справедли-

продажи опциона равна 5.
Справедливая стоимость опциона на дату поставки акций равна 7.
Проводки (у эмитента):

	Дт	Кт
На дату продажи опциона		
Денежные средства	5	
Капитал		5
Обязательство		110
Капитал	110	
На дату поставки акций		
Обязательство	110	
Денежные средства		110

вая стоимость денежных потоков от облигации): 658 сомов.

- Справедливая стоимость купонных платежей по приведенной ставке 15% (стоимость платежей): 228 сомов.

- Общая стоимость элемента обязательства - $658 + 228 = 886$ сомов.

2. Оценка элемента капитала: $1000 - 886 = 114$ сомов.

Проводки:

	Дт	Кт
На дату выпуска облигаций		
Денежные средства	1000	
Капитал		114
Обязательство (облигации)		886

Через год после выпуска облигаций:

3. Оценка элемента обязательства:

- Справедливая стоимость облигации, дисконтированная по ставке 15% (справедливая стоимость денежных потоков от облигации): 756 сомов.

- Справедливая стоимость купонных платежей по приведенной ставке 15% (стоимость платежей): 163 сома.

- Общая стоимость элемента обязательства: $756 + 163 = 919$ сомов.

4. Оценка элемента капитала: $1000 - 919 = 81$ сом.

Проводки:

	Дт	Кт
Капитал	33	
Обязательство		33

Через год после выпуска облигаций: конвертация облигаций в акции:

Проводки:

	Дт	Кт
Капитал	919	
Обязательство		919

Взаимозачет финансовых активов и финансовых обязательств

МСФО (IAS) 32 запрещает взаимозачет финансовых активов и финансовых обязательств.

за исключением случаев, когда у компании:

- Есть текущее юридическое право на зачет; и

- Есть намерение зачесть активы и обязательства на нетто-основе либо одновременно реализовать актив и исполнить обязательство.

Таким образом, за исключением указанных случаев, финансовые активы и финансовые обязательства должны отражаться в учете и отчетности компании раздельно.

Пример 15. Право на взаимозачет финансовых активов и финансовых обязательств

Компания получила от банка кредит на сумму 1000 сомов. Одновременно, на депозитном счете в этом же банке у компании размещены средства в сумме 150 сомов. Никаких оговорок о взаимозачете в кредитном договоре и договоре депозитного вклада нет.

В отчетности компании отражает раздельно кредиты на сумму 1000 сомов и средства на депозитных счетах в сумме 150 сомов.

Признание финансовых активов и обязательств

Финансовый актив или обязательство признается компанией в бухгалтерском балансе только в том случае, когда у компании появляются договорные права или обязательства по финансовым инструментам. Кроме того, для признания в балансе финансового актива необходимо, чтобы условия договора передачи финансового актива получающей стороной соответствовали условиям прекращения признания этого инструмента передающей стороной.

Следует обратить внимание на второе условие признания финансового актива, призванное обеспечить симметрию учетных действий стороны, передающей актив, и стороны, получающей актив, в противном случае одна сторона может признать полученный финансовый актив, а другая - продолжать учитывать его или его часть в своем учете. Более подробно критерии прекращения признания (списания) финансового актива будут рассмотрены ниже, здесь же важно отметить, что при принятии решения о признании или непризнания того или иного финансового актива компании, получающей актив, необходимо фактически провести анализ условий договора передачи актива с позиции компании, передающей актив.

В МСФО (IAS) 39 говорится, что компания должна признавать и отражать в бухгалтерском балансе те финансовые инструменты, которые будут приобретены или проданы в будущем, но по договорам, уже заключенным на дату составления бухгалтерского баланса. То есть, компания приобретает права и обязанности по договору на момент составления договора, а не на момент совершения операции.

Однако, планируемые или ожидаемые будущие операции с финансовыми инструментами не признаются как финансовые активы или обязательства, если эти операции не являются частью договора.

Пример 16. Признание финансовых инструментов

Компании А необходимо определить в каких из следующих случаев надо признать финансовый актив или финансовое обязательство:

а) Дебиторская задолженность;

б) Форвардный контракт на приобретение конкретных ценных бумаг по определенной стоимости в определенное время в будущем;

с) Планируемое приобретение конкретных ценных бумаг в определенное время в будущем;

д) Обязательство компании приобрести определенное количество золота по конкретной стоимости в будущем. Контракт не предусматривает его нетто-исполнения;

е) Обязательство компании приобрести автомобиль для целей хеджирования изменений курса иностранной валюты.

Решение:

а) Компания А должна признать дебиторскую задолженность как финансовый актив;

б) В принципе, компании А должна признать форвардный контракт как финансовый актив или финансовое обязательство. При этом, первоначальная балансовая стоимость контракта может быть равна нулю, так как форвардные контракты обычно заключаются на условиях, когда в начале их реальная стоимость равна нулю;

с) Компании А не должна признавать планируемое приобретение ценных бумаг в будущем как финансовый актив или финансовое обязательство, так как у компании нет договорных прав или обязательств;

д) Компании А не должно признавать покупку золота в будущем как актив или обязательство. Данный договор не является финансовым инструментом, а является договором на приобретение товара;

е) В принципе, обязательство на приобретение автомобиля не должно признаваться как актив или обязательство, так как это договор на приобретение товара. При этом, в соответствии с МСФО 39, если такое обязательство компании приобрести автомобиль имеет целью хеджирование, то компания может признавать финансовый актив или обязательство в пределах изменения реальной стоимости обязательства компании приобрести автомобиль (в данном случае для снижения риска от изменения курса иностранной валюты).

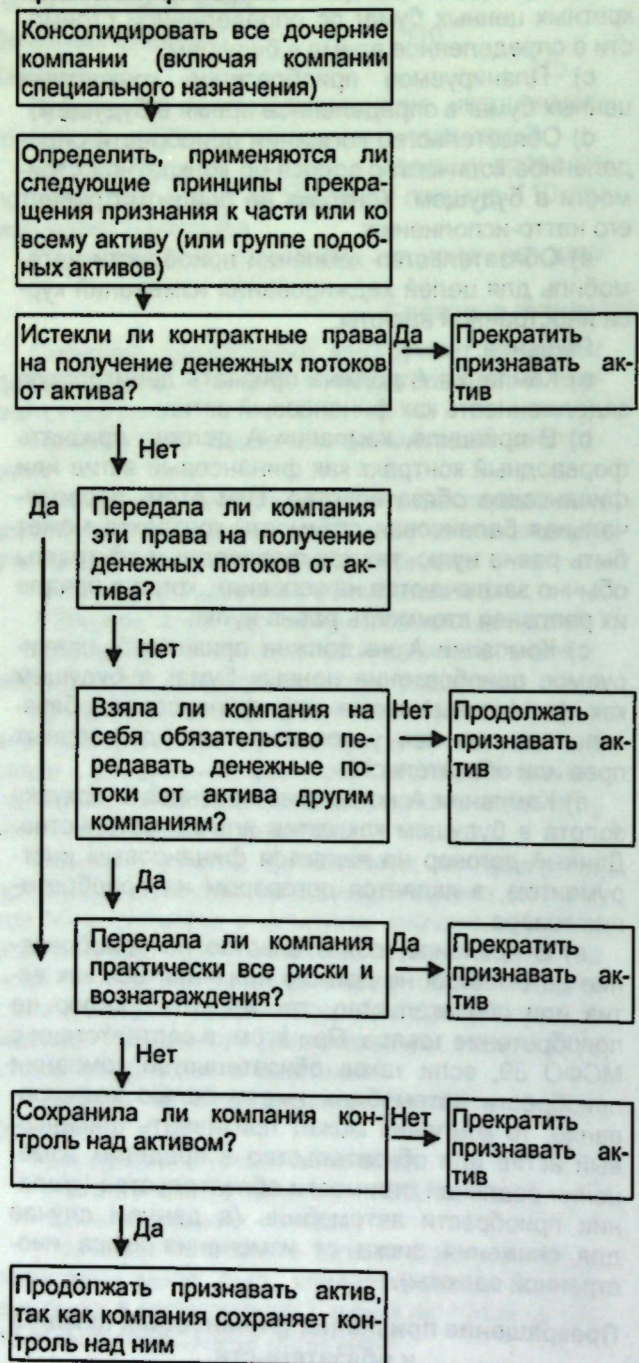
Прекращение признания финансовых активов и обязательств

Термин "прекращение признания" определяет условия, при которых компания должна прекратить признавать финансовый актив или финансовое обязательство и посчитать прибыль или убыток, возникший в результате прекращения признания. Условия прекращения признания для финансовых активов и финансовых обязательств различны, поэтому они рассматриваются здесь раздельно.

Прекращение признания финансовых активов

Последовательность действий при рассмотрении вопроса о прекращении или не прекращении признания финансового актива, определенная в МСФО 39, ниже в виде следующего рисунка.

Схема 2. Порядок действий по прекращению признания финансового актива



Сохранение права на получение денежных поступлений от актива

Следующий вопрос, на который необходимо ответить при рассмотрении вопроса о прекращении признания финансового актива - сохраняет ли передающая сторона право на получение денежных платежей по инструменту? Если такое право истекло в соответствии с контрактом, тогда компания должна прекратить признание актива. Если компания передала актив другой компании, но при

Консолидированный уровень при прекращении признания актива

Первый шаг, который компания должна совершить, прежде чем принимать решение о прекращении или не прекращении признания финансового актива - это консолидировать все дочерние компании и компании специального назначения, поскольку условия прекращения признания применяются на консолидированном уровне. Требование консолидации всех подконтрольных компаний призвано обеспечить учет всех прав и обязательств в отношении данного актива со стороны группы в целом. На практике, финансовые активы нередко используются в качестве расчетных средств между компаниями группы, например, одна компания группы обеспечивает заем, который был получен другой компанией этой же группы. В этих случаях рассматривать вопрос о прекращении или не прекращении признания финансового инструмента на уровне отдельной дочерней компании просто не имеет смысла.

Рассматривать актив целиком или частично?

Следующий шаг - определить, будет ли актив списываться целиком или частично, и, соответственно, уместно ли в данном случае применять критерии прекращения признания ко всему активу (или группе аналогичных активов) либо к его части (части группы).

Часть актива (группы активов), которая может рассматриваться на предмет прекращения признания, должна удовлетворять одному из трех условий:

- должна состоять из конкретно идентифицированных денежных потоков от финансового актива (группы активов): например, продажа права на получение процентного дохода от актива без продажи права на получение основной суммы;

- должна составлять пропорциональную долю денежных потоков от актива (группы активов): например, передача права на 50% всех поступлений от актива;

- должна составлять пропорциональную долю конкретно идентифицированных денежных потоков от актива (группы активов): например, продажа права на получение 50% всех процентных поступлений от актива.

Если договор на передачу (продажу или иное выбытие) актива не отвечает этим условиям, актив рассматривается на предмет прекращения признания целиком.

этом сохраняет право на получение денежных средств, тогда необходимо выяснить, возникает ли у передающей актив компании обязательство передавать полученные от актива деньги "конечному получателю", т.е. стороне, которая получила актив. Если такое обязательство возникает, это может означать, что фактически компания является лишь транзитным пунктом по перечислению

полученных средств владельцу финансового актива. Это происходит в случае, когда:

- Передающая актив сторона должна выплачивать конечным получателям только те средства, которые поступают от данного актива;

- Передающая сторона не может продать или заложить актив;

- Все полученные от актива денежные средства должны передаваться без существенных задержек;

- Передающая актив сторона не может реинвестировать полученные деньги, за исключением реинвестирования в денежные эквиваленты на ко-

роткий срок с последующей передачей денег и полученного на них дохода конечным получателям.

В случае выполнения перечисленных выше условий актив подлежит списанию у передающей его стороны. В случае, когда эти условия не выполняются, актив не списывается (например, в случае, когда передающая сторона получает по договору возможность распоряжаться полученными от актива средствами по своему усмотрению и в своих целях в течение определенного промежутка времени, без уплаты конечному получателю соответствующей компенсации за пользование этими средствами).

Оценка сохранения (не сохранения) рисков и вознаграждений от актива

Следующий шаг - оценка сохранения (не сохранения) рисков и вознаграждений от актива. Данный критерий основан на положении о том, что, если передающая актив сторона сохранила практически все риски и вознаграждения от актива, реальной передачи не состоялось и актив продолжает признаваться в бухгалтерском балансе у передающей его компании. Оценка производится путем сравнения подверженности компании риску изменения денежных потоков от переданного актива и сроков их выплаты до передачи актива, и после передачи актива.

Пример 17. Передача рисков и вознаграждений
1. Продажа ценной бумаги с обязательством ее последующего выкупа по фиксированной стоимости либо по стоимости продажи, увеличенной на сумму дохода по займу (РЕПО) - сохранение рисков и вознаграждений, поскольку в данном случае все риски и выгоды от изменения рыночной стоимости ценной бумаги остаются у

передающей стороны.

2. Продажа ценной бумаги с правом ее последующего выкупа по справедливой стоимости - передача практически всех рисков и вознаграждений, поскольку все риски и выгоды от изменения рыночной стоимости ценной бумаги переходят к покупателю.

3. Заем ценными бумагами - сохранение рисков и вознаграждений, поскольку все риски и выгоды от изменения рыночной стоимости ценной бумаги остаются у передающей стороны.

Если передающая актив сторона передала практически все риски и вознаграждения от актива, тогда передача актива отвечает критериям прекращения признания и актив списывается с бухгалтерского баланса передающей компании. Если передающая сторона сохранила практически все риски и вознаграждения от актива, следующим шагом будет оценка сохранения или передача контроля над активом.

Оценка сохранения (передачи) контроля над активом

Критерием передачи контроля над активом является возможность покупателя продать актив без ограничений, т.е. если лицо, получившее актив, может свободно продать его, передача контроля состоялась.

Пример 18. Примеры сохранения или передачи контроля над активами

1. Продажа актива с ограничениями для получившей актив стороны на его продажу или залог - контроль не передан.

2. Продажа актива без каких-либо ограниче-

ний - контроль передан.

3. Продажа дебиторской задолженности на комиссионной основе (факторинг) - контроль передан.

Если в результате передачи финансового актива компания сохранила над ним полный или частичный контроль, передающая сторона должна продолжать учитывать у себя актив по стоимости, отражающей степень продолжающегося участия в этом активе.

Продолжающееся участие в активе

Степень продолжающегося участия в переданном активе - это степень подверженности передающей стороны риску от изменений в стоимости актива.

Пример 19. Степень продолжающегося участия в активе

1. Продажа актива с гарантией от возможных убытков при сохранении контроля над активом - степень продолжающегося участия оценивается как наименьшее из стоимости актива и максимальной суммы возмещения, которую компания могут потребовать вернуть.

2. Приобретение опциона на переданный ак-

тив - степень продолжающегося участия равна той части стоимости переданного актива, которую компания может в последующем выкупить по опциону.

Если компания продолжает признавать переданный актив исходя из степени продолжающегося участия в нем, компания также признает соответствующее обязательство.

Доходы и расходы от актива при продолжающемся участии в переданном активе

Компания продолжает признавать доход на переданный актив исходя из степени продолжающегося участия в нем, а также расходы, свя-

занные с соответствующим обязательством.

Прибыль или убыток при прекращении признания (выбытия) финансового актива

Прибыль или убыток при прекращении признания финансового актива возникает в случаях, когда возникает разница между полученной суммой возмещения за реализованный актив и балансовой стоимостью этого актива.

При выбытии финансового актива, который классифицировался как предназначенный для продажи, прибыль или убыток от выбытия будет включать также накопленные прибыли и убытки, признанные в капитале и относящиеся к данному активу.

Пример 20. Прибыль или убыток при выбытии финансового актива

Ситуация 1.

Компания прекратила признание финансового актива балансовой стоимостью 26300 сом, который был реализован за 26500 сом. Должны быть сделаны следующие проводки:

	Дт	Кт
Денежные средства	26500	
Финансовый актив		26300
Прибыль от реализации		200

Ситуация 2.

Компания реализует финансовый актив с текущей балансовой стоимостью 26300 сом, который изначально был предназначен для продажи. Изменения в возмещаемой стоимости этого актива (прибыль) были накоплены непосредственно в капитале и составили 2400 сом. Финансовый актив был реализован за 26500 сом. Должны быть сделаны следующие проводки:

	Дт	Кт
Денежные средства	26500	
Прибыль, накопленная в капитале	2400	
Финансовый актив		26300
Прибыль от реализации		2600

Прекращение признания финансовых обязательств

Условия для прекращения признания финансовых обязательств несколько отличаются от условий для прекращения признания финансовых активов. Для прекращения признания финансового обязательства нет необходимости оценивать насколько компания сохранила или передала все значительные риски и вознаграждения по финансовому обязательству. Основным критерием прекращения признания финансового обязательства является факт его погашения.

Таким образом, компания прекращает признание обязательства только тогда, когда оно погашено - исполнено, либо истек срок требования, либо компания получила освобождение от этого обязательства.

Если финансовое обязательство выкупается обратно (например: когда компания выкупает на рынке собственные облигации), происходит прекращение их признания даже в том случае, если компания планирует в будущем опять выпустить эти облигации.

Пример 21. Прекращение признания финансового обязательства

Прибыли и убытки при прекращении признания финансового обязательства

Если финансовое обязательство было выкуплено (погашено) за сумму, отличающуюся от его текущей балансовой стоимости, доход или убыток, возникающий в результате погашения обязательства, признается как прибыль или убыток отчетного периода.

Доход или убыток при погашении финансового обязательства также возникает в случаях, когда компания обменивает свои финансовые обязательства на новые финансовые обязательства, где происходит значительное изменение условий существующего финансового обязательства или его части. В этих случаях прибыль или убыток

Рассмотрим следующие случаи:

а) Контракт, по которому компания А имела обязательство выкупить финансовый инструмент (опцион), утратил силу по истечении срока;

б) Компания А имеет долг перед компанией Б в размере 50000 сомов. При этом, компания А поместила эту сумму в специальный фонд и не использует ни для каких целей, кроме как для выплаты долга компании Б в будущем;

в) Компания А выплатила компании Б 50000 сомов в счет погашения имеющегося долга.

Решение:

а) Происходит прекращение признания, так как контракт, по которому компания А имела обязательство, утратил свою силу, и следовательно компания А освобождается от обязательства;

б) Прекращение признания происходит, так как компания А имеет действующее обязательство перед компанией Б. Компания А не получила легального права на освобождение от обязательства;

в) Происходит прекращение признания, так как компания А погасила свой долг перед компанией Б.

равен разнице между текущей балансовой стоимостью существующего финансового обязательства и первоначальной справедливой стоимостью нового финансового обязательства. Изменение в условиях финансового обязательства при обмене признается значительным в случаях, если дисконтированная по первоначальной эффективной ставке стоимость денежных потоков по новым условиям (увеличенная на сумму всех уплаченных комиссионных и вознаграждений), по крайней мере на 10 процентов отличается от дисконтированной стоимости оставшихся по первоначальному обязательству денежных потоков.

Оценка финансовых активов и обязательств

Первоначальная оценка

При первоначальном признании финансовые активы и финансовые обязательства учитываются по справедливой стоимости, увеличенной на сумму затрат по сделке, непосредственно относящихся к приобретению финансового актива либо финансового обязательства.

Справедливой стоимостью является стоимость, по которой актив может быть обменян, а обязательство исполнено между не взаимосвязанными сторонами на добровольной основе. Другими словами, справедливая стоимость это объективно оцененная стоимость сделки на отчетную дату между не взаимосвязанными сторонами, которые имеют достоверную информацию об оцениваемом активе или обязательстве.

Так как справедливой стоимостью является рыночная стоимость возможной сделки по финансовому инструменту, следовательно, при первоначальном признании справедливой стоимостью финансового инструмента будет сумма, оплаченная или полученная за финансовый актив или финансовое обязательство.

В случае, если фактически полученная или оплаченная сумма по финансовому инструменту отличается от справедливой стоимости (оцененной по объективной стоимости подобных финансовых инструментов на рынке), разница признается на счетах прибылей и убытков.

Затраты по сделке - это дополнительные затраты, непосредственно относящиеся к приобретению, выпуску или выбытию финансового актива или финансового обязательства, которые компания не понесла бы, если бы не совершила сделку по приобретению, выпуску или выбытию финансового инструмента. Затраты по сделке включают: вознаграждения и комиссионные, уплаченные агентам, брокерам, биржам, сборы регулирующих органов, налоги и иные сборы, непосредственно относящиеся к сделке.

Затраты по сделке не включают премии или скидки по долговым инструментам, затраты на финансирование сделки (например проценты по кредиту брокера), внутренние административные расходы.

Затраты по сделке могут относиться на прибыли и убытки или капитализироваться (относиться на увеличение стоимости финансового инструмента) в зависимости от классификации финансового инструмента:

- Финансовый инструмент, изначально не предназначенный для продажи (изменения в справедливой стоимости относятся на прибыли и убытки) затраты по сделке относятся на прибыли и убытки;

- Финансовый инструмент изначально предназначенный для продажи (изменения в справедливой стоимости не относятся на прибыли и убытки) затраты по сделке относятся на увеличение стоимости финансового инструмента.

Пример 22. Первоначальная оценка финан-

совых активов и обязательств

В течение 2006 года у компании А появились следующие финансовые активы и обязательства:

а) Долговые ценные бумаги, предназначенные для получения дохода, были приобретены за 50000 сомов. Затраты по сделке составили 200 сомов;

б) Долевые ценные бумаги, справедливая стоимость которых регулируется через прибыли и убытки, были приобретены за 20000 сомов. Вознаграждение дилеру составило 375 сомов;

в) Облигации, классифицируемые как свободные для продажи, были приобретены по номинальной стоимости плюс премия по облигациям. Номинальная стоимость - 100000 сомов, премия - 1000 сомов (общая сумма оплаты за облигации составила 101000 сомов). В дополнение были уплачены расходы по сделке в сумме 1500 сомов;

г) Облигации, оцененные по амортизированной стоимости, были выпущены по стоимости 30000 сомов. Затраты по выпуску облигаций составили 600 сомов.

Первоначальная оценка в каждом случае будет следующей:

а) Первоначальная стоимость будет равна 50000 сомов. Затраты по сделке в размере 200 сомов относятся на расходы;

б) Долевые ценные бумаги должны быть оценены по справедливой стоимости 20000 сомов, а вознаграждение дилеру в размере 375 сомов относится на расходы;

в) Облигации должны быть оценены по их текущей стоимости 102500 сомов (включая расходы по сделке), так как они предназначены для продажи, и соответственно, изменения в справедливой стоимости этих облигаций не относятся на прибыли и убытки;

г) Первоначальная текущая стоимость составит 29400 сомов (то есть, сумма полученная от выпуска облигаций минус затраты по их выпуску). Для обязательств, по которым изменения в справедливой стоимости не относятся на прибыли и убытки, текущая стоимость определяется за минусом затрат по сделке.

Последующая оценка финансовых инструментов

Последующая оценка финансовых инструментов осуществляется с использованием следующих методов оценки:

- По себестоимости;
- По справедливой стоимости;
- По амортизированной стоимости.

Для целей последующей оценки финансовые инструменты делятся на следующие категории:

1. Финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через счет прибылей и убытков.

2. Инвестиции, удерживаемые до погашения.

3. Займы и дебиторская задолженность.

4. Финансовые активы, имеющиеся в наличии

для продажи.

Финансовый актив или финансовое обязательство по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в прибыли (убытках), - это финансовый актив или финансовое обязательство, которое отвечает какому-либо из нижеприведенных условий:

- классифицируется как предназначенный для торговли;

- при первоначальном признании классифицируется компанией как инструмент, оцениваемый по справедливой стоимости через счет прибылей и убытков.

Еще одна категория финансовых инструментов - займы и дебиторская задолженность - это производные финансовые активы с фиксированными или определяемыми платежами, не имеющими рыночной котировки на активном

рынке, за исключением тех:

- которая компания намеревается продать немедленно либо в ближайшее время и следует классифицировать как "предназначенные для торговли";

- либо которые были при первоначальном признании классифицированы как "оцениваемые по справедливой стоимости через счет прибылей и убытков".

Инвестиции, удерживаемые до погашения - иные производные финансовые активы, не попавшие в три предшествующих категории либо изначально классифицированные в эту категорию.

Принципы оценки финансовых активов и обязательств по категориям инструментов можно представить в следующем виде:

Категория финансовых инструментов	Оценка по бухгалтерскому балансу	Доходы и расходы, отражаемые в отчете о прибылях и убытках
Финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через счет прибылей и убытков	По справедливой стоимости	- Все изменения в справедливой стоимости - Процентные доходы - Доходы по дивидендам
Финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи	По справедливой стоимости	- Полученные доходы и убытки от реализации - Убыток от обесценения - Доходы и убытки от курсовых разниц - Процентные доходы - Доходы по дивидендам
Инвестиции в не котируемые долевые инструменты, справедливая стоимость которых не может быть надежно определена	По себестоимости	- Полученные доходы и убытки от реализации - Убыток от обесценения - Доходы по дивидендам
Инвестиции, удерживаемые до погашения	По амортизированной стоимости	- Полученные доходы и убытки от реализации - Убыток от обесценения - Доходы и убытки от курсовых разниц - Процентные доходы
Займы и дебиторская задолженность	По амортизированной стоимости	- Полученные доходы и убытки от реализации - Убыток от обесценения - Доходы и убытки от курсовых разниц - Процентные доходы
Финансовые обязательства, оцениваемые по справедливой стоимости через счет прибылей и убытков	По справедливой стоимости	- Все изменения в справедливой стоимости - Процентные расходы
Финансовые обязательства, не оцениваемые по справедливой стоимости через счет прибылей и убытков (оцениваемые по амортизированной стоимости)	По амортизированной стоимости	- Полученные доходы и убытки от реализации - Доходы и убытки от курсовых разниц - Процентные расходы

Себестоимость - это сумма, по которой актив был приобретен или обязательство было образовано, включая расходы по приобретению (например, комиссионные расходы). Последующей оценке по себестоимости подлежат только одна категория финансовых инструментов - инвестиции в не котируемые долевые инструменты, справедливая стоимость которых не может быть надежно определена. Например, компания может заявить, что инвестиция в частную компанию, акции которой не котируются на рынке, не могут быть объективно оценены по справедливой стоимости. В этом случае компания оценивает такую инвестицию по себестоимости.

Пример 23. Определение инвестиций, оцени-

ваемых по себестоимости

В течение 2006 года компания А приобрела следующие финансовые инструменты:

а) Акции, котируемые на фондовой бирже;

б) Облигации, котируемые на рынке ценных бумаг;

в) Облигации, не котируемые на рынке ценных бумаг;

г) Акции, не котируемые на рынке ценных бумаг, но справедливая стоимость, которых может быть определена с использованием оценочных технологий;

д) Акции, не котируемые на рынке ценных бумаг, справедливая стоимость, которых не может быть объективно определена;

ф) Производные финансовые инструменты, которые связаны и регулируются с акциями, не котируемыми на рынке ценных бумаг, справедливая стоимость которых не может быть объективно определена.

Решение: Только финансовые инструменты, отмеченные по пунктам е) и ф) могут оцениваться по себестоимости.

Справедливая стоимость - это сумма, на которую актив может быть обременен, а обязательство - исполнено между независимыми, хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку сторонами.

Наилучший показатель справедливой стоимости - это котировка на активном рынке; цена фактических сделок с инструментом на активном рынке может быть легко и регулярно получена на бирже, у дилера или брокера, регулирующего органа или информационного агентства. Берется цена на активном рынке, к которому у компании имеется оперативный доступ. Если нет котировки для инструмента в целом, но есть котировки для его отдельных компонентов, справедливая стоимость инструмента определяется на основе котировок компонентов.

В отсуствии котировок используются оценочные технологии, которые:

- Включают все факторы, которые были бы рассмотрены участниками рынка при установлении стоимости; и

- Являются совместимыми с принятой экономической методологией установления стоимости на финансовые инструменты.

Оценочные технологии подлежат периодической проверке на адекватность, для чего используются цены фактических сделок.

При оценке финансовых инструментов оценочные технологии должны учитывать изменение рыночных условий - процентных ставок - и кредитного риска, связанного с эмитентом инструмента, с момента приобретения или иного получения инструмента до момента оценки.

Признание дохода или убытка от изменения справедливой стоимости в отчете о прибылях и убытках отличается в зависимости от категории финансовых инструментов:

- Для финансовых активов и обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости через счет прибылей и убытков, все изменения в справедливой стоимости отражаются в отчете о прибылях и убытках в момент их возникновения;

- Для финансовых активов имеющих в наличии для продажи, изменения в справедливой стоимости отражаются на счетах капитала до момента реализации или обесценения этих активов. До реализации таких активов в отчете о прибылях и убытках признаются только доходы по процентам и дивидендам, убытки от обесценения и курсовые разницы по активам, выраженным в денежном эквиваленте. После реализации

этих активов все накопленные доходы или убытки от изменения в справедливой стоимости переносятся со счетов капитала и отражаются в отчете о прибылях и убытках.

Пример 24. Последующая оценка финансовых инструментов по справедливой стоимости

Оценка финансовых активов, оцениваемых по справедливой стоимости через счет прибылей и убытков.

15 декабря 2006 года компания А купила у компании В 1000 акций по цене 55 сомов за акцию на общую сумму 55000 сомов и квалифицировала эти акции как финансовый актив, оцениваемый по справедливой стоимости через счет прибылей и убытков. 31 декабря 2006 года биржевая стоимость акций компании В увеличилась до 62 сомов за акцию, соответственно, справедливая стоимость акций приобретенных компанией А увеличилась до 62000 сомов. 1 января компания А реализовала эти акции за 62000 сомов. Для отражения всех этих операций, компания А должна сделать следующие проводки:

	Дебет	Кредит
15 декабря 2006 года		
Финансовые активы	55000	
Денежные средства		55000
31 декабря 2006 года		
Финансовые активы	7000	
Прибыли и убытки		7000
1 января 2007 года		
Денежные средства	62000	
Финансовые активы		62000

Оценка финансовых активов, имеющих в наличии для продажи.

Предположим, что компания А квалифицировала акции, приобретенные у компании В, как финансовый актив имеющийся в наличии для продажи. В этом случае проводки будут иметь следующий вид:

	Дебет	Кредит
15 декабря 2006 года		
Финансовые активы	55000	
Денежные средства		55000
31 декабря 2006 года		
Финансовые активы	7000	
Капитал		7000
1 января 2007 года		
Денежные средства	62000	
Капитал	7000	
Финансовые активы		62000
Прибыли и убытки		

Амортизированная стоимость - использование эффективной ставки.

Финансовые активы и обязательства из категорий "удерживаемые до погашения", "займы и дебиторская задолженность", а также "финансовые обязательства, не оцениваемые по справед-

ливой стоимости через счет прибылей и убытков" оцениваются по амортизированной стоимости.

Амортизированная стоимость финансового актива или финансового обязательства - это стоимость, уменьшенная или увеличенная для того, чтобы отразить постоянную эффективную процентную ставку в течение срока использования финансового инструмента (то есть, постоянный процентный доход или постоянный процентный расход как процент к текущей стоимости финансового актива или финансового обязательства).

Для финансовых инструментов, не имеющих фиксированных платежей (например, акции), невозможно определить амортизированную стоимость. Поэтому, такие финансовые инструменты не подпадают под эту категорию.

Эффективная ставка - это ставка, которая точно дисконтирует расчетные будущие поступления или платежи денежных средств в течение ожидаемого периода существования инструмента либо, если это уместно, более короткого периода до чистой балансовой стоимости финансового актива или обязательства.

Расчет эффективной ставки процента производится с учетом всех выплаченных и полученных вознаграждений сторонам по договору, затрат по сделке и иных премий и скидок (дисконтов). При расчете эффективной ставки не учитываются будущие потери по кредиту.

Пример 25. Расчет амортизированной стоимости финансового инструмента

1 января 2006 года компания А купила на рынке ценных бумаг долговое обязательство за 93400 сомов (включая комиссионные сборы 100 сомов). Номинальная стоимость долгового обязательства составляет 100000 сомов. По условиям обязательства предполагается ежегодная выплата процентов в размере 6000 сомов в течение пяти лет и в конце пятого года возврат основной суммы в размере 100000 сомов. То есть, фактически компания А приобрела долговое обязательство с дисконтом в размере 6600 сомов. На момент приобретения Компания А классифицировала этот финансовый инструмент как инвестиция, удерживаемая до погашения и сделала следующую проводку:

Обесценение финансовых активов

Признание и оценка убытка от обесценения

На каждую отчетную дату компания оценивает наличие свидетельств обесценения финансовых активов или групп финансовых активов. Следующие события могут привести к обесценению финансовых активов:

- Финансовые затруднения эмитента;
- Нарушения условий договора или выпуска инструмента - невыплата процентов либо основной суммы долга;

	Дебет	Кредит
Инвестиция, удерживаемая до погашения	93400	
Денежные средства		93400

Эффективная ставка процента по инвестиции была рассчитана в размере 7,64%. Рассчитанные амортизированная стоимость инвестиции на конец каждого года и процентный доход, показанный в финансовой отчетности в течение пяти лет, были следующими:

Год	Амортизированная стоимость на начало года	Поступления процентов (6%) и основной суммы	Процентный доход по отчетности [= (A) * 7,64%]	Амортизация по инвестиции [= (C) - (B)]	Амортизированная стоимость на конец года [= (A) + (D)]
	A	B	C	D	E
2006	93400	6000	7133	1133	94533
2007	94533	6000	7220	1220	95753
2008	95753	6000	7313	1313	97066
2009	97066	6000	7413	1413	98479
2010	98479	106000	7521	1521	0

Проводки, которые должны быть сделаны в конце каждого года:

Год		Дебет	Кредит
2006	Денежные средства	6000	
	Инвестиции	1133	
	Процентный доход		7133
2007	Денежные средства	6000	
	Инвестиции	1220	
	Процентный доход		7220
2008	Денежные средства	6000	
	Инвестиции	1313	
	Процентный доход		7313
2009	Денежные средства	6000	
	Инвестиции	1413	
	Процентный доход		7413
2010	Денежные средства	106000	
	Инвестиции		98479
	Процентный доход		7521

- Вероятность банкротства заемщика;
- Прекращение котировки инструментов на активном рынке в связи с финансовыми трудностями эмитента.

Для инвестиций в долевые инструменты, которые классифицируются как финансовые инструменты, имеющиеся в наличии для продажи, значительное и длительное снижение справедливой стоимости ниже себестоимости также является свидетельством обесценения.

Если существует какое-либо объективное со-

бытие, указывающее на обесценение, компания признает убыток от обесценения на счетах прибылей и убытков. Только те убытки, которые были выявлены в результате возникновения объективных событий, могут быть признаны как убыток от обесценения. Это означает, что ожидаемые убытки от будущих ожидаемых событий, не зависимо от их значимости, не могут признаваться в финансовой отчетности. Убыток признается, если два следующих условия имеют место:

- Есть свидетельства обесценения как результаты объективных событий после первоначального признания актива - так называемые "события, приведшие к убытку";

- Влияние этих событий на денежные потоки от актива можно надежно рассчитать.

Оценка убытка от обесценения может применяться к следующим категориям финансовых активов:

- Займы и дебиторская задолженность;
- Инвестиции, удерживаемые до погашения;
- Финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи;

- Инвестиции в не котируемые долевые инструменты, справедливая стоимость которых не может быть надежно определена.

Только к одной категории финансовых активов тест на обесценение не применяется - финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через счет прибылей и убытков - так как любое изменение в справедливой стоимости таких активов сразу же отражается на счетах прибылей и убытков, не зависимо от того, имеют ли место события, указывающие на обесценение или нет.

Для займов и дебиторской задолженности, а также для инвестиций, удерживаемых до погашения (то есть, финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости), стоимость после обесценения измеряется как приведенная стоимость ожидаемых от актива денежных потоков, дисконтированных по начальной эффективной ставке. Возникшая разница между предыдущей текущей стоимостью актива и новой обесцененной стоимостью признается как убыток от обесценения и относится на счета прибылей и убытков.

Пример 26. Убыток от обесценения по финансовым активам, учитываемым по амортизированной стоимости

Компания А в начале 2006 года выдала кредит другой компании в размере 10000 сомов на пять лет под 7 процентов годовых. Проценты должны поступать в конце каждого года, а основная сумма будет получена в конце пятого года. Начальная эффективная ставка также равна 7%. В начале 2010 года компания А обнаружила, что заемщик имеет значительные финансовые трудности, и ожидает, что будущий денежный поток в конце 2010 года составит 5000 сомов, вместо

первоначальных 10700 сомов (10000 сомов возврат основной суммы и 700 сомов проценты за пятый год).

Решение: Компания А определяет стоимость финансового актива после обесценения на начало 2010 года:

$5000 / 1,07 = 4673$ сомов (новая текущая стоимость)

Соответственно, убыток от обесценения на начало 2010 года составит:

$10000 - 4673 = 5327$ (убыток от обесценения)

Если компания списывает убытки от обесценения напрямую, а не через счет резерва от переоценки, то следующие проводки будут сделаны для отражения обесценения на начало 2010 года:

	Дебет	Кредит
Убыток от обесценения	5327	
Займы выданные		5327

МСФО 39 предписывает рассчитывать проценты на обесцененную стоимость займа по начальной эффективной ставке. Компания А рассчитала процент на 2010 год:

$4673 * 0,07 = 327$ сомов (начисленный процент на 2010 год)

Если ожидаемый денежный поток после обесценения оказался правильным, то в конце года компания А должна сделать следующие проводки:

	Дебет	Кредит
Денежные средства	5000	
Начисленные проценты		327
Займы выданные		4673

Для финансовых активов, учитываемых по амортизированной стоимости, применяется двухступенчатый тест на обесценение:

1-я ступень: оценка наличия объективных свидетельств для обесценения по отдельным значительным активам:

- если выявляются такие свидетельства, компания оценивает убыток от обесценения;
- если такие свидетельства не выявлены - переход ко 2-й ступени;

2-я ступень:

- включение отдельного актива, обесценение которого не выявлено, в группу активов с аналогичными характеристиками кредитного риска;
- коллективный тест на обесценение по группе аналогичных активов.

Для целей коллективной оценки на обесценение группы активы группируются исходя из:

- аналогичных характеристик кредитного риска
- показателей способности должника произвести все причитающиеся выплаты;
- типов активов;
- отрасли, к которой принадлежит эмитент;
- географическое расположение;
- типа обеспечения и т.д.

При оценке будущих денежных потоков от

группы активов, тестируемых на обесценение, используются данные о предыдущем опыте компании с аналогичными активами.

Для финансовых активов, имеющих в наличии для продажи, стоимость после обесценения будет продолжать измеряться как справедливая стоимость. При этом, сумма накопленного снижения справедливой стоимости актива, ранее признанная в капитале, списывается на счет прибылей и убытков.

Пример 27. Убыток от обесценения по финансовым активам, имеющимся в наличии для продажи

Компания А купила за 100000 сомов облигации, классифицированные как имеющиеся в наличии для продажи. В результате уменьшения справедливой стоимости, текущая стоимость облигаций составляет 80100 сомов, при этом накопленный убыток в размере 19900 сомов был признан в капитале (как отдельный компонент капитала с негативным дебетовым балансом). В результате значительных финансовых затруднений в компании А, стоимость облигаций была снижена кредитным рейтинговым агентством, а также выяснилось, что организация выпустившая облигации не сможет погасить все обязательства по

Уменьшение убытка от обесценения

В случаях, когда убыток от обесценения уменьшился, и это уменьшение объективно относится к событию, из-за которого произошло обесценение, то такое уменьшение отражается как доход на счетах прибылей и убытков. Этот доход возмещает часть убытка или весь убыток, ранее признанный как убыток от обесценения. Такое возмещение допускается для займов и дебиторской задолженности, для инвестиций, удерживаемых до погашения, и для инвестиций в долговые инструменты, имеющих в наличии

Учет производных финансовых инструментов

Как упоминалось выше, производными финансовыми инструментами являются опционы, фьючерсы, форвардные контракты и иные контракты, представляющие одной из сторон право на покупку, продажу или погашение финансового инструмента. Так как они изначально не имеют стоимости, зачастую производные инструменты не признавались в финансовой отчетности до появления МСФО (IAS) 39. При этом, потенциальные доходы или убытки возникающие в результате использования производных инструментов могут быть довольно значительными, в сравнении с их первоначальной стоимостью. Поэтому, для предоставления объективной информации, МСФО (IAS) 39 предписывает измерять и отражать производные инструменты в финансовой отчетности.

Пример 28. Учет производных инструментов - опционы
15 декабря 2005 года компания А приобрела

облигациям в полном объеме. В результате этого, компания А определила, что имеют место объективные события, указывающие на обесценение облигаций до их справедливой стоимости. В этом случае компания А признает убыток от обесценения и делает следующие проводки:

	Дебет	Кредит
Убыток от обесценения	19900	
Капитал		19900

После этого, стоимость финансового актива не изменится (80100 сомов), но компания признает убыток от обесценения на счетах прибылей и убытков.

Для инвестиций в не котируемые долевые инструменты, справедливая стоимость которых не может быть надежно определена, стоимость после обесценения измеряется как приведенная стоимость ожидаемых от актива денежных потоков, дисконтированных по текущей рыночной ставке доходности для аналогичных финансовых активов. Возникшая разница между предыдущей текущей стоимостью актива и новой стоимостью признается как убыток от обесценения и относится на счета прибылей и убытков.

для продажи.

Уменьшение убытка от обесценения по инвестициям в долевые инструменты не может возмещаться на счетах прибылей и убытков, пока эти инвестиции не будут реализованы. Причиной такого отличия является то, что очень сложно выявить событие, из-за которого увеличилась справедливая стоимость долевых инструментов. То есть, является ли это событие причиной, из-за которой ранее произошло обесценение, либо это другое событие.

контракт на опцион, который дает право, но не налагает обязательств, приобрести 1000 акций выпущенных компанией В 15 апреля 2006 года по цене указанной в контракте 100 сомов за акцию. Цена, которую компания А платит за каждый опцион - 3 сома. Соответственно, 15 декабря 2005 года компания А осуществляет следующие проводки:

	Дебет	Кредит
Производный инструмент	3000	
Денежные средства		3000

Было определено, что компания может реально реализовать на рынке каждый опцион по 4 сома. Соответственно, на 31 декабря 2005 года компания А отражает увеличение справедливой стоимости опциона:

	Дебет	Кредит
Производный инструмент	1000	
Доход по произв. инструментам		1000

На 15 апреля 2006 года справедливая стоимость каждого опциона выросла до 10 сомов. Стоимость каждой акции на дату выпуска была 110 сомов за акцию. Так как цена акции на дату выпуска выше цены, указанной в контракте, компания А решает исполнить опцион и купить 1000 акций по 100 сомов за акцию. По МСФО 39 компания должна оценить финансовый актив по справедливой стоимости, соответственно компания признает купленные акции по 110 сомов за акцию, а не по цене контракта. То есть, компания признает доход по производному инструменту, а затем прекращает признание производного инструмента, так как акции были приобретены. Должны быть сделаны следующие проводки:

	Дебет	Кредит
Производный инструмент	6000	
Доход по произв. инструментам		6000
Инвестиции в акции компании В	110000	
Денежные средства		100000
Производный инструмент		10000

Пример 29. Учет производных инструментов - форвардный контракт
1 января 2006 года компания А заключила форвардный контракт на приобретение 1 января 2008 года определенного количества нефтепро-

дуктов по фиксированной стоимости. Компания А ожидает повышение цены на нефтепродукты и собирается сыграть на этом при приобретении нефтепродуктов по фиксированной стоимости. Компания не платила за заключение форвардного контракта 1 января 2006 года. Компания А не определяет этот форвардный контракт как инструмент хеджирования. В конце 2006 года справедливая стоимость форвардного контракта увеличилась на 400000 сомов, а в конце 2007 года она составляла 350000 сомов.

Следующие проводки должны быть сделаны для отражения производных инструментов на 1 января 2006 года, на 31 декабря 2006 года и на 31 декабря 2007 года:

	Дебет	Кредит
На 1 января 2006 года		
Производный инструмент	0	
На 31 декабря 2006 года		
Производный инструмент	400000	
Доход по произв. инструментам		400000
На 31 декабря 2007 года		
Производный инструмент		50000
Убыток по произв. инструментам	50000	

Учет хеджирования

Хеджирование это управление риском, которое предполагает использование одного или нескольких инструментов хеджирования для частичной или полной компенсации изменения в справедливой стоимости или в денежных потоках по одному или нескольким активам, обязательствам или по будущим операциям. При возникновении определенных обстоятельств, компании могут использовать учет хеджирования к активам и обязательствам. При этом компания имеет выбор - использовать учет хеджирования или нет, то есть такое решение является добровольным. Эффект хеджирования выражается в том, что прибыли и убытки по инструменту хеджирования

и по хеджируемой статье признаются в одном и том же периоде (то есть, прибыли и убытки взаимопогашаются).

Таким образом, сделки хеджирования заключаются в целях снижения риска в связи с колебанием рыночных параметров и, соответственно, для сглаживания колебаний финансовых результатов и большей предсказуемости финансовых показателей. Так, производственная компания, осуществляющая хеджирование денежных потоков от продаж, имеет большую стабильность денежных поступлений и, соответственно, большие возможности для планирования и бюджетирования денежных средств.

Взаимозависимость при хеджировании

При хеджировании возникает взаимозависимость между двумя компонентами:

1) Инструмент хеджирования - это производный финансовый инструмент, или, в случае хеджирования риска изменения курса валют, финансовый актив или финансовое обязательство. Финансовый инструмент признается инструментом хеджирования, если ожидается, что справедливая стоимость или денежные потоки по хеджируемому инструменту компенсирует негативные изменения в справедливой стоимости или денежных потоках хеджируемой статьи.

2) Хеджируемая статья - это актив, обязательство, твердое соглашение, прогнозируемая сделка или чистая инвестиция в зарубежную

операцию. Статья признается хеджируемой, если данная статья подвергает компанию риску изменений справедливой стоимости или риску изменений будущих денежных потоков.

Комментарий:

Для целей учета хеджирования к твердым соглашениям относятся имеющие обязательную силу договоры обмена указанного количества ресурсов по указанной цене в определенный день (определенные дни) в будущем. К твердым соглашениям относится, например, форвардный контракт. Под прогнозируемой сделкой МСФО 39 понимает не обязательную, но ожидаемую будущую сделку. К прогнозируемым сделкам можно отнести, например, ожидаемые нефтяной компа-

нией сделки по продаже на определенные будущие даты определенного количества нефти, которое она планирует на этот момент произвести.

МСФО (IAS) 39 определяет три типа взаимозависимости при хеджировании:

Условия для ведения учета хеджирования

Операции хеджирования отличаются от иных операций с финансовыми инструментами, так как преследуют целью не столько получение прибыли, сколько снижение риска по другим сделкам с финансовыми и нефинансовыми активами и обязательствами, т.е. снижение нежелательных изменений в финансовых результатах от этих операций. Соответственно, различия в экономическом содержании операций должны быть адекватно отражены в финансовой отчетности. Для этого МСФО (IAS) 39 вводит специальный порядок учета хеджирования, основное содержание которого заключается в одновременном отражении финансовых результатов от хеджируемой статьи и от инструмента хеджирования, за счет чего достигается сглаживание финансовых результатов отчитывающей компании в целом.

В то же время, во избежание злоупотреблений со стороны компаний, которые могут применять учет хеджирования в целях сглаживания финансовых результатов, и в тех случаях, когда самих операций хеджирования, по существу не

Хеджирование справедливой стоимости

Хеджирование справедливой стоимости - это хеджирование изменений в справедливой стоимости актива, обязательства или твердого соглашения, которые подвержены определенному риску, и где результат изменения в справедливой стоимости может отразиться на прибылях и убытках компании.

Учет хеджирования справедливой стоимости включает следующее:

- инструмент хеджирования оценивается по справедливой стоимости, где изменения в справедливой стоимости отражаются на счетах прибылей и убытков;

- если хеджируемая статья оценивается по себестоимости или по амортизируемой стоимости (например, займы или дебиторская задолженность), то оценка такой статьи корректируется на изменения в справедливой стоимости в пределах хеджируемого риска. Эти изменения признаются на счетах прибылей и убытков;

- если хеджируемой статьей является финансовый актив, имеющийся в наличии для продажи, где изменения в справедливой стоимости до хеджирования отражались на счетах капитала, при хеджировании такие изменения признаются на счетах прибылей и убытков.

При учете хеджирования справедливой стоимости, изменения в справедливой стоимости инструмента хеджирования и хеджируемой статьи

- Хеджирование справедливой стоимости;
- Хеджирование денежных потоков;
- Хеджирование чистых инвестиций в зарубежную операцию.

было (так называемый случай наличия бухгалтерского хеджа в отсутствие экономического хеджа), МСФО (IAS) 39 вводит ряд требований:

- хеджирование должно быть формально обозначено и документировано, включая цели управления рисками и стратегию хеджирования, идентификацию инструмента хеджирования, хеджируемую статью, природу хеджируемого риска и методику оценки эффективности хеджирования;

- хеджирование, как ожидается, будет высокоэффективным в части компенсации изменений справедливой стоимости или денежных потоков, относящихся к хеджируемому риску, и эффективность хеджирования может быть надежно оценена.

Эффективность хеджирования - это степень, в которой удалось компенсировать изменения справедливой стоимости или денежных потоков, связанных с хеджируемым риском, при помощи инструмента хеджирования.

признаются на счетах прибылей и убытков в одном и том же отчетном периоде. Если эффективность хеджирования будет стопроцентной, то влияние на прибыли и убытки будет нулевой. Если эффективность хеджирования не будет равна 100%, то отклонения незамедлительно отразятся на счетах прибылей и убытков.

Пример 30. Учет хеджирования справедливой стоимости

Компания А выдала заем в размере 100000 сомов по фиксированной ставке 5% годовых. Выданный заем оценивается по амортизированной стоимости. Для предотвращения риска снижения справедливой стоимости займа (в случае если рыночная процентная ставка возрастет), Компания А решает заключить соглашение по процентному свопу (производный финансовый инструмент), для того чтобы заменить получаемые проценты по фиксированной ставке на проценты по плавающей ставке и таким образом предотвратить снижение справедливой стоимости от изменения процентной ставки. Компания А признает процентный своп как инструмент хеджирования для хеджирования справедливой стоимости выданного займа.

Через время рыночная процентная ставка увеличилась. В конце года компания получила процентный доход по выданному займу в размере 5000 сомов, а также 200 сомов процентного

дохода по расчетам по свопу. Справедливая стоимость процентного свопа увеличилась на 1300 сомов, в то же время, справедливая стоимость выданного займа уменьшилась на 1300 сомов.

Требуется: сделать проводки на конец года для отражения операций хеджирования. Предполагается, что все условия для учета хеджирования соблюдены.

Решение:

	Дебет	Кредит
Полученные проценты по выданному займу		
Денежные средства	5000	
Процентный доход		5000

Хеджирование денежных потоков

Хеджирование денежных потоков - это хеджирование риска изменений денежных потоков, которые:

- относятся к конкретному риску, связанному с признанием в балансе актива или обязательства или с прогнозируемой сделкой;

- оказывают влияние на чистую прибыль или убыток отчетного периода.

Учет хеджирования денежных потоков включает следующее:

- изменения в справедливой стоимости инструмента хеджирования, относящиеся к хеджируемому риску, откладываются и удерживаются на отдельных счетах капитала до тех пор, пока происходит хеджирование (вместо того, чтобы относиться на счета прибылей и убытков);

- хеджируемая статья не корректируется;

- если прогнозируемая сделка была недавно совершена и признана как нефинансовый актив или нефинансовое обязательство (или стала квалифицироваться как твердое соглашение, к которому применим учет хеджирования справедливой стоимости), компания может на свое усмотрение: а) продолжать удерживать отложенные доходы и убытки на счетах капитала, или в) признать их на счетах прибылей и убытков и отнести на стоимость актива, обязательства или твердого соглашения;

- если прогнозируемая сделка была недавно совершена и признана как финансовый актив или финансовое обязательство, отложенные доходы и убытки продолжают учитываться на счетах капитала;

- когда хеджируемая статья затрагивает счета прибылей и убытков (например, через амортизацию), любая соответствующая сумма, ранее учитывавшаяся на счетах капитала, признается на счетах прибылей и убытков.

Если хеджирование денежных потоков не полностью эффективно, то непокрытая часть изменения справедливой стоимости производного инструмента признается на счетах прибылей и

Полученные проценты по процентному свопу		
Денежные средства	200	
Процентный доход		200
Уменьшение справедливой стоимости выданного займа, в пределах хеджируемого риска		
Убыток от хеджирования	1300	
Выданный заем	1300	
Увеличение справедливой стоимости процентного свопа		
Производный финансовый инструмент		1300
Доход от хеджирования		1300

убытков.

Пример 31. Учет хеджирования денежных потоков

Компания А осуществляет свою деятельность в основном в сомах. Компания планирует приобрести оборудование за 10000 долларов 31 октября 2007 года. Для предотвращения риска увеличения стоимости оборудования из-за повышения курса доллара, 30 апреля 2007 года компания решила заключить форвардный контракт на покупку 10000 долларов по фиксированной цене 380000 сомов в течение последующих 6 месяцев. 31 июля 2007 года 10000 долларов уже стоили 390000 сомов, а 31 октября 2007 года (на момент покупки оборудования) - 395000 сомов.

Необходимо: подготовить проводки на 30 апреля 2007 года, 31 июля 2007 года и 31 октября 2007 года. Предполагается, что все условия для учета хеджирования соблюдены, и что результат хеджирования полностью эффективен.

Решение:

	Дебет	Кредит
На 30 апреля 2007 года		
Проводок нет		
На 31 июля 2007 года		
Форвардный контракт (актив)	10000	
Капитал		10000
На 31 октября 2007 года		
Форвардный контракт (актив)	5000	
Капитал		5000
Денежные средства	15000	
Форвардный контракт (актив)		15000
Оборудование (приобретение)	395000	
Денежные средства		395000
Капитал	15000	
Оборудование (приобретение)		15000

Хеджирование чистых инвестиций в зарубежную операцию

МСФО (IAS) 21 определяет зарубежную операцию как компания, являющееся филиалом, совместным компаниям или подразделением, которое ведет свою деятельность в валюте, отличной от валюты отчетности основной компаний. Чистая инвестиция в зарубежную операцию, таким образом, является чистой долей в активах этой зарубежной операции. Хеджирование чистых инвестиций в зарубежную операцию учитывается так же, как и хеджирование денежных потоков. То есть, изменение в справедливой стоимости инструмента хеджирования, относящееся к хеджируемому риску, откладывается и удерживается на отдельных счетах капитала до тех пор, пока происходит хеджирование и относится на счета прибылей и убытков только после оттока инве-

стиции.

Пример 32. Хеджирование чистых инвестиций в зарубежную операцию

Для хеджирования своих чистых инвестиций в зарубежную компанию, которая ведет свою деятельность в российских рублях, компания А взяла заем в размере 100000 рублей. Если все условия для учета хеджирования соблюдены, компания А может признать заем как инструмент хеджирования для хеджирования чистых инвестиций. В результате, доходы или убытки от курсовой разницы по займу (которые должны были бы признаваться на счетах прибылей и убытков) будут удерживаться на счетах капитала до тех пор, пока не произойдет отток инвестиций.

Эффективность хеджирования

Как правило, хеджирование считается высокоэффективным, если с самого начала вплоть до окончания хеджирования компания может рассчитывать на то, что изменения справедливой стоимости или денежных потоков хеджируемой статьи почти полностью компенсируются изменениями справедливой стоимости или денежных потоков инструмента хеджирования, при этом фактически достигнутые результаты колеблются в пределах от 80% до 125%.

Например, если убыток по инструменту хеджирования составляет 120, а прибыль по инструменту на денежном рынке равняется 100, то результаты компенсации можно оценить на уровне 120/100, т.е. 120%, или 100/120, т.е. 83%.

Пример 33. Исчисление эффективности хеджирования

Если фактические результаты таковы, что доход по инструменту хеджирования составил 900 сомов, а убыток по хеджируемой статье - 1000 сомов, эффективность хеджирования составляет 90% (900/1000) или 111% (1000/900). То есть, хеджирование можно считать высокоэффективным, так фактические результаты колеблются между 80% и 125%.

Оценка эффективности хеджирования должна

Прекращение учета хеджирования

Компания должна прекратить учет хеджирования в любом из следующих случаев:

- Инструмент хеджирования был продан, или закончился срок его действия;
- Не соблюдаются условия для учета хеджи-

Раскрытие информации о финансовых инструментах

Как упоминалось выше, в 2005 году был принят МСФО (IFRS) 7 "Финансовые инструменты: раскрытие информации", который заменил МСФО (IAS) 32 в части требований к раскрытию информации о финансовых инструментах, а так-

же МСФО (IAS) 30 "Раскрытие информации в финансовой отчетности банков и иных финансовых учреждений". МСФО (IFRS) 7 включил большинство требований к раскрытию, содержащихся в МСФО (IAS) 32, а также дополнил их новыми

производиться двумя способами: перспективно и ретроспективно. Оценка производится на начало хеджирования и, как минимум, на каждую отчетную дату.

Несмотря на достаточно привлекательный результат учета хеджирования, далеко не все компании, которые осуществляют экономическое хеджирование, используют учет хеджирования для отражения этих операций в отчетности. Многие компании не устраивают значительные ограничения учета хеджирования и жесткие требования, предъявляемые стандартом к документированию хеджирования.

К значительным ограничениям хеджирования для целей применения специального порядка учета в МСФО (IAS) 39 можно выделить следующее:

- Запрет на ретроспективное назначение инструмента хеджирования;
- Требование производить оценку эффективности хеджирования перспективно и ретроспективно в течение всего срока хеджирования;
- Требование, чтобы для целей хеджирования активы и/или обязательства, объединяемые в единый портфель, имели схожие характеристики.

рования;

- Компания отменила хеджирование;
- Будущие операции по хеджированию более не ожидаются.

требованиями, особенно в части раскрытия информации о рисках.

Стандарт МСФО (IFRS) 7 включает в себя требования по раскрытию информации о финансовых инструментах, и об ассоциируемых с ними рисках, включая:

- Значимость финансовых инструментов для финансового положения и финансовых показателей компании, включая конкретную информацию по следующим разделам:

Бухгалтерский баланс;

Отчет о прибылях и убытках и статьи капита-

Раскрытие информации по бухгалтерскому балансу

Требуется следующее раскрытие информации по бухгалтерскому балансу, касающееся финансовых инструментов:

1) Текущая стоимость финансовых инструментов. МСФО (IFRS) 7 предписывает раскрывать информацию о текущей стоимости по каждой категории финансовых активов и финансовых обязательств. Это раскрытие должно быть представлено либо непосредственно в бухгалтерском балансе, либо в примечаниях к финансовой отчетности.

2) Финансовые инструменты, оцениваемые по справедливой стоимости через счета прибылей и убытков. Требуется раскрытие информации об изменениях в справедливой стоимости финансового актива или обязательства, где данные изменения произошли в результате изменений кредитного риска по этим активам или обязательствам. Такая информация должна раскрываться как за отчетный период, так и с накоплением за прошлые периоды.

Компания также должна раскрывать следующую информацию по займам и дебиторской задолженности, оцениваемым по справедливой стоимости через счета прибылей и убытков:

- Максимальная подверженность кредитному риску на отчетную дату;
- Величина уменьшения кредитного риска за счет использования производных финансовых инструментов или подобных инструментов;
- Величина изменения в справедливой стоимости производных финансовых инструментов или подобных инструментов, ассоциируемых с кредитным риском, за отчетный период и с накоплением за прошлые периоды.

Кроме того, по финансовым обязательствам, оцениваемым по справедливой стоимости через счета прибылей и убытков, компания должна раскрыть информацию по разнице между текущей стоимостью и суммой, которую компания должна выплатить кредитору по обязательству.

3) Реклассификация. Если компания реклассифицировала финансовый актив так, что изменились методы оценки этого актива (например: от оценки по справедливой стоимости к оценке по амортизируемой стоимости), компания долж-

ла;

Учетная политика;

Учет хеджирования;

Справедливая стоимость.

- Природу и степень рисков по финансовым инструментам, которым подвержена компания, включая:

Качественные характеристики рисков;

Количественные характеристики рисков (кредитный риск, риск ликвидности, рыночный риск и т.д.).

на раскрыть сумму реклассификаций и причины такой реклассификации.

4) Прекращение признания. Как отмечалось ранее, продажа или иное выбытие финансового актива не всегда приводит к прекращению признания актива. Например, компания может продать финансовый актив, но сохранить за собой права на все значительные риски и вознаграждения по этому активу, в результате чего компания продолжает признавать актив. Поэтому, компания должна раскрывать следующую информацию по каждому классу выбывших, но продолжающих признаваться финансовых активов:

- Описание актива;

- Природу рисков и вознаграждений, ассоциированных с активом;

- Полную текущую стоимость актива до выбытия, стоимость актива после выбытия, которую компания продолжает признавать в своем балансе, а также текущую стоимость соответствующих обязательств.

5) Гарантия и поручительство. Если компания выставляет свои финансовые активы в виде залога за свои обязательства или условные обязательства, то она должна раскрыть информацию о текущей стоимости этих активов и об условиях по залого. Такая информация может помочь пользователям финансовых отчетов оценить насколько такие финансовые активы могут быть реализованы в случае банкротства компании.

6) Счета резервов на обесценение. Если компания использует специальный счет для отражения убытка от обесценения финансового актива, вместо того чтобы напрямую уменьшать стоимость этого актива, МСФО (IFRS) 7 предписывает раскрыть информацию об изменениях на счете резерва на обесценение в течение отчетного периода по каждому классу финансового актива.

7) Сложные финансовые инструменты с сопутствующими производными инструментами. Если компания выпустила финансовый инструмент, который имеет одновременно компоненты обязательства и капитала (как это определено в МСФО (IAS) 32), и если этот инструмент имеет сопутствующий производный инструмент, который оценивается независимо от основного инст-

румента, то необходимо раскрыть информацию по таким финансовым инструментам.

8) Невыполнение условий контракта. Компания должна раскрыть информацию о невыполненных обязательствах по выплате долгов и по другим условиям договора. В частности, раскры-

Раскрытие информации по отчету о прибылях и убытках и по статьям капитала

Компания должна раскрывать информацию по конкретным статьям доходов, расходов, прибылей или убытков либо непосредственно в отчете о прибылях и убытках, либо в примечаниях к финансовой отчетности. Требования по раскрытию информации включают в себя:

- Чистую прибыль или чистый убыток, отраженный в отчете о прибылях и убытках, по каждой категории финансового актива и финансово-обязательства;

- Общий процентный доход и общий процентный расход (рассчитанный с использованием метода по эффективной процентной ставке) для финансовых активов или финансовых обяза-

вается информация о причинах и размере невыплаченных сумм по основному долгу и по процентам. Такая информация помогает показать кредитоспособность компании и его способность получить новые кредиты в будущем.

тельств, которые не учитываются по справедливой стоимости через счета прибылей и убытков;

- Поступление и расход по комиссионным платежам (кроме сумм, используемых для расчета эффективной процентной ставки), относящимся к финансовым активам или к финансовым обязательствам, которые не учитываются по справедливой стоимости через счета прибылей и убытков;

- Процентный доход по финансовым активам после обесценения, начисленный в соответствии с правилами, отраженными в МСФО (IAS) 39;

- Сумма обесценения по каждому классу финансового актива.

Раскрытие учетной политики

В соответствии с положениями МСФО (IAS) 1, компания должна раскрывать основные положения учетной политики, касающиеся финансовых

инструментов, а также методы оценки, использованные при отражении финансовых инструментов в отчетности.

Раскрытие информации по учету хеджирования

Так как компании могут выбирать - использовать им учет хеджирования или нет, а также ввиду того, что имеются значительные ограничения по использованию учета хеджирования, важно, чтобы компания раскрывала информацию о степени использования хеджирования и его влияния на финансовые результаты. Компании должны раскрывать информацию отдельно по хеджированию справедливой стоимости, по хеджированию денежного потока и по хеджированию чистых инвестиций в зарубежные операции. Это включает в себя:

- Описание каждого типа хеджирования;

- Описание финансовых инструментов, признанных как инструменты хеджирования и их справедливую стоимость на отчетную дату;

- Природу хеджируемых рисков.

При хеджировании денежного потока компания также должна раскрыть период, в течение которого ожидаются денежные потоки, период, в течение которого этот денежный поток будет признаваться на счетах прибылей и убытков, а также описание будущих операций, по которым было применено хеджирование, но вероятность осуществления которых в будущем очень мала.

Если прибыль или убыток компании по инст-

рументу хеджирования при хеджировании денежного потока признаются непосредственно на счетах капитала, компания должна раскрыть:

- Сумму прибыли или убытка, признанного непосредственно в капитале в течение отчетного периода;

- Сумму, которая была переведена из счетов капитала и признана на счетах прибылей и убытков за отчетный период;

- Сумму, которая была переведена из счетов капитала и включена в первоначальную или текущую стоимость нефинансового актива или нефинансового обязательства при хеджировании будущей операции, которая должна произойти с высокой степенью вероятности.

Компания также раскрывает:

- Прибыли и убытки, возникающие при хеджировании справедливой стоимости по:

а) инструменту хеджирования, и б) хеджируемой статье;

- Результат неэффективного хеджирования денежного потока, отраженный на счетах прибылей и убытков;

- Результат неэффективного хеджирования чистой инвестиции в зарубежную операцию, отраженный на счетах прибылей и убытков.

Раскрытие информации по справедливой стоимости

Для каждого класса финансовых активов и финансовых обязательств компания должна раскрывать информацию об их справедливой стои-

мости таким образом, чтобы обеспечить ее сопоставление с соответствующими суммами в бухгалтерском балансе:

- методы и значительные допущения, использованные для оценки справедливой стоимости, отдельно для различных классов финансовых активов и обязательств;

- информацию о том, была ли справедливая стоимость определена на основе рыночной котировки либо с применением оценочных технологий;

- информацию о применении в оценочных технологиях допущений, которые не основаны на рыночных ценах и ставках;

- информацию о возможности значительного изменения значения справедливой стоимости в случае изменения допущений и диапазона возможных альтернативных значений справедливой стоимости;

- совокупную сумму изменений в справедливой стоимости, определенную с помощью оценочных технологий, которые были признаны на счетах прибылей и убытков за период.

Если справедливая стоимость некотируемых

долевых инструментов и производных от них инструментов не может быть надежно оценена, то раскрывается:

- факт невозможности надежной оценки справедливой стоимости с объяснением причин;

- описание финансового инструмента;

- балансовая стоимость финансового инструмента;

- диапазон оценок, в котором, вероятно, находится справедливая стоимость.

В случае, когда определение справедливой стоимости финансового актива или финансового обязательства с достаточной степенью надежности представляется практически невозможным, то исходя из критериев своевременности и затрат на получение данных, информация об этом раскрывается в отчетности вместе с информацией об основных характеристиках рассматриваемого финансового инструмента, влияющих на его справедливую стоимость.

Раскрытие качественных характеристик рисков

Для каждого типа рисков, ассоциированных с финансовыми инструментами, требуется раскрыть следующую качественную информацию:

- подверженность рискам и как эти риски возникают;

- задачи, политику и процессы, используемые

руководством компании для управления рисками, и методы оценки рисков;

- Любые изменения по сравнению с прошлым отчетным периодом по вопросам задач, политики, процессов и методов управления рисками и оценки рисков.

Раскрытие количественных характеристик рисков

Для каждого типа рисков, ассоциированных с финансовыми инструментами, требуется раскрыть следующую информацию:

- обобщенные количественные данные о подверженности риску на отчетную дату;

- концентрация риска.

Раскрытие информации о процентном риске

Для каждого класса финансовых активов и финансовых обязательств, как признанных, так и не признанных в бухгалтерском балансе, компания должна раскрыть информацию о наличии процентного риска, в том числе:

- предусмотренные договором даты изменения ставки процента или наступления срока платежа, в зависимости от того, какая дата раньше; и

- эффективные ставки процента, если они

применяются.

Изменения в рыночных ставках процента оказывают непосредственное влияние на установленные в договоре поступления и платежи денежных средств, связанные с финансовыми активами и финансовыми обязательствами (процентный риск денежного потока), и справедливую стоимость других потоков денежных средств (процентный риск справедливой стоимости).

Раскрытие информации о кредитном риске

Для каждого класса финансовых активов, как признанных, так и непризнанных в бухгалтерском балансе, компания должна раскрывать информацию о своей подверженности к кредитному риску, в том числе:

- сумму, в которой наилучшим образом учтен максимальный кредитный риск на отчетную дату, без учета справедливой стоимости залога, в случае если другие стороны не смогут выполнить свои обязательства по финансовым инструментам;

совых активов, которые не просрочены и не обесценены;

- текущую стоимость финансовых активов, которые могут быть просрочены или обесценены, и по которым изменены условия.

Для полноты вышеуказанной информации, МСФО (IFRS) 7 также предусматривает:

- провести анализ старения финансовых активов, которые были просрочены на отчетную дату, но не обесценены;

- провести анализ финансовых активов, которые будут обесценены на отчетную дату;

- описание залогов и других видов гарантий,

- описание гарантий и других видов залогов;

- информацию о кредитоспособности финан-

полученных компанией для обеспечения финансовых активов, которые были просрочены или обесценены;

- информацию о природе возникновения и о текущей стоимости финансовых или нефинансовых активов, приобретенных в отчетном периоде,

Раскрытие информации о риске ликвидности

Риск ликвидности это риск, связанный с трудностями или невозможностью выполнить все условия по обязательствам. В связи с этим требуется раскрыть следующую информацию:

- анализ сроков платежей по финансовым

Раскрытие информации о рыночном риске

В МСФО (IFRS) 7 введена отдельная группа требований по раскрытию рыночного риска, включая раскрытие информации об анализе чувствительности для каждого типа рыночного риска, которому подвержена компания, и о методе, используемом для этого анализа. Введение требования к раскрытию в отчетности анализа чувствительности демонстрирует стремление управления МСФО привести в финансовую отчет-

которые обеспечены залогом или другой гарантией, а также возможность выбытия или использования таких активов, которые в настоящее время не могут быть конвертированы в денежные средства.

обязательствам, который показывает сумму договорных обязательств к исполнению;

- описание действий по управлению риском ликвидности.

ность информацию, которая ранее не подлежала аудиту и раскрывалась преимущественно в дискуссионных материалах, включаемых менеджментом компаний в свои годовые отчеты (так называемый "анализ менеджмента"). Такого рода информация, безусловно, делает финансовую отчетность более интересной для инвесторов, но в то же время повышает затраты компаний на подготовку и аудит этой отчетности.

Пример 34. Типы и примеры рисков

Тип риска	Содержание	Примеры
Рыночный риск	Валютный риск	Денежные средства в иностранной валюте
	Процентный риск справедливой стоимости – изменение справедливой стоимости в связи с изменением процентной ставки	Долговые инструменты с фиксированной процентной ставкой
	Ценовой риск	Долевые инструменты
Кредитный риск	Риск неплатежа	Долговые инструменты
Риск ликвидности (риск финансирования)	Риск нехватки оборотных средств для исполнения обязательств	Долговые инструменты
Процентный риск денежного потока	Риск изменения будущих денежных потоков в связи с изменением процентной ставки	Долговые инструменты с переменной процентной ставкой

Утверждены
постановлением коллегии Госкомиссии
по стандартам финансовой отчетности и аудиту
от 30 декабря 2002 года № 31

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ по упрощенной форме ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности для индивидуальных предпринимателей

Раздел 1 Общие положения

1.1. Настоящие Методические рекомендации определяют порядок организации и ведения бухгалтерского учета и составления отчетности индивидуальными предпринимателями.

1.2. Индивидуальные предприниматели (да-

лее - ИП) - физические лица, занимающиеся индивидуальной предпринимательской деятельностью на территории Кыргызской Республики, зарегистрированные в соответствии с законодательством КР.

Раздел 2

Организация бухгалтерского учета

2.1. Принципы ведения бухгалтерского учета и составления отчетности

ИП могут вести бухгалтерский учет по упрощенной форме без применения двойной записи и плана счетов бухгалтерского учета.

Учет бухгалтерской информации для индивидуальных предпринимателей основывается на методе начислений, в соответствии с которым доходы признаются (отражаются) когда они заработаны, расходы и убытки - когда они понесены, а не тогда, когда получены или выплачены денежные средства.

ИП должен самостоятельно определить методы оценки товарно-материальных запасов (ТМЗ) на основе предлагаемых методических рекомендаций; расчета амортизации; порядок создания резервов, если таковые будут иметь место; Избранные методы не должны меняться в течение года.

При отражении информации в системе бухгалтерского учета и составлении упрощенной отчетности применяются следующие основные принципы: понятность, надежность, полнота, осмотрительность, правдивое представление.

Понятность. Информация, представляемая в отчетности должна быть доступной для понимания.

Надежность. Информация не должна содержать существенных ошибок и пристрастности.

Полнота. Информация в отчетности должна быть полной с учетом существенности и затрат на нее. Пропуск может сделать информацию ложной или дезориентирующей, а следовательно, ненадежной и несовершенной с точки зрения ее уместности.

Осмотрительность. Применение метода начислений неизбежно приводит к возникновению различных неопределенностей, таких как получение сомнительных долгов, вероятный срок службы машин и оборудования, и количество возможных гарантийных требований. Такие неопределенности признаются с помощью соблюдения принципа осмотрительности. Осмотрительность - это осуществление расчетов в условиях неопределенности так, чтобы активы или доходы не были завышены, а обязательства или расходы - занижены. Однако соблюдение принципа осмотрительности не позволяет, к примеру, создавать скрытые резервы и чрезмерные запасы, сознательно занижать активы или доходы, или преднамеренно завышать обязательства или расходы. В подобном случае отчетность не была бы нейтральной, и, следовательно, утратила бы качество надежности.

Правдивое представление. Информация должна правдиво представлять операции и прочие события, которые она либо должна пред-

ставлять, либо от нее обоснованно ожидается, что она будет это представлять.

2.2. Порядок организации ведения бухгалтерского учета

За организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций, ответственность несет ИП. ИП обязан обеспечить порядок учета хозяйственных операций, составление упрощенной отчетности, подготовку налоговой отчетности и других финансовых документов, предусмотренных законодательством (например, учет заработной платы наемных работников, отчетность в Социальный Фонд).

Организация ведения учета может осуществляться посредством:

- ведения бухгалтерского учета лично ИП;
- использования услуг специализированной организации или бухгалтера-специалиста на контрактной основе;

Документы, фиксирующие факт совершения операции, служащие основанием для записи в сводных учетных документах (регистрах), а также отчетность подписываются индивидуальным предпринимателем. В случае разногласий между ИП и лицом, ведущим бухгалтерский учет по осуществлению отдельных хозяйственных операций, документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного разрешения ИП, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций.

2.3. Бухгалтерские документы

ИП ведут бухгалтерский учет на основании первичных учетных документов. Первичные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;
- дату и место составления документа;
- наименование субъекта, от имени (по поручению) которого составлен документ;
- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражениях;
- наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц.

При оформлении любой хозяйственной операции по приобретению и отпуску товара должен прилагаться документ, подтверждающий факт перехода права собственности (счет-фактура, товарно-закупочный акт, товарный чек, договор, накладная на отпуск товаров и т.д.).

Первичные учетные документы должны быть составлены в момент совершения хозяйственной операции, а если это не представляется возможным непосредственно по окончании операции.

Для осуществления контроля, систематизации и накопления информации, на основе первичных учетных документов составляются сводные учетные документы (регистры). На основе этих регистров можно определить наличие имущества и денежных средств, а также их источников у ИП на определенную дату и составить отчетность. Хозяйственные операции должны отражаться в регистрах в хронологической последовательности и группироваться по соответствующим журналам и книгам. Регистры учета могут вестись и на электронных носителях информации с выводом на печать.

ИП должны составлять следующие сводные учетные документы (регистры):

- Кассовая книга.
- Журнал закупок.
- Журнал продаж.
- Книга учета оплаты труда.
- Книга учета товарно-материальных запасов (далее - ТМЗ).
- Книга учета основных средств и нематериальных активов (далее НМА).
- Книга учета состояния расчетов.
- Книга учета прочих расходов.

Кассовая книга. Индивидуальный предприниматель все поступления и выдачи наличных денег учитывает в кассовой книге отдельно по каждому виду валюты. Кассовая книга должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана печатью и заверена подписью ИП. Записи в кассовой книге ведутся в 2-х экземплярах на основании надлежащим образом оформленных первичных документов. Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускаются. Кассовые операции по приему и выдаче денег осуществляются с использованием оформленных типовых документов, утвержденных Национальным статистическим комитетом Кыргызской Республики.

В остальные первичные учетные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с лицами, составившими и подписавшими документы, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц с указанием даты внесения исправлений.

Журнал закупок. Для учета всех закупок ИП ведет журнал закупок (в формате Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость по облагаемым поставкам, утвержденной постановлением Правительства Кыргызской Республики от 17.03.2000 г. № 142), где делаются записи в хронологической последовательности на основании первичных документов:

- наименования поставщика;
- краткое описание покупки;
- стоимость приобретаемых материальных ресурсов без налогов;
- сумма налога на добавленную стоимость,

подлежащего зачету, не подлежащего зачету (приложение 1 ИП).

Журнал продаж. Для учета всех отгруженных товаров (работ, услуг) ИП ведет журнал продаж (в формате вышеуказанной Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость по облагаемым поставкам), где содержится информация о покупателе, стоимости поставки без НДС, сумме НДС, сумме налога за оказание платных услуг населению и с розничных продаж (приложение 2 ИП).

Книга учета оплаты труда. Индивидуальные предприниматели, использующие труд наемных работников, для учета начисленных расходов ведут книгу учета оплаты труда (приложение 3 ИП). В расходы на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной (или) натуральных формах. Она предназначена для учета расчетов с работниками по оплате труда и для определения сумм обязательных взносов в Социальный Фонд, исчисления подоходного налога. Расчетная ведомость является также платежным документом и предназначена для оформления и выдачи заработной платы работникам индивидуального предпринимателя.

Книга учета ТМЗ. Индивидуальные предприниматели ведут количественно-суммовой учет товарно-материальных запасов в книге учета ТМЗ (приложение 4 ИП), где отражается информация о ТМЗ по наименованиям, количеству и стоимости ТМЗ. В книге учета отражаются запасы, приобретенные (изготовленные) и реализованные (израсходованные) за каждый отчетный период отдельно по видам запасов. Кроме того, в данной книге отражаются остатки ТМЗ на начало и конец каждого отчетного периода.

К товарно-материальным запасам относятся:

- товары;
- сырье и материалы (включая корма, семена, строительные материалы, топливо, запчасти);
- незавершенное производство;
- готовая продукция (включая сельхозпродукцию).

При оприходовании ТМЗ в стоимость включаются фактические затраты на их приобретение, которые включают: цену покупки, таможенные пошлины, и прочие налоги (кроме возмещаемых), а также транспортные, транспортно-экспедиторские и другие расходы, непосредственно связанные с приобретением ТМЗ (товаров, сырья, материалов). Торговые скидки уменьшают стоимость приобретенного запаса.

Стоимость незавершенного производства и готовой продукции формируется затратами на приобретение в части использованных для производства запасов.

В последующем учете при расходе для определения стоимости ТМЗ индивидуальные предприниматели могут использовать следующие методы:

а) Метод идентификации.

Этот метод применяется для измерения себестоимости каких-либо конкретных изделий, единиц ТМЗ, которые не являются взаимозаменяемыми, товаров и услуг, произведенных по специальному индивидуальным заказам. Метод идентификации может быть использован при покупке и продаже единиц продукции, обладающих значительной стоимостью.

б) Метод FIFO.

Метод оценки запасов по ценам первых покупок основан на предположении, что единицы товарно-материальных запасов закупленные первыми, и продаются первыми, следовательно, единицы, которые остаются в товарно-материальных запасах на конец отчетного периода, являются единицами, приобретенными или изготовленными последними.

в) Метод средневзвешенной стоимости.

При применении метода средневзвешенной стоимости, стоимость каждой единицы товарно-материальных запасов определяется средневзвешенной стоимостью однотипных единиц ТМЗ в начале отчетного периода и стоимостью однотипных единиц, приобретенных или произведенных в течение отчетного периода. Средневзвешенная стоимость может рассчитываться периодически или по мере получения дополнительной партии товара, в зависимости от обстоятельств. Средневзвешенная стоимость единицы ТМЗ подсчитывается делением всей стоимости ТМЗ на количество единиц этих запасов. Стоимость ТМЗ на конец отчетного периода, определенная по методу средневзвешенной стоимости, учитывает все цены, по которым приобретались товары в течение отчетного периода, благодаря чему сглаживаются колебания цен.

Книга учета основных средств и НМА. Для учета основных средств и нематериальных активов ИП ведет книгу учета основных средств и НМА (приложение 5), где отражается информация об основных средствах и НМА по каждому объекту отдельно в разрезе групп согласно Налоговому кодексу Кыргызской Республики.

Начисленная сумма амортизации определяется по каждому объекту основных средств исходя из данных о стоимости основных средств, нематериальных активов и норм амортизационных отчислений.

Основные средства - это материальные активы, которые:

- используются индивидуальным предпринимателем в процессе производства или продажи товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям, или для административных целей, и которые
- предполагается использовать в течение более чем одного периода;
- стоимостью выше 45 минимальных заработных плат.

Объект основных средств, который может быть признан в качестве актива, должен быть оценен по фактическим затратам на приобретение, производство, строительство, монтаж и установку, а также другие затраты, увеличивающие их стоимость, кроме затрат, по которым ИП имеет право на вычеты.

Для начисления амортизации могут применяться следующие методы:

а) метод равномерного (прямолинейного) списания, с применением норм амортизации, предусмотренных Налоговым кодексом. Сумма амортизационных отчислений для каждого отчетного периода рассчитывается по формуле:

$$\text{Амортизация за период} = \frac{\text{Первоначальная стоимость} - \text{Остаточная стоимость}}{\text{Срок полезного функционирования}}$$

При применении метода равномерного списания амортизационные отчисления одинаковы в течение всего срока службы, накопленная амортизация увеличивается равномерно, а амортизируемая стоимость равномерно уменьшается, пока не достигнет остаточной стоимости.

б) производственный метод. Сумма амортизационных отчислений на единицу производительности рассчитывается по формуле:

$$\text{Амортизация на единицу производительности} = \frac{\text{Первоначальная стоимость} - \text{Остаточная стоимость}}{\text{Предполагаемое число единиц производительности}}$$

Для определения суммы амортизации за отчетный период полученное значение умножается на фактическую производительность за отчетный период. При применении производственного метода, накопленная амортизация увеличивается ежегодно в зависимости от единиц производительности или использования (пробега), а амортизируемая стоимость ежегодно уменьшается прямо пропорционально показателю единицы производительности или использования до тех пор, пока не достигнет остаточной стоимости.

Начисление амортизации начинается с момента, когда актив начинает эксплуатироваться.

В целях приведения первоначальной стоимости основных средств в соответствие с действующими ценами на определенную дату ИП может произвести переоценку основных средств.

Нематериальные активы - объекты нематериальной собственности (такие как патент, лицензия, торговая марка, способность получать прибыль, авторское право или договор об использовании имени и товарного знака фирмы - владельца фирмы - дистрибьютера товаров и услуг), которые могут быть использованы в экономической деятельности в течение не менее одного налогового года и подлежат амортизации. В НМА не включаются финансовые активы (облигации, заем, акции).

Книга учета состояния расчетов. Книга учета

состояния расчетов (приложение 6 ИП) необходима для отражения информации о задолженности индивидуального предпринимателя. В данной книге необходимо фиксировать расчеты с каждым физическим и юридическим лицом обособленно от других. Рекомендуется задолженность индивидуальному предпринимателю группировать по следующим видам: счета к получению, кредиты и займы выданные, авансы выданные, прочая задолженность. Задолженность индивидуального предпринимателя рекомендуется группировать по видам: счета к оплате, авансы

полученные, кредиты и займы полученные, налоги к оплате, прочая задолженность.

Книга учета прочих расходов. В книге прочих расходов (приложение 7 ИП) индивидуальный предприниматель отражает:

- расходы по страхованию активов, связанных с экономической деятельностью;
- арендные платежи, согласно договоров;
- командировочные расходы;
- расходы, связанные с выплатой процентов по долговым обязательствам;
- и другие.

Раздел 3 Отчетность

3.1. Индивидуальные предприниматели составляют отчетность по форме № 1 (ИП), состоящую из отчета о доходах и расходах физических лиц, занимающихся индивидуальной предпринимательской деятельностью на территории Кыргызской Республики и приложения к нему в сроки, предусмотренные для представления декларации о совокупном годовом доходе.

3.2. Отчет о доходах и расходах должен раскрывать следующую информацию:

1. "Выручка" - отражается выручка от реализации товаров, готовой продукции, выполненных работ и оказанных услуг без косвенных налогов (НДС, акциз, налог за оказание платных услуг населению и с розничных продаж). По статье "Выручка" отражаются доходы от основной деятельности ИП. (стр.010).

2. "Прочий операционный доход" - отражаются доходы от аренды, выручка в форме процентов, лицензионных платежей, дивидендов, комиссионных вознаграждений, штрафы, пени, полученные. По статье "Доходы, полученные от всех других видов деятельности" отражаются доходы от неосновной деятельности. (стр.020).

3. "Всего доходов от операционной деятельности" (стр.030) - показывается сумма стр. 010 и 020. Для заполнения данной строки ИП может использовать журнал продаж за минусом полученных предоплат, отраженных в журнале для определения суммы НДС с облагаемых поставок.

Статьи расходов в отчете объединяются в соответствии с их характером.

4. По стр.040 отражаются материальные затраты (стр.050+060-070). Стр.040 отражает изменение в запасах готовой продукции и незавершенного производства, а также использованное сырье и расходные материалы. Себестоимость реализуемых ТМЗ признается как расход в тот отчетный период, в котором признается связанный с ним доход. В отчетности ТМЗ отражаются по фактической себестоимости. Для заполнения стр. 050, 060, 070 используется книга учета ТМЗ.

5. По стр.050 отражается остаток ТМЗ (товаров, сырья и материалов, незавершенного производства, готовой продукции) на начало отчет-

ного периода.

6. По стр.060 отражаются затраты на приобретение ТМЗ (включая комиссионные вознаграждения, уплаченные посредникам).

7. По стр.070 отражается остаток ТМЗ (товаров, сырья и материалов, незавершенного производства, готовой продукции) на конец отчетного периода.

8. По стр.080 отражаются расходы на оплату труда. Для заполнения данной строки используется сумма общего заработка с начала года книги учета оплаты труда.

9. По стр.090 отражаются расходы на амортизацию. Для заполнения данной строки используется книга учета основных средств и нематериальных активов (приложение 5 ИП).

10. По стр.100 отражаются прочие операционные расходы, включающие:

- работы и услуги, выполняемые сторонними организациями;
- затраты на командировки;
- затраты на страхование активов;
- затраты на содержание и обслуживание технических средств связи, сигнализации, противопожарной и сторожевой охраны;
- сертификация продукции и товаров;
- затраты, связанные со сбытом продукции, товаров, включая затраты по упаковке, хранению, погрузке, транспортировке, рекламе, затраты на маркетинг;
- оплата консультационных, информационных, услуг;
- услуги банков;
- налоги и неналоговые платежи, относимые на вычеты согласно Налоговому кодексу (земельный налог, отчисления для предупреждения и ликвидации чрезвычайных ситуаций, налог за пользование автомобильными дорогами);
- представительские расходы;
- другие хозяйственные расходы.

Для заполнения данной строки используется книга учета прочих расходов (приложение 7 ИП).

11. По стр.110 отражаются сумма расходов от операционной деятельности (Стр.040 + стр.080 + стр.090 + стр.100).

12. По стр.120 отражается прибыль (убыток) от операционной деятельности (стр.030-стр.110).

13. По стр.170 отражаются доходы и расходы от неоперационной деятельности. (Стр.130-стр.140(+,-)-стр.150(+,-)-стр.160), включающие:

- доходы, убытки от курсовых разниц по операциям с иностранной валютой;
- штрафы, пени, неустойки, связанные с неоперационной деятельностью, кроме выплачиваемых в бюджет;
- % по долговым обязательствам;
- доходы, убытки от реализации и выбытия основных средств;
- прочие расходы от финансовой деятельности.

14. По стр.180 отражается прибыль (убыток) до вычета налогов. (стр.120+стр.170).

15. По стр.190 отражаются расходы по налогу на прибыль, исчисленные либо по ставкам в соответствии с Налоговым кодексом, либо в соответствии с Законом "Об упрощенной системе налогообложения субъектов малого предпринимательства".

16. По стр.200 отражается чистая прибыль отчетного периода. (Стр.180-стр.190).

В приложении 1 к отчетности (ИП) показывается наличие, движение, состав основных средств и нематериальных активов.

Установленная настоящим Положением отчетность используется для составления статистической, налоговой отчетности и предоставления, в случае необходимости, информации о финансовой деятельности ИП другим внешним пользователям (например: при получении кредита, при судебных разбирательствах и т.п.).

3.3. Отчетный год

Отчетным годом для ИП считается период с 1 января по 31 декабря календарного года, включительно.

Первым отчетным годом для вновь зарегистрированного ИП считается период со дня его государственной регистрации по 31 декабря включительно, а для зарегистрированного после 1 октября - с даты государственной регистрации по 31 декабря следующего года включительно.

3.4. Хранение документов бухгалтерского учета

ИП обязаны хранить книги, записи и другие бухгалтерские документы в течение 3-х лет. Ответственность за организацию хранения учетных документов несет ИП.

3.5. Ответственность

Ответственность за соблюдение настоящего положения возлагается на индивидуального предпринимателя.

Рекомендованы к применению постановлением коллегии Госкомиссии при Правительстве Кыргызской Республики по стандартам финансовой отчетности и аудиту от 30 декабря 2003 года № 21.

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ по применению МСФО 10 "События после отчетной даты"

Введение

Обычно процесс подготовки годовых финансовых отчетов занимает значительное время, и финансовая отчетность попадает в руки пользователей через некоторый промежуток времени после окончания финансового года. Сверка вспомогательных журналов с контрольными счетами, подготовка необходимых корректирующих проводок, проверка полноты регистрации хозяйственных сделок за отчетный период, проведение аудиторской проверки независимой аудиторской фирмой, публикация годового отчета - все это требует времени. Утверждение финансовой отчетности к выпуску обычно проводится на общем ежегодном собрании акционеров. Данный факт законодательно закреплен статьей 38 "Компетенция общего собрания акционеров" Закона КР "Об акционерных обществах". Естественно, что за это время могут произойти важные хозяйственные сделки или другие события, кото-

рые окажут существенное влияние на финансовое положение или операционную деятельность субъекта и информация о которых может быть полезна пользователям финансовой отчетности.

Отражение таких событий регулируется МСФО 10 "События, произошедшие после отчетной даты". Стандарт предписывает порядок учета для событий, имеющих место после отчетной даты, но перед датой утверждения финансовых отчетов к выпуску (публикации). Такие события могут вызвать необходимость корректировки балансовых сумм активов и обязательств на отчетную дату, либо вызвать необходимость в раскрытии информации.

МСФО 10 устанавливает:

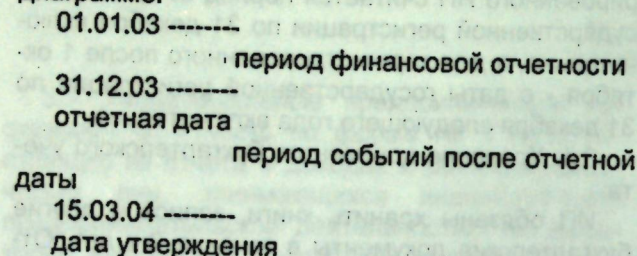
- условия, когда субъект должен уточнять данные финансовой отчетности с учетом событий после отчетной даты;
- требования к информации, которую субъект

должен раскрыть в отношении даты утверждения финансовой отчетности к выпуску, а также собы-

Определения, используемые в стандарте

События после отчетной даты - это события, как благоприятные, так и неблагоприятные, которые имеют место в период между отчетной датой и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску (датой решения представительства субъектом информации содержащейся в финансовой отчетности пользователям).

Период последующих событий представлен в диаграмме:



К событиям после отчетной даты относятся все события до даты утверждения финансовой отчетности к выпуску, даже если они произошли после опубликования данных о прибыли субъекта.

Пример:

Компания А 10 февраля 2004 года сообщила предварительные данные о результатах деятельности предприятия за 2003 год. 25 апреля 2004 года финансовая отчетность утверждена на годовом собрании акционеров и 30 мая 2004 года опубликована в СМИ. Датой утверждения финансовой отчетности считается 25 апреля 2004 года. Поэтому к событиям после отчетной даты относятся все события, произошедшие за период с 1.01.2004 г. по 25.04.2004 г.

На финансовую отчетность могут иметь существенное влияние два типа событий или хозяйственных сделок, произошедших после отчетной даты:

- события, подтверждающие существование на отчетную дату условий (корректирующие события после отчетной даты);
- события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты условий (некорректирующие события после отчетной даты).

Следует заметить, что в соответствии с МСФО 10 не всегда дата утверждения финансо-

Корректирующие события после отчетной даты

В случаях появления после отчетной даты, событий, подтверждающих существование их на отчетную дату, субъект должен корректировать свою финансовую отчетность. Данный тип включает информацию, которая была бы зарегистрирована, если бы она была известна на дату отчетности.

Рассмотрим некоторые примеры событий, последствия которых компания обязана учитывать

тий после отчетной даты.

вой отчетности годовым собранием акционеров будет считаться датой утверждения к выпуску. В некоторых случаях в зависимости от структуры управления и нормативных требований МСФО 10 устанавливаются другие правила.

I. В случаях, когда субъект обязан предоставлять финансовую отчетность на утверждение акционерам уже после выпуска финансовой отчетности, финансовая отчетность считается утвержденной к выпуску в день ее первоначального выпуска, а не в день ее утверждения акционерами.

Пример:

15 февраля 2004 года руководство компании завершило составление финансовой отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2003 года. 27 февраля 2004 года Совет директоров рассмотрел финансовую отчетность, утвердил ее к выпуску. 27 апреля 2004 года годовое собрание акционеров утвердило финансовую отчетность. 10 мая 2003 года отчетность опубликована в СМИ.

Финансовая отчетность считается утвержденной 27.02.04 г. (дата, когда Совет директоров утвердил финансовую отчетность к выпуску).

II. В случаях, когда руководство субъекта обязано представлять финансовую отчетность на утверждение ее наблюдательным советом (в состав которого входят только неисполнительные директора (ревизионная комиссия, аудитор)), финансовая отчетность считается утвержденной к выпуску, когда руководство разрешает ее представление наблюдательному совету.

Пример:

10 февраля 2004 года руководство субъекта решает предоставить финансовую отчетность наблюдательному совету (ревизионной комиссии). 20 марта 2004 года ревизионная комиссия утверждает финансовую отчетность. 10 мая 2004 года отчетность утверждена на годовом собрании акционеров. 20 мая 2004 года опубликована в СМИ.

Финансовая отчетность считается утвержденной 10 февраля 2003 года (когда принято решение о представлении финансовой отчетности наблюдательному совету).

путем внесения корректировок в показатели составленной отчетности, либо путем отражения ранее не признанных объектов учета.

- Решение суда, вынесенное после отчетной даты, которое подтверждает существование на отчетную дату обязательства субъекта.

Пример:

10 октября 2003 года на компанию подан иск в суд. На конец года юристы компании считали, что

размер убытка по иску составит в пределах от 50000 сомов до 100000 сомов. Согласно МСФО 37 "Резервы, условные обязательства и условные активы" компания признала в учете резерв на покрытие убытков по судебному разбирательству 75000 сомов (среднее значение). 2 февраля юристы убедились в том, что компании придется полностью удовлетворить иск, и убытки по судебному разбирательству составят 100000 сомов. В этом случае компании придется откорректировать финансовую отчетность по состоянию на 31.12.03 г. так, чтобы резерв на покрытие убытков по судебному разбирательству составлял не 75000 сомов, а 100000 сомов.

- Получение информации о существенном снижении стоимости актива, определенной по состоянию на отчетную дату, либо информации о необходимости корректировки ранее признанного в отчетности убытка от обесценения данного актива.

Пример:

Компания "Азат" по состоянию на 31 декабря 2003 года имеет дебиторскую задолженность в сумме 50000 сомов. 20 января 2004 года были получены сведения о банкротстве дебитора, имевшего задолженность 10000 сомов. Считается, что банкротство покупателя, произошедшее после отчетной даты, подтверждает существование на отчетную дату условий неплатежеспособности дебитора. В отчетности за 2003 год должен быть признан убыток в размере 10000 сомов.

Пример:

В соответствии с МСФО 2 "Запасы" стоимость запасов отражается по наименьшей из себестоимости и возможной чистой цене продаж. На 31.12.03 г. себестоимость запасов составляла 100000 сомов, а их возможная чистая цена продажи была оценена в 80000 сомов. В результате компания признала убыток от обесценения запасов на 20000 сомов. До даты утверждения финансовой отчетности компания продала все свои запасы за 90000 сомов. Финансовая отчетность

Некорректирующие события после отчетной даты

Если события произошли после отчетной даты, выражают условия, возникшие после отчетной даты, и влияют на состояние активов и пассивов на дату отчета, то они не требуют корректировки финансовой отчетности. Поэтому никакие записи в бухгалтерском учете не производятся.

События, не относящиеся к условиям на отчетную дату, но сами по себе являющиеся настолько важными, что умолчание о них повлияет на принятие экономических решений пользователями, должны раскрываться в пояснительной записке для того, чтобы финансовая отчетность не вводила в заблуждение. Такие раскрытия могут быть в форме примечаний, дополнительных таблиц или даже финансовых данных подготавли-

должна быть откорректирована так, чтобы запасы по состоянию на 31.12.03 г. отражались в сумме 90000 сомов, а убыток от обесценения составлял 10000 сомов.

- Определение после отчетной даты стоимости активов, приобретенных до отчетной даты; определение выручки от продажи активов, проданных до отчетной даты.

Пример:

28 декабря 2003 года предприятие приобрело новое оборудование за 100000 сомов у иностранного поставщика. Право собственности переходит в момент передачи покупателю на заводе поставщика. Доставка осуществляется железнодорожным транспортом в течение 1 месяца. Окончательная сумма таможенных пошлин и расходов по транспортировке стала известна 1 февраля 2004 года. Сумма таможенных пошлин и транспортных расходов включается в стоимость оборудования. Хотя оборудование приобретено до даты отчета, а таможенные пошлины и транспортные расходы понесены после отчетной даты, эти расходы включаются в стоимость приобретенного актива и отражаются в финансовой отчетности по состоянию на 31.12.2003 г.

- Обнаружение фактов мошенничества или ошибок, свидетельствующие об искажении финансовой отчетности по состоянию на отчетную дату.

Пример:

В феврале 2004 года субъект А обнаружил существенную ошибку при расчете суммы амортизации основных средств в 2003 году. Субъект А должен произвести корректировку финансовых отчетов за 2003 год на сумму существенной ошибки.

Необходимые корректирующие записи в бухгалтерском учете должны быть произведены заключительными оборотами отчетного периода. Такие записи рекомендуется производить обратными проводками, как это принято в мировой практике.

ливаемых в виде "если бы", т.е. составленных с допущением, что событие произошло на дату отчета.

Ниже представлены примеры подобных событий, произошедших после отчетной даты, которые требуют раскрытия, но не приводят к корректировкам:

- объединение компаний или приобретение одного субъекта другим;
- реорганизация компании;
- принятие решения о прекращении (сворачивании) части деятельности субъекта, а также начало этого процесса;
- крупные сделки, связанные с приобретением и выбытием активов;
- национализация существенной части акти-

вов (действия Правительства);

- уничтожение важных производственных мощностей субъекта в результате стихийных бедствий и чрезвычайных ситуаций;
- объявление о готовящейся крупномасштабной реструктуризации или начало ее реализации;
- крупные сделки с обыкновенными акциями и потенциальными обыкновенными акциями;
- значительные изменения стоимости активов;
- значительное изменение курсов иностранных валют;
- изменения налоговых ставок или законодательства о налогах и сборах, которые оказывают существенное влияние на текущие и отложенные налоговые требования и обязательства;
- заключение контрактов, влекущих за собой появление обязательств или возникновение значительных условных обязательств, например, выдача крупных гарантий;
- начало крупного судебного разбирательства, причиной которого было событие, произошедшее после отчетной даты.

Пример:

1 февраля 2004 года у субъекта произошла кража продукции на сумму 20000 сомов. К этому времени финансовая отчетность не была утверждена. Данный факт характеризуется как событие, которое произошло в период между датой отчета и датой представления (утверждения) финансовой отчетности. Корректировка финансовых отчетов за 2003 год производиться не будет, так как кража продукции не имела условий на дату отчетности. В случае если сумма в 20000 сомов является существенной для субъекта, то данный факт необходимо раскрыть в пояснительной записке.

Пример:

Компания "Эврика" по состоянию на 31 декабря 2003 года владела акциями другого предприятия на сумму 100000 сомов. В феврале 2004 года была получена информация об уменьшении рыночной цены акции на 40%.

Компания должна раскрыть информацию об этом событии в пояснениях к отчетности.

Пример:

15 февраля 2004 года руководство предприятия "Квант" принимает решение о продаже своей дочерней компании в связи с ее убыточностью и моральным устареванием производственных мощностей.

Данная информация должна отражаться в пояснениях к отчетности, т.к. решение принимается после отчетной даты и в будущем заинтересует пользователей финансовой отчетности и партнеров по бизнесу.

Пример:

22 января 2004 года произошло землетрясение, в результате чего разрушена часть здания производственного цеха компании "Салам". Компания свои убытки оценивает в 90000 сомов.

Эти убытки должны раскрываться в пояснениях к отчетности.

Пример:

20 января 2004 года предприятие приобрело производственное оборудование на значительную сумму - 2000000 сомов. Приобретение оценивается как крупная сделка. Данное событие произошло в период между датой отчетности и датой утверждения к выпуску, однако оно не относится к условиям, существовавшим на 1 января 2004 года. Так как эта информация является существенной для пользователей, предприятию необходимо произвести раскрытие суммы данного события в пояснительной записке.

Многие события, произошедшие после отчетной даты, скорее всего не требуют ни корректировки, ни раскрытия в финансовой отчетности. Обычно это события или условия, которые не относятся к учету и которые руководство доводит до сведения заинтересованных людей другими способами. Это такие события, как изменение в законодательстве, изменение в руководстве, забастовки, маркетинговые соглашения.

Для того чтобы решить производить или нет раскрытие в финансовой отчетности по событиям, произошедшим между датой отчета и датой представления, но не относящимся к условиям, существовавшим на отчетную дату, необходимо ответить на вопрос: является ли данная информация существенной для пользователей при принятии экономических решений? Существенность события, происходящего после даты отчетности, определяется субъектом самостоятельно, исходя из принципа, в соответствии с которым существенной является такая информация, если ее пропуск или неправильное представление могут повлиять на экономические решения пользователей информации, принятые на основе финансовой отчетности.

Непрерывность деятельности

Финансовая отчетность обычно составляется на основе допущения, что субъект функционирует и будет вести операции в обозримом будущем. Таким образом, предполагается, что у субъекта нет ни намерения, ни необходимости в ликвидации или в существенном сокращении масштабов деятельности.

Все стандарты финансовой отчетности разра-

ботаны исходя из этого предположения. В противном случае, если намерение или необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности существует, финансовые отчеты должны составляться по другим правилам.

Если руководство после отчетной даты намеревается приостановить деятельность субъекта, либо ликвидировать ее, то данное событие на-

столько кардинально меняет всю ситуацию, что требуется не корректирование данных уже составленной отчетности, а изменение методов бухгалтерского учета и принцип непрерывности деятельности более не является приемлемым.

Некоторые события, происходящие после отчетной даты, могут указывать на то, что субъект перестал отвечать принципу непрерывности деятельности субъекта. Так ухудшение результатов деятельности и финансового положения субъекта после отчетной даты может указывать на необходимость рассмотрения вопроса относительно применения допущения о непрерывности его деятельности при подготовке финансовой отчетности.

Раскрытие информации

МСФО 10 требует раскрытия ниже описанной информации.

I. Информация об утверждении финансовой отчетности к выпуску.

Субъекту необходимо раскрыть:

- дату утверждения финансовой отчетности к выпуску;
- наименование органа управления, утвердившего отчетность к выпуску;
- право вносить поправки в финансовую отчетность после ее выпуска, если такое право есть.

Пользователям важно знать дату утверждения финансовой отчетности к выпуску, так как в финансовой отчетности не отражены события после этой даты.

II. Уточнение информации об условиях существовавших на отчетную дату.

Субъекту необходимо уточнять информацию, полученную после отчетной даты, которая носит подтверждающий характер об условиях, существовавших на отчетную дату, и уже отраженную в финансовой отчетности.

III. Некорректирующие события после отчетной даты.

Следующие данные необходимо предоставить для раскрытия событий после отчетной даты, которые не потребовали каких-либо корректировок:

Вышеописанные события являются примерами намерения ликвидировать предприятие, либо приостановить его деятельность, либо субъект решает, что у него нет иной разумной альтернативы.

Пример:

15 февраля 2004 года руководство предприятия получило согласие владельцев на выгодное предложение продать компанию. В результате такого события, произошедшего после отчетной даты, отчетность на 31.12.03 г. должна составляться по другим критериям, т.е. не исходя из допущения о непрерывности деятельности, даже если на отчетную дату руководство предприятия не имело намерения продать компанию.

- характер события;
- оценка финансового эффекта;
- объяснение, если подобная оценка невозможна.

IV. Информация о дивидендах.

В соответствии с МСФО рекомендованные и объявленные дивиденды после отчетной даты не должны признаваться в составе обязательств субъекта на отчетную дату. Однако, компания А обязана раскрыть информацию о дивидендах одним из 2-х способов:

- в бухгалтерском балансе в качестве отдельного компонента капитала;
- в пояснительной записке.

Пример:

1 марта 2004 года компания А объявила дивиденды за 2003 год на 100000 сомов. 31 декабря 2003 года раздел собственного капитала будет выглядеть следующим образом:

Уставный капитал:	
Простые акции	1000000
Привилегированные акции	200000
Прочий капитал	500000
Нераспределенная прибыль	150000
Объявленные дивиденды	50000
Итого капитала	1900000

Рекомендованы к применению постановлением коллегии Госкомиссии по стандартам финансовой отчетности и аудиту от 30 декабря 2003 года № 21—

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ по применению МСФО 20 "Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи"

Введение

От получения государственной субсидии увеличения активов или уменьшения обязательств перед государством, приводящую к росту субъект имеет экономическую выгоду в форме

собственного капитала, что в свою очередь важно при подготовке финансовой отчетности. Этот факт должен быть отражен в финансовой отчетности путем признания и раскрытия.

Государственная субсидия может быть представлена в разных формах, отличающихся как по характеру, так и по условиям, связанным с нею.

Определения, используемые в стандарте

Правительство - это само правительство и иные правительственные органы. Также можно отнести аналогичные местные, национальные или международные организации.

Государственная помощь - это такие действия государства, которые направлены на обеспечение специфических экономических выгод для компании или группы компаний, отвечающих определенным критериям. Государственная помощь не включает косвенные выгоды, предоставляемые посредством влияния на общие условия функционирования.

Государственные субсидии - помощь, предоставляемая Правительством, проявляющаяся путем передачи компании ресурсов в обмен на выполнение в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с основной деятельностью компании. К ним не относятся такие формы государственной помощи, которые не могут быть обоснованно оценены, а также сделки с участием правительства, которые не отличаются от обычных торговых операций компании.

Термины дотации, субвенции, премии используются как синонимы термину государственная субсидия.

Однако следует отметить, что согласно Закону Кыргызской Республики "О субсидиях и компенсационных мерах"(1) к субсидиям относятся не только помощь государства, но и помощь общественных организаций.

Стандарт выделяет два типа государственных субсидий:

- Субсидии, относящиеся к активам - государственные субсидии, основное условие предоставления которых состоит в том, что компания, отвечающая определенным критериям, должна купить, построить или иным образом приобрести долгосрочные активы (как амортизируемые, так и

Признание в учете государственных субсидий

Признанию в учете подлежат те виды государственной помощи, которые отвечают понятию "государственная субсидия".

Государственные субсидии могут быть получены в виде:

- денежных средств (получение денег, уменьшение обязательств перед государством посредством освобождения от уплаты отдельных видов налогов);

- неденежных активов (в материальной форме, в виде ценных бумаг, земельного участка,

Целью методических рекомендаций по применению МСФО 20 "Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи" является раскрытие и отражение в отчетности таких особенностей учета, как принятие к учету, признание в качестве дохода и порядок учета возврата правительственных субсидий.

не амортизируемые) независимо от любых других условий, которыми может сопровождаться их предоставление данному субъекту. Кроме того, могут также включаться дополнительные условия, ограничивающие тип или местоположение активов, или период, в течение которого их следует приобрести или держать.

- Субсидии, относящиеся к доходу - это государственные субсидии, отличные от субсидий, относящихся к активам. К таким субсидиям относятся создание новых рабочих мест на предприятии, выпуск определенного количества продукции, т.е. субсидии, прямо не относящиеся к активам.

Государственная помощь может предоставляться также и в форме условно-безвозвратных займов.

Условно-безвозвратные займы - это займы, от погашения которых кредитор отказывается при выполнении определенных предписанных условий, например, приобретение определенного количества государственных ценных бумаг.

В случае если субъект выполняет определенные предписанные условия, то условно-безвозвратный займ учитывается как государственная субсидия.

Действия правительства, направленные на получение субъектом определенных выгод, размер которых измерить невозможно, а также операции с государством, которые не могут быть отделены от обычных торговых операций субъекта, стандартом трактуются просто как государственная помощь.

Справедливая стоимость - это та сумма денежных средств, которая достаточна для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга сторонами.

оборудования и другого имущества).

Следует подчеркнуть, что субсидия учитывается одинаково, независимо в какой форме она получена. То есть, метод учета субсидии не зависит от способа ее получения. В случаях, когда субсидия получена в материальной форме, субсидия учитывается по справедливой стоимости, либо по номинальной стоимости (например, когда ценные бумаги не имеют рыночной стоимости).

Основные требования для принятия к учету государственных субсидий

Все государственные субсидии, в том числе и неденежные субсидии по справедливой стоимости, должны быть приняты к учету строго при соблюдении следующих условий, связанных с ее получением:

1) у субъекта должна быть обоснованная уверенность, возможность и согласие в соблюдении и выполнении условий, связанных с предоставлением субсидии;

Подтверждением предоставления субсидии могут быть заключенные субъектом договоры, принятые и публично объявленные решения, технико-экономические обоснования, утвержденная проектно-сметная документация и т.п. Критериями согласия или несогласия на выполнение условий, предъявляемых правительством при предоставлении субсидии, может быть специфика деятельности (строительство, оказание каких-либо видов услуг, производство и т.д.), количество рабочих мест, наличие современного оборудования, обеспечение условий труда и др.

2) получение от правительства средств.

Учет субсидий, относящихся к активам

Стандарт предусматривает два альтернативных равноприемлемых метода отражения субсидий, относящихся к активам, которые представляются в бухгалтерском балансе:

I - метод: субсидия признается в качестве отсроченного дохода: включается в доходы отдельных отчетных периодов на систематической основе в течение срока полезного функционирования актива.

Пример:

В январе 2004 года компания А получила субсидию в размере 350000 сомов для приобретения оборудования. Основным условием предоставления субсидии является использование этого оборудования только для производственных целей. Стоимость оборудования составляет 450000 сомов, срок полезного функционирования составляет 25 лет. Амортизация начисляется прямолинейным методом с нулевой ликвидационной стоимостью.

Признание субсидии производится следующим образом:

1. Приобретение оборудования:

Дт Основные средства - оборудование	450000
Кт Счета к оплате	450000

2. Получение субсидии:

Дт Денежные средства	350000
Кт Отсроченные доходы	350000

Полученные средства по субсидии должны учитываться на балансовом счете обязательств.

3. Ежегодное начисление амортизации:

Дт Расходы по амортизации оборудования	18000
Кт Накопленная амортизация - оборудование	18000

(450000 : 25 лет = 18000)

Амортизация начисляется так, как если бы

Однако получение субсидий еще не является основанием для ее признания в учете, так как это еще не полностью доказывает, что условия, предъявляемые правительством для ее получения и использования, будут выполнены субъектом-получателем.

В случае, когда государственная субсидия удовлетворяет обоим вышеперечисленным условиям, субсидия должна быть признана в учете.

Каким образом нужно учесть субсидию? Куда ее отнести? На эти вопросы стандарт четко дает указания, что государственная субсидия не должна кредитоваться на счет капитала. Государственная субсидия должна признаваться в качестве дохода. Однако ошибочным будет признать субсидию доходом сразу. Стандарт требует признавать субсидию доходом на систематической основе, а именно, доход по субсидии признается в том отчетном периоде, что и расходы, которые должна компенсировать эта субсидия (п.12 МСФО 20).

субъект не получал субсидию согласно учетной политики, принятой для целей амортизации.

4. Ежегодное признание дохода от субсидии:

Дт Отсроченные доходы	14000
Кт Прочие доходы	14000

(350000 : 25 лет = 14000)

Доход от субсидии признается ежегодно в течение срока полезного использования актива.

31 декабря 2004 г. (отчетная дата) в бухгалтерском балансе будет отражено:

Активы:

Основные средства - оборудование	450000
Накопленная амортизация - оборудование	(18000)
Обязательства:	
Отсроченные доходы	336000
(350000 - 14000)	

Отчет о прибылях и убытках за 2004 год будет содержать следующую информацию:

Прочие доходы - от субсидий	14000
Расходы по амортизации - оборудование	18000

II - метод: в соответствии с пунктом 27 МСФО 20 субсидия вычитается при расчете для получения балансовой стоимости актива в финансовой отчетности субъекта. Сумма субсидии признается как доход в течение срока амортизации данного актива. В таких случаях, доход признается косвенно.

Пример:

Компания В получила субсидию от Правительства в размере 1000000 сомов на приобретение здания завода стоимостью 5500000 сомов. Ожидаемый срок эксплуатации здания завода составляет 25 лет, а его амортизация рассчитывается по методу равномерного начисления(2). Ликвидационная стоимость здания завода со-

ставляет 500000 сомов. Компания применяет метод вычитания субсидии из стоимости актива.

В момент приобретения здания:

Дт Основные средства - здание 4500000
Кт Счета к оплате 4500000

Таким образом, стоимость завода будет равна 4500000 сомов, т.е. 5500000 - 1000000. Ежегодно компания В будет начислять амортизацию в сумме 160000 = (4500000 - 500000) / 25 лет.

Начисление амортизации (ежегодно):

Дт Расходы по амортизации основных средств 160000
Кт Накопленная амортизация - здание 160000

Если бы компания не применяла метод вычитания субсидии из балансовой стоимости актива, то сумма расходов на амортизацию ежегодно составляла бы 200000 сомов (5500000 - 500000) /

Учет субсидий, относящихся к доходу

Субсидии, относящиеся к доходу, учитываются одним из двух приемлемых методов:

I - метод: субсидии, относящиеся к доходу представляются в отчете о прибылях и убытках в составе общей статьи "Прочие доходы" или отдельной статьей;

Пример:

Компания С занимается выращиванием сельскохозяйственных культур. С целью создания рабочих мест и стимулирования развития предпринимательства в сельской местности, правительство выделило ей в 2003 году субсидию в сумме 100000 сомов. По условиям получения субсидии компания обязана в течение двух лет предоставлять 20 рабочих мест, работникам направляемых службой занятости. Субсидия выдается для покрытия затрат по их заработной плате. Ниже представлена информация по затратам на заработную плату персоналу направленному службой занятости.

2003 г. - 50000 сомов.

2004 г. - 50000 сомов.

Бухгалтерские записи в 2003 г.

Получение субсидии:

Дт Денежные средства 100000
Кт Отсроченные доходы 100000

Признание расходов по заработной плате:

Дт Расходы по заработной плате 50000
Кт Начисленная заработная плата 50000

Одновременно признание субсидий в качестве дохода:

Дт Отсроченные доходы 50000
Кт Прочие доходы 50000

Бухгалтерские записи в 2004 г.

Признание расходов по заработной плате:

Дт Расходы по заработной плате 50000
Кт Начисленная заработная плата 50000

Одновременно признание субсидий в качестве дохода:

Дт Отсроченные доходы 50000
Кт Прочие доходы 50000

II - альтернативный метод: субсидия вычитается из суммы, связанных с ней соответствующих

расходов; 25 лет. При применении же этого метода ежегодно уменьшается величина начисляемой амортизации (200000 - 160000) = 40000. Таким образом, происходит косвенное признание субсидии в качестве дохода.

Операции, связанные с приобретением активов за счет государственной субсидии могут значительно повлиять на движение денежных средств предприятия. Величина инвестированных денежных средств в активы должна раскрываться отдельной статьей в отчете о движении денежных средств. Причем сумма инвестированных денежных средств показывается полностью независимо от того, вычтена или нет субсидия из стоимости соответствующего актива при представлении в бухгалтерском балансе.

Пример:

Исследовательский центр компьютерных технологий получил субсидию в сумме 500000 сомов на разработку новой прикладной программы с тем условием, что данная программа будет предоставлена для учебных целей ВУЗам. И в дальнейшем центр будет бесплатно консультировать, обучать работе с данной программой. В случае успешной демонстрации программы, после проведения теста использовать для учебных целей в школах. Причем можно в точности определить сумму расходов на разработку данного программного продукта в каждом отчетном периоде.

Бухгалтерские записи:

Получение субсидии:

Дт Денежные средства 500000
Кт Отсроченные доходы 500000

Признание расходов на разработку в первый год:

Дт Расходы на научные разработки 100000
Кт Разных счетов 100000

Вычитание субсидии из суммы расходов:

Дт Отсроченные доходы 100000
Кт Расходы на научные разработки 100000

В каждом отчетном периоде будут сделаны аналогичные проводки, с учетом суммы расходов каждого периода.

Вышеуказанные методы считаются приемлемыми при представлении в отчетности информации о субсидиях, относящихся к доходу.

Для правильного понимания финансовых отчетов необходимо раскрывать результат получения субсидий на любую статью дохода или расхода, требующую отдельного отражения.

Процесс учета и отражения в отчетности государственных субсидий, определяется взаимосвязью двух классификационных групп, которые характеризуются следующим:

- видом субсидий;
- методом отражения в балансе.

Для наглядности покажем эту взаимосвязь в табличном виде:

Виды субсидий	Методы признания	
	отсроченный доход	уменьшение первоначальной стоимости актива
Субсидии, относящиеся к активам	+	+
Субсидии, не относящиеся к активам	+	-

Из данной таблицы видно, что метод отсроченного дохода применяется к обоим видам субсидий, а метод уменьшения первоначальной стоимости используется только для субсидий, относящихся к активам.

Как было указано выше, существуют случаи, когда государственная субсидия предоставляется в форме передачи неденежных активов для использования субъектом. При получении неденежных государственных субсидий, как полученный актив, так и субсидия принимаются к учету в равных суммах по:

- справедливой стоимости актива; либо
- номинальной стоимости (альтернативный вариант).

Пример:

Возврат государственных субсидий

Возврат субсидий является следствием невыполнения условий, определенных при предоставлении субсидии. Это не влечет за собой поправок к предыдущему отчетному периоду, а учитывается как пересмотр бухгалтерского расчета.

Возврат субсидий, относящихся к активам, учитывается путем:

- уменьшения сальдо счета "отсроченные доходы" на сумму возврата; или
- увеличения балансовой стоимости актива.

Накопленная амортизация, которая была бы начислена в качестве расхода при отсутствии субсидий, признается в качестве расхода того отчетного периода, в котором совершился возврат субсидии.

Пример:

В 2002 году компания "Саванна" получила государственную субсидию в сумме 200000 сомов на приобретение объекта основных средств, стоимостью 400000 сомов, сроком полезного функционирования 4 года с нулевой остаточной стоимостью.

Бухгалтерские записи в 2002 году.

В момент приобретения основного средства:

Дт Основные средства 400000
Кт Денежные средства 400000

В момент получения субсидии:

Дт Денежные средства 200000
Кт Отсроченные доходы 200000

Начисление амортизации:

Правительство предоставило предприятию №2 субсидию в виде земельного участка. Основным условием получения субсидии является возведение на этом участке здания спортивного комплекса. Следовательно, предприятие должно признать субсидию в равных суммах, соответствующих справедливой цене полученного земельного участка и учитывает субсидию в качестве дохода соответствующих отчетных периодов, в течение которых начисляется амортизация построенного на этом участке здания комплекса.

Государственные субсидии предоставляются в качестве части пакета финансовой или фискальной помощи, к которому прилагается ряд условий. В таких случаях необходимо с особой тщательностью определить условия, ведущие к возникновению затрат и расходов, которые определяют периоды, в которые субсидия будет заработана. Может оказаться правомерным распределить часть субсидии на одной основе, часть на другой.

После признания государственной субсидии все связанные с ней условные обязательства или условные активы учитываются в соответствии с МСФО 37 "Резервы, условные обязательства или условные активы".

Дт Расходы по амортизации основных средств

100000
Кт Накопленная амортизация 100000
(400000 : 4 года)

Признание дохода по субсидии:

Дт Отсроченные доходы 50000
Кт Прочие доходы - по субсидии 50000

В 2003 году компания не выполнила условия предоставления субсидии. Правительство обособленно потребовало вернуть субсидию.

Возврат субсидии в 2003 году отражается следующей проводкой:

Дт Отсроченные доходы 150000
Дт Счетов операционных расходов 50000
Кт Денежные средства 200000

Пример:

Изменим условия предыдущего примера. Предположим, что компания "Саванна" для учета субсидии применяла метод вычитания из балансовой стоимости актива.

Бухгалтерские записи в 2002 году.

В момент приобретения основного средства:

Дт Основные средства 400000
Кт Денежные средства 400000

В момент получения субсидии:

Дт Денежные средства 200000
Кт Основные средства 200000

Начисление амортизации:

Дт Расходы по амортизации основных средств 50000
Кт Накопленная амортизация 50000

(200000 : 4 года)

В 2003 году возврат субсидии отражается

следующими проводками.

Увеличение балансовой стоимости основного средства:

Дт Основные средства	200000
Кт Прочие краткосрочные обязательства по субсидии	200000

Доначисление амортизации за 2002 год:

Дт Расходы по амортизации основных средств	50000
Кт Накопленная амортизация	50000

400000: 4 года = 100000;

100000 - 50000 (сумма дополнительной накопленной амортизации к моменту возврата) = 50000 сомов.

Возврат субсидии:

Дт Прочие краткосрочные обязательства по субсидии	200000
Кт Денежные средства	200000

Возврат субсидий, относящихся к доходам, учитывается уменьшением суммы остатка счета "отсроченных доходов", то есть относится на уменьшение суммы полученной субсидии, еще не признанной в качестве дохода. Вся оставшаяся сумма, подлежащая возврату и превышающая остаток, относится на расходы (убыток) того отчетного периода, в котором проводится возврат субсидии.

Пример:

Предположим, что дом отдыха получил государственную субсидию в сумме 1000000 сомов для компенсации затрат по обеспечению бесплатного проживания пенсионеров в течение 4-х лет. На третий год Правительство потребовало возврата субсидии в результате выявления невыполнения условий предоставления субсидии. К моменту возврата сальдо счета "Отсроченный доход" составляло 400000 сомов, то есть, за два года в качестве прочего дохода от субсидий было признано 600000 сомов.

На момент требования возврата субсидии в

Учет государственной помощи

Государственная помощь включает в себя:

- бесплатное консультирование по техническим и маркетинговым вопросам;
- предоставление гарантий;
- закупочную политику правительства в отношении части продукции, продаваемой субъектом;
- предоставление беспроцентных или низкопроцентных ссуд (при этом выгоды не могут быть измерены путем применения действующей процентной ставки).

Если выгода, полученная от таких форм государственной помощи значительна, то необходимо раскрытие информации о характере, степени и продолжительности оказываемой помощи для того, чтобы финансовые отчеты не вводили пользователей в заблуждение.

Иногда государственная помощь может быть направлена на стимулирование или долгосрочную поддержку деловой активности предприятия

учете будет отражено:

Дт Отсроченные доходы	400000
Дт Счетов операционных расходов	600000
Кт Прочие краткосрочные обязательства по субсидии	1000000

В случаях, когда субсидия предоставляется:

- в целях оказания немедленной финансовой помощи, а не с целью стимулирования к осуществлению каких-либо специальных расходов;

- в качестве компенсации за прошлое выполнение определенных условий или в связи с событиями, произошедшими в прошлые отчетные периоды,

то МСФО 20 требует:

- государственную субсидию признавать как чрезвычайный доход периода, в котором она была получена;

- раскрыть информацию, обеспечивающую правильное понимание результатов полученной данной субсидии.

Пример:

Компания недавно открыла новый мини-завод по переработке шерсти. Правительство решило поддержать и оказать финансовую поддержку с целью развития производства в регионе и выделило 100000 сомов.

В момент получения субсидии:

Дт Денежные средства	100000
Кт Чрезвычайная прибыль	100000

Пример:

Компания "Гномики" разработала новую формулу лекарства от гриппа. Убытки компании по разработке формулы составили 1000000 сомов. Правительство предоставило субсидию в качестве компенсации этих убытков в сумме 800000 сомов.

В момент получения субсидии:

Дт Денежные средства	800000
Кт Чрезвычайная прибыль	800000

в определенных регионах или секторах промышленности. Условия для получения такой помощи могут не быть конкретно связаны с операционной деятельностью предприятия. Примерами такой помощи может служить перевод государством ресурсов предприятиям, которые:

- действуют в конкретной отрасли; или
- продолжают работать в недавно приватизированных отраслях.

В таких случаях, даже при отсутствии условий, конкретно относящихся к операционной деятельности предприятия, общее требование работать в определенных регионах или секторах промышленности для того, чтобы отвечать условиям получения государственной помощи, представляет собой также условие в соответствии с МСФО 20. Следовательно, такая государственная помощь подпадает под определение государственных субсидий.

Раскрытие информации в примечаниях к финансовой отчетности

В финансовой отчетности должна быть раскрыта следующая информация:

- учетная политика, принятая для государственных субсидий, в том числе методы представления и методы признания государственных субсидий;

- характер и сумма государственных субсидий, признаваемых в финансовой отчетности, а также характер, объем и продолжительность других форм государственной помощи, не признаваемых в финансовых отчетах, но от использования которых субъект получил прямую выгоду;

- невыполненные условия и другие условные

факты хозяйственной деятельности, связанные с государственной помощью, которая была признана;

- особенности отражения государственных субсидий в отчете о движении денежных средств;

- характер и размер других видов государственной помощи.

Примечания:

(1) от 31.10.1998 г. № 140

(2) (первоначальная стоимость - ликвидационная стоимость) / срок полезного функционирования.

Рекомендованы к применению постановлением коллегии Госкомиссии по стандартам финансовой отчетности и аудиту от 24 июня 2003 года № 11

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ

по применению МСФО 40 "Инвестиции в недвижимость"

Общие положения

Настоящие Методические рекомендации предназначены для разъяснения основных положений МСФО 40 "Инвестиции в недвижимость". Основными вопросами, которые охватывают

рекомендации, являются порядок учета инвестиций в недвижимость и соответствующие требования к раскрытию информации.

Определения, используемые в стандарте

Следующие определения применяются в настоящем стандарте в указанных ниже значениях:

Инвестиции в недвижимость - недвижимость (земля или здание, либо часть здания, либо и то, и другое), находящаяся в распоряжении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды) с целью получения арендных платежей, доходов от прироста стоимости капитала или того и другого, но не для:

- а) производства или поставки товаров, оказания услуг, для административных целей; или
- б) продажи в ходе обычной хозяйственной деятельности.

Недвижимость, занимаемая владельцем - недвижимость, находящаяся в распоряжении (владельца или арендатора по договору финансовой аренды), предназначенная для использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг или в административных целях.

Справедливая стоимость - сумма денежных средств, достаточная для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга сторонами.

Фактические затраты на приобретение -

сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов, или справедливая стоимость другого возмещения, переданного в счет оплаты стоимости актива на момент его приобретения или сооружения.

Балансовая стоимость - величина, в которой актив признается в бухгалтерском балансе.

В определении инвестиционной собственности принципиальное значение имеет цель приобретения недвижимого имущества. Данное определение специально отделяет ситуации, когда субъект приобретает недвижимое имущество с целью:

- использования в процессе производства или предоставления товаров или услуг, либо для административных целей (в этом случае приобретенное недвижимое имущество классифицируется как основные средства и учитывается соответственно);

- продажи в процессе ведения обычной хозяйственной деятельности (в этом случае приобретенное недвижимое имущество классифицируется как запасы и учитывается соответственно);

- получения арендной платы или доходов от прироста стоимости, либо того и другого (в этом случае приобретенное недвижимое имущество

классифицируется как инвестиции в недвижимость и учитывается соответственно).

Примерами инвестиционной собственности являются следующие инвестиции в недвижимое имущество:

- земля, которой субъект владеет с целью увеличения ее стоимости в долгосрочной перспективе, а не для продажи в краткосрочной перспективе в ходе обычной хозяйственной деятельности;

- земля, которой субъект владеет, и цель использования которой в настоящее время не определена;

- здание, принадлежащее субъекту и сдаваемое в аренду по договорам операционной аренды;

- здание, арендованное на условиях финансовой аренды и сдаваемое в аренду на условиях операционной аренды;

- свободное здание, которое держится субъектом для сдачи в аренду на условиях операционной аренды в будущем.

Ниже приведены примеры активов, которые не могут трактоваться как инвестиционная собственность:

- недвижимость, которой субъект владеет с целью продажи в ходе обычной хозяйственной деятельности;

- недвижимость, которая находится в процессе строительства или реконструкции, по окончании которого ее предполагается продать;

- недвижимость, которой субъект владеет с целью использования в процессе производства продукции или предоставления товаров или услуг либо для административных целей;

- недвижимость, которую предполагается использовать

пользовать в будущем в процессе производства продукции или предоставления товаров или услуг либо для административных целей;

- недвижимость, находящаяся в процессе строительства или находящаяся в стадии реконструкции (модернизации), и цели использования которой в будущем не определены.

Пример:

Субъект приобретает участок земли, поскольку предполагает, что в будущем (через несколько лет) цены на данный участок земли существенно вырастут и его можно будет продать с большой прибылью.

Данный актив следует классифицировать как инвестиции в недвижимость, поскольку не предполагается перепродажа в ближайшем будущем. Актив приобретается с целью увеличения стоимости.

Пример:

Субъект приобретает участок земли для продажи в течение года, так как цены на данный участок земли существенно вырастут и его можно будет продать с большей прибылью.

Данный актив следует классифицировать как товары, поскольку актив приобретается с целью перепродажи в ближайшем будущем в ходе обычной хозяйственной деятельности.

Пример:

Субъект строит здание, в котором предполагает разместить дирекцию и бухгалтерию.

Данный актив следует классифицировать как основные средства - незавершенное строительство, поскольку основное назначение строящегося здания - это использование для административных целей в ходе обычной хозяйственной деятельности субъекта.

Признание

В состав фактических затрат на приобретение не включаются:

- затраты по вводу в эксплуатацию (кроме тех случаев, когда они необходимы для приведения объекта в рабочее состояние);

- первоначальные операционные убытки до выхода на запланированный уровень сдачи помещений в аренду;

- величина сверхнормативного потребления материалов, трудовых и прочих ресурсов при сооружении или реконструкции объектов недвижимости.

В случае приобретения инвестиционной собственности с отсрочкой платежа, фактическими затратами на приобретение является цена при оплате денежными средствами без отсрочки платежа. Разница между данной суммой и итоговой оплатой признается как расходы на выплату процентов в течение срока кредита.

Последующие затраты

Последующие затраты, связанные с отраженной в отчетности инвестицией в недвижимость,

увеличивают балансовую стоимость инвестиционной собственности, когда существует вероят-

ность того, что субъект в будущем получит экономические выгоды сверх первоначально рассчитанных нормативных показателей. Все прочие последующие затраты следует признавать как расходы в том периоде, в котором они были понесены.

Если при первоначальном признании инвестиции в недвижимость уже учтено уменьшение

Оценка после первоначального признания

После первоначального признания инвестиции в недвижимость учитываются:

- либо по справедливой стоимости;

- либо по фактическим затратам на приобретение.

Выбранная модель учета отражается в учетной политике субъекта и применяется ко всем объектам инвестиций в недвижимость.

При использовании модели учета по справедливой стоимости стандарт запрещает самостоятельное изменение учетной политики на переход

Модель учета по справедливой стоимости

После первоначального признания в бухгалтерском балансе инвестиции в недвижимость отражаются на отчетную дату по справедливой стоимости, за исключением нестандартных случаев, описанных в параграфе 47 МСФО 40.

Прибыль или убыток от изменения справедливой стоимости инвестиции в недвижимость следует относить на чистую прибыль или убыток за тот период, в котором они возникли.

В качестве справедливой стоимости инвестиции в недвижимость обычно выступает ее рыночная стоимость. Согласно определению, справедливая стоимость - это наиболее вероятная цена, действующая на рынке по состоянию на отчетную дату. Это наилучшая цена, на которую может рассчитывать продавец, и наиболее выгодная цена, на которую может рассчитывать покупатель. При определении справедливой стоимости субъект не вычитает затраты, которые могут возникнуть в связи с продажей или прочим выбытием актива.

Наилучшим подтверждением справедливой стоимости, как правило, являются действующие цены на активном рынке аналогичного имущества, расположенного на той же территории, находящегося в том же состоянии, и на которое распространяются схожие условия аренды и прочих договоров. Задача субъекта - выявить любые различия в характере, местоположении и состоянии имущества, а также в условиях аренды и других договоров, касающихся данного объекта.

При определении справедливой стоимости инвестиции в недвижимость субъект должен избегать повторного учета активов или обязательств, признаваемых в бухгалтерском балансе в качестве отдельных активов или обязательств. Например:

будущих экономических выгод, то последующие затраты, направленные на восстановление ожидаемых в будущем экономических выгод от актива, капитализируются. Примером этого может служить приобретение здания, нуждающегося в модернизации. В таких случаях последующие затраты включаются в балансовую стоимость.

к модели учета по фактическим затратам на приобретение.

Стандарт поощряет, но не требует, чтобы субъект при определении справедливой стоимости инвестиции в недвижимость, использовал оценку независимого оценщика, обладающего соответствующей профессиональной квалификацией, а также опытом проведения оценки инвестиций в недвижимость аналогичной категории и расположенной на той же территории.

а) оборудование, такое как лифты и система кондиционирования воздуха, часто составляет неотъемлемую часть здания, поэтому оно, как правило, включается в состав инвестиции в недвижимость и не отражается отдельно в составе основных средств;

б) если в аренду сдается меблированный офис, в справедливую стоимость офиса, как правило, включается справедливая стоимость мебели, поскольку арендная плата берется за меблированный офис. При включении стоимости мебели в состав справедливой стоимости инвестиции в недвижимость субъект не признает мебель в виде отдельного актива; и

в) в справедливую стоимость инвестиции в недвижимость не включается предоплата или начисленный доход по договору операционной аренды, поскольку субъект отдельно отражает данные статьи в составе обязательств или активов.

Невозможность достоверной оценки справедливой стоимости происходит лишь в тех случаях, когда сопоставимые сделки на рынке осуществляются не часто, и отсутствуют альтернативные оценки справедливой стоимости. В таких случаях, для оценки инвестиций в недвижимость в момент приобретения субъекту надлежит использовать основной порядок учета, изложенный в МСФО 16 "Основные средства".

При этом следует исходить из того, что ликвидационная стоимость инвестиции в недвижимость равна нулю. Субъекту следует и далее применять положения МСФО 16 вплоть до выбытия инвестиции в недвижимость. Все остальные объекты инвестиций в недвижимость следует отражать по справедливой стоимости.

В случае если субъект отражал объект инве-

стиций в недвижимость по справедливой стоимости, ему и далее надлежит отражать данный объект по справедливой стоимости вплоть до его

выбытия, даже, несмотря на сокращение количества сопоставимых сделок на рынке и недоступность рыночных цен.

Модель учета по фактическим затратам на приобретение

После первоначального признания инвестиции в недвижимость отражаются по фактическим затратам на приобретение за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения активов, используя основной порядок учета МСФО 16 "Основные средства".

В этом случае справедливая стоимость инвестиционной собственности должна раскрываться в примечаниях к финансовой отчетности.

Пример:

Предприятие "Строитель" приобретает здание стоимостью 990000 сом, заплатив за регистрацию сделки 10000 сом 1 января 20X0 года. Данное здание классифицируется как инвестиции в недвижимость. Рыночная цена здания по состоянию на 31 декабря 20X0 года составляет 1400000 сом.

Модель справедливой стоимости.

Учетной политикой субъекта определено, что инвестиции в недвижимость учитываются по справедливой стоимости, которая определяется как рыночная стоимость аналогичных зданий в данном регионе.

1 января 20X0 года субъект отразит приобретение данного здания по первоначальной стоимости, которая включает в себя покупную цену и затраты на оформление сделки:

$$990000 + 10000 = 1000000 \text{ сом}$$

Дт Инвестиции в недвижимость - здание 1000000
Кт Денежные средства 1000000

31 декабря 20X0 года необходимо отразить в учете изменение справедливой стоимости:

$$1400000 - 1000000 = 400000$$

Дт Инвестиции в недвижимость - здание 400000
Кт Не операционный доход от прироста стоимости инвестиций в недвижимость 400000

Переклассификация

Перевод объекта в категорию "инвестиции в недвижимость" или исключение из данной категории производится только при изменении предназначения объекта, а именно:

- недвижимость начинает использоваться в процессе производства продукции или предоставления товаров или услуг либо для административных целей объект переводится из "инвестиций в недвижимость" в категорию "основные средства";

- начало реконструкции для последующей продажи - объект переводится из "инвестиций в недвижимость" в "товары";

- заканчивается период, в течение которого недвижимость использовалась в процессе производства продукции или предоставления товаров или услуг, либо для административных це-

Таким образом, в балансе инвестиции в недвижимость будут отражаться по справедливой стоимости 1400000 сом, а в отчете о прибылях и убытках будет отражено изменение ее стоимости - 400000 сом.

Модель фактической стоимости.

Учетной политикой субъекта определено, что инвестиции в недвижимость учитываются по фактическим затратам на приобретение. Амортизация начисляется, исходя из тех же методов и сроков, что и для основных средств (для зданий - 20 лет и метод прямолинейного списания).

1 января 20X0 года субъект отразит приобретение данного здания по первоначальной стоимости, которая включает в себя покупную цену и затраты на оформление сделки:

$$990000 + 10000 = 1000000 \text{ сом}$$

Дт Инвестиции в недвижимость - здание 1000000
Кт Денежные средства 1000000

За прошедший год на данное здание начисляется амортизация:

$$1000000/20 \text{ лет} = 50000 \text{ сом}$$

Дт Расходы по амортизации - здание 50000
Кт Накопленная амортизация - здание 50000

Поскольку рыночная цена инвестиций в недвижимость увеличилась, нет необходимости тестировать ее на предмет обесценения.

Таким образом, в балансе инвестиции в недвижимость будут отражаться по балансовой стоимости 1000000 - 50000 = 950000 сом, а в отчете о прибылях и убытках будут отражены амортизационные расходы в размере 50000 сом. В примечаниях к финансовой отчетности будет указано, что рыночная стоимость инвестиционной собственности составляет 1400000 сом.

лей - объект переводится из категории "основные средства" в "инвестиции в недвижимость";

- объект передается в аренду по договору операционной аренды объект переводится из "товаров" в "инвестиции в недвижимость";

- завершение строительных работ или реконструкции недвижимости объект переводится из категории "основные средства" в "инвестиции в недвижимость".

Если субъект принимает решение о продаже инвестиционной собственности без реконструкции, то субъект продолжает учитывать объект в составе инвестиций в недвижимость до его выбытия без переклассификации в категорию товаров. То же самое происходит в случае, если субъект начинает реконструкцию имеющегося объекта инвестиций в недвижимость для дальнейшего

использования в качестве инвестиции в недвижимость. Имущество сохраняет статус инвести-

ции в недвижимость и в течение реконструкции не классифицируется как "основные средства".

Модель учета по справедливой стоимости - переклассификация.

При переводе объекта инвестиций в недвижимость, отражаемого по справедливой стоимости, в категорию "основные средства" или "товары", в качестве фактических затрат на приобретение данного объекта для последующего учета согласно МСФО 16 или МСФО 2 выступает его справедливая стоимость по состоянию на дату изменения его предназначения.

Пример:

Предприятие "Дачный рай" имеет инвестиции в недвижимость - десять дачных домиков, которые предполагалось сдавать в аренду. Учетной политикой предприятия определено, что инвестиции в недвижимость учитываются по справедливой стоимости, которая определяется как рыночная стоимость аналогичных зданий в данном регионе.

Справедливая стоимость по состоянию на 31 декабря 20X0 года одного домика составила 40000 сом. Поскольку руководство предприятия предполагает, что в будущем (в течение года) цены на данную недвижимость существенно вырастут, 1 марта 20X1 года решено домики выставить на продажу.

Данный актив следует переклассифицировать в категорию "товары", так как актив предполагается продать в ближайшем будущем в ходе обычной хозяйственной деятельности:

1 марта 20X1 года переклассификация в категорию "товары"

$$(10 \text{ домиков} \times 40000 = 400000 \text{ сом})$$

Дт Товары 400000
Кт Инвестиции в недвижимость - здание 400000

Если недвижимость из категории "основные средства" переходит в категорию "инвестиции в недвижимость", которая будет отражаться по справедливой стоимости, субъекту следует до даты перевода продолжать начисление амортизации указанной недвижимости и признавать убытки от ее обесценения. Разность между балансовой стоимостью актива по МСФО 16 и его справедливой стоимостью по состоянию на дату перевода учитывается так же, как переоценка в соответствии с МСФО 16.

Другими словами:

- уменьшение балансовой стоимости отражается по дебету счета "Прочие неоперационные расходы". Сумма уменьшения в пределах прироста стоимости данного объекта от переоценки отражается по дебету счета капитала "Корректировки по переоценке активов";

- увеличение балансовой стоимости отражается по кредиту счета "Прочие неоперационные доходы" в том размере, в каком оно компенсирует ранее признанный убыток от обесценения данного объекта. Оставшаяся часть суммы увеличения балансовой стоимости относится на

кредит счета капитала "Корректировки по переоценке активов".

Пример:

Предприятие "Дар" владеет зданием, в котором расположены администрация и другие технические службы. Руководство предприятия 1 апреля 20X1 года приняло решение перевести данные службы в офис генеральной дирекции, а освободившееся здание предполагается сдавать в аренду.

Здание было приобретено в 20X0 году за 500000 сом. Амортизация начисляется методом прямолинейного списания, исходя из срока полезной службы 10 лет. Балансовая стоимость по состоянию на 31 декабря 20X0 года составила 470000 сом.

Учетной политикой предприятия определено, что инвестиции в недвижимость учитываются по справедливой стоимости, которая определяется как рыночная стоимость аналогичных зданий в данном регионе. Рыночная стоимость здания на 1 апреля 20X1 года установлена в 505000 сом.

Данный актив переклассифицируется из категории "основные средства" в категорию "инвестиции в недвижимость" на дату перевода 1 апреля 20X1 года.

Перевод объекта из категории "основные средства" в категорию "инвестиции в недвижимость" отражается следующим образом:

- 1 апреля 20X1 года производится переоценка здания до справедливой стоимости:

1) накопленная амортизация $(30000 + 500000/10 \times 3/12 = 42500)$ на дату переоценки списывается против балансовой стоимости здания до вычета амортизации:

Дт Накопленная амортизация - здание 42500
Кт Основные средства 42500

2) чистая величина пересчитывается до справедливой стоимости актива:

$$505000 - (500000 - 42500) = 47500$$

Дт Основные средства - здание 47500
Кт Капитал - Корректировки по переоценке активов 47500

- балансовая (переоцененная) стоимость списывается в дебет соответствующего счета "инвестиции в недвижимость".

Дт Инвестиции в недвижимость - здание 505000
Кт Основные средства - здание 505000

Порядок учета при переводе из категории "товары" в категорию "инвестиции в недвижимость", которая будет отражаться по справедливой стоимости, соответствует порядку учета продажи товаров. Разницу между справедливой стоимостью объекта по состоянию на дату перевода и его балансовой стоимостью следует отнести на чистую прибыль или убыток за период.

Пример:

Предприятие "Дивный сад" занимается продажей земельных участков под садовые и дачные участки для горожан. Руководство предприятия предполагает, что в будущем (через несколько лет) цены на участок земли, расположенный в престижном районе, существенно вырастут и его можно будет продать с большой прибылью.

Учетной политикой предприятия определено, что инвестиции в недвижимость учитываются по справедливой стоимости, которая определяется как рыночная стоимость аналогичных земельных участков в данном регионе. Рыночная стоимость земельного участка на 1 мая 20X1 года установлена в 50000 сом. В балансе стоимость данного земельного участка составляет 46000 сом.

Данный актив следует переклассифицировать в категорию "инвестиции в недвижимость", поскольку не предполагается перепродажа в ближайшем будущем.

- Списание стоимости товара в сумме фактических затрат на приобретение

Дт Инвестиции в недвижимость - земля	46000
Кт Товары	46000

- Разница между справедливой стоимостью

актива и балансовой стоимостью на дату перевода

(50000 - 46000 = 4000)

Дт Инвестиции в недвижимость - земля	4000
Кт Прочие неоперационные доходы	4000

При завершении предприятием строительных работ или реконструкции сооруженного хозяйственным способом объекта инвестиций в недвижимость, который будет отражаться по справедливой стоимости, разность между справедливой стоимостью недвижимости по состоянию на указанную дату и ее балансовой стоимостью следует отнести на чистую прибыль или убыток за период.

Модель фактической стоимости - переклассификация.

Если субъект использует модель учета по фактическим затратам на приобретение, перевод объектов в категории "инвестиции в недвижимость", "основные средства" и "товары", и наоборот, производится по балансовой стоимости объектов учета и не приводит к изменению стоимости объекта для целей оценки и раскрытия информации.

Выбытие

Признание объекта инвестиций в недвижимость прекращается (т.е. он списывается с баланса) при выбытии или окончательном снятии с эксплуатации, когда после выбытия объекта не предполагается получение связанных с ним экономических выгод.

Выбытие объекта инвестиций в недвижимость может осуществляться посредством продажи или передачи в финансовую аренду. Для определения даты выбытия инвестиции в недвижимость субъекту следует руководствоваться критериями признания выручки от реализации товаров, изложенными в МСФО 18 "Выручка", и принимать во внимание соответствующие рекомендации в Приложении к МСФО 18.

Положения МСФО 17 "Аренда" применяются в отношении выбытия объекта инвестиций в недвижимость, переданного в финансовую аренду или проданного с условием возвратной аренды.

При прекращении признания (выбытии) объекта инвестиции в недвижимость разница между суммой чистой выручки, полученной от реализации, и балансовой стоимостью объекта учитывается как прибыль или убыток за отчетный период.

Модель фактической стоимости.

Учетной политикой предприятия определено, что инвестиции в недвижимость учитываются по фактическим затратам на приобретение. Амортизация начисляется, исходя из тех же методов и сроков, что и для основных средств (для зданий - 20 лет и метод прямолинейного списания). Первоначальная стоимость здания 900000 сом, сум-

ма накопленной амортизации на дату продажи 78750 сом.

Бухгалтерские записи на дату продажи:

- выручка от реализации в сумме, подлежащей получению	
Дт Прочая дебиторская задолженность	1100000
Кт Прочие неоперационные доходы	1100000

Дт Прочая дебиторская задолженность	1100000
Кт Прочие неоперационные расходы	1100000

- закрытие счета накопленной амортизации	
Дт Накопленная амортизация - здание	78750
Кт Инвестиции в недвижимость - здание	78750
- списание балансовой стоимости инвестиционной собственности	
Дт Прочие неоперационные расходы	821250
Кт Инвестиции в недвижимость - здание	821250
- результат от реализации: прибыль	278750 сом
Дт Прочие неоперационные доходы	821250
Кт Прочие неоперационные расходы	821250

При передаче объекта инвестиционной недвижимости в финансовую аренду с кредита счета "Инвестиции в недвижимость" в дебет счета "Прочие долгосрочные инвестиции" списывается сумма чистой инвестиции в аренду. Разность между чистой инвестицией в аренду и балансовой стоимостью объекта инвестиции в недвижимость отражается как прибыль или убыток от неоперационной деятельности (если иное не установлено в положениях МСФО 17 "Аренда", касающихся продажи с обратной арендой).

Пример:

Руководство предприятия "Дело" 1 января 20X1 года приняло решение передать объект инвестиционной собственности - бизнес-центр на условиях финансовой аренды.

Условия аренды:

- срок аренды - 3 года;
- в конце срока аренды право собственности переходит к арендатору;
- справедливая стоимость актива (чистая ин-

Раскрытие информации в финансовой отчетности

Модель учета по справедливой стоимости и модель учета по фактическим затратам на приобретение.

Субъекту следует раскрывать следующую информацию:

- методы и существенные допущения, использованные при определении справедливой стоимости инвестиции в недвижимость;
- использование (или отсутствие подобной оценки) оценки независимого оценщика, обладающего соответствующей профессиональной квалификацией, а также опытом проведения оценки инвестиции в недвижимость той же категории и расположенной на той же территории, что и оцениваемый объект;
- показатели, отраженные в отчете о прибылях и убытках:
- рентный доход от инвестиции в недвижимость;
- прямые операционные расходы (в том числе расходы на ремонт и текущее обслуживание), относящиеся к инвестиции в недвижимость, от которой в отчетном периоде был получен рентный доход; и
- прямые операционные расходы (в том числе расходы на ремонт и текущее обслуживание), относящиеся к инвестиции в недвижимость, ко-

вестиция в аренду) составляет 80000 сом; - арендодатель использует 12% ставку при установлении арендных платежей.

Модель справедливой стоимости.

Учетной политикой предприятия определено, что инвестиции в недвижимость учитываются по справедливой стоимости, которая определяется как рыночная стоимость аналогичных зданий в данном регионе. Рыночная стоимость здания по состоянию на 31 декабря 20X0 года установлена в 75000 сом, балансовая стоимость актива 75000 сом.

Бухгалтерские записи на дату передачи в финансовую аренду:

Дт Прочие долгосрочные инвестиции	80000
Кт Инвестиции в недвижимость	75000
Кт Прочие неоперационные доходы	5000

Модель фактической стоимости.

Учетной политикой предприятия определено, что инвестиции в недвижимость учитываются по фактическим затратам на приобретение. Амортизация начисляется, исходя из тех же методов и сроков, что и для основных средств (для зданий - 10 лет и метод прямолинейного списания). Первоначальная стоимость здания 90000 сом, сумма накопленной амортизации на дату аренды 9000 сом.

Бухгалтерские записи на дату передачи в финансовую аренду:

Дт Прочие долгосрочные инвестиции	80000
Дт Накопленная амортизация - здание	9000
Дт Прочие неоперационные расходы	1000
Кт Инвестиции в недвижимость	90000

которая не принесла рентный доход за отчетный период.

Модель учета по справедливой стоимости.

Дополнительно субъекту, применяющему модель учета по справедливой стоимости, следует представлять выверку балансовой стоимости инвестиции в недвижимость на начало отчетного периода с балансовой стоимостью на конец отчетного периода, указывая следующее (представление сопоставимой информации не требуется):

- прирост инвестиций в недвижимость в результате приобретения или в результате капитализации последующих расходов;
- выбытие;
- чистую прибыль или убыток в результате корректировки справедливой стоимости;
- переводы объектов инвестиций в недвижимость в категории "товары" и "основные средства", и наоборот;
- прочие изменения.

В исключительных случаях, когда субъект отражает объект инвестиций в недвижимость, используя основной порядок учета МСФО 16 "Основные средства" (из-за отсутствия достоверной справедливой стоимости), суммы, относящиеся к данному объекту инвестиций в недвижимость, в свертке следует раскрывать отдельно от сумм,

ЮРИДИЧЕСКАЯ ЛИТЕРАТУРА ДЛЯ РУКОВОДИТЕЛЕЙ, БУХГАЛТЕРОВ, ЮРИСТОВ И ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ

+ Все 17 кодексов КР + Еженедельный журнал "НАКР" + Помощник Адвоката + Помощник Нотариуса + Сборники нормативных актов + Комментарии

для бухгалтеров и для юристов! Подписка

Еженедельный журнал для руководителей,



принимается в любом почтовом отделении,

в редакции журнала или на сайте www.academy.kg

Приобрести книги можно в следующих книжных магазинах/отделах:

Г. БИШКЕК: "Раритет": ул. Пушкина, 78; б. М-Гвардия, 278, Vefa-Центр / "Одиссей": пр. Манаса, 40 / "Фолиант": ул. Логвиненко, 29 / "Сунуш": ул. Киевская, 96а / "Олимп": пр. Чуй, 170 / Г. ТОКМОК: Дом книги "Москва": ул. Ленина, 350 / "Алькара": ул. Ленина, 352 / "Гермес": Центральный рынок / Г. ЧОЛПОН-АТА: "Жетиген" / Г. КАРАКОЛ: ТД "Триада-ДМ" / Г. ОШ: "Литера": ул. Ленина, 323 / Г. ЖАЛАЛАБАД: ЦУМ

Приглашаем к сотрудничеству книготорговые организации и частных реализаторов. По всем вопросам обращайтесь в Издательство "Академия": г. Бишкек, пр. Чуй, 265а, ком. 322а, тел.: (312) 65-56-73, 65-92-79, факс: (312) 65-92-80
www.academy.kg, infoacademy.kg

Компьютерные базы данных по законодательству КР

Каждый день:

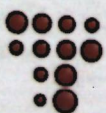
Мы получаем правовые документы из официальных источников

Каждый день:

Вы получаете новые правовые документы

Каждый день:

Мы стремимся предоставить Вам качественный сервис



ИНФОРМАЦИОННЫЙ ЦЕНТР
ТОКТОМ

720005, Кыргызская Республика, г. Бишкек, ул. М. Горького, 15
тел.: (312) 54-10-27, 54-06-99, 54-43-23, факс: (312) 54-03-60
<http://www.toktom.kg>, e-mail: info@toktom.kg