

Подписной индекс:

77397 - Журнал "НАКР"

77442 - Журнал "НАКР" + CD

Подписка по телефонам:

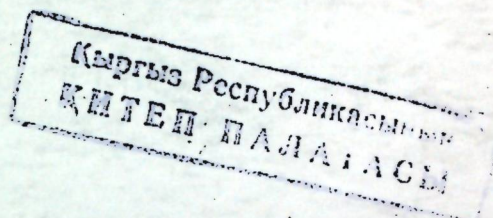
(312) 64-26-50; 64-26-51

Еженедельный журнал

для руководителей, бухгалтеров и юристов

Подписка и приобретение книг через интернет:

[www.academy.kg](http://www.academy.kg)



48

ноябрь

2010

# НАКР

## НОРМАТИВНЫЕ АКТЫ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### В НОМЕРЕ:

- О пилотном проекте новых условий оплаты труда работников образования
- О моратории на проведение налоговыми органами хронометражных обследований деятельности физических лиц, уплачивающих налог на основе добровольного патента
- Инструкция о порядке и условиях проставления апостиля
- Об освоении золоторудного месторождения "Джеруй"
- Методические рекомендации по применению МСФО 2 "Запасы", МСФО 12 "Налог на прибыль", МСФО 8 "Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике"



ISSN 1694-5123



4 700060 010099

от «29» ноября 2010 года № 245/з

# ИЗДАТЕЛЬСТВО АКАДЕМИЯ

Руководителям,  
бухгалтерам, юристам

## Уважаемые подписчики!

Позвольте поблагодарить Вас и ваш коллектив за проявленный интерес к журналу «Нормативные акты Кыргызской Республики» (НАКР)!

Напоминаем Вам о продолжении подписной кампании на еженедельный журнал НАКР на I полугодие 2011 года. Вы можете продолжить подписку на ваш журнал.

Пожалуйста, воспользуйтесь счетами на оплату, вложенные в журналы НАКР с №41 по №48.

Если по какой-либо причине Вы не имеете возможности своевременно подписаться на журнал НАКР, издательство «Академия» предлагает Вам оформить подписку на I полугодие 2011 года по ГАРАНТИЙНОМУ ПИСЬМУ с указанием сроков оплаты.

Гарантийное письмо адресуйте, пожалуйста, непосредственно в редакцию журнала по факсу: +996 (312) 64-26-51 и на почтовый адрес издательства (см. ниже).

Также Издательство «Академия» предлагает вашему вниманию книжную и электронную продукцию (см. бланк-заказ на обороте данного письма).

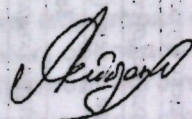
Для получения заказанных книг Вам достаточно отправить нам заполненный бланк-заказ по факсу, почте или оформить заказ по телефону: +996 (312) 64-26-50, факс: +996 (312) 64-26-51 и оплатить за выбранные книги. После оплаты мы вышлем Вам заказанные книги по почте. Цены указаны с учетом почтовой доставки по территории Кыргызской Республики. Тираж кодексов и законов ограничен.

Наш адрес: 720071, г.Бишкек, пр.Чуй 265а, к.322а,  
Издательство «Академия»

Наши банковские реквизиты: ОсОО «Издательство «Академия»  
р/счет: 1242000270314989 в ОАО «Банк-Бакай»  
БИК: 124001 ИНН 01003200410139

Оплатить заказ можно перечислением на наш расчетный счет или перечислить сумму денежным переводом на имя «Сейдакматов Азим Калмуратович» (г.Бишкек).

С уважением,



Азим Сейдакматов,  
Исполнительный директор



Пожалуйста, заполните БЛАНК-ЗАКАЗ от «29» ноября 2010 г.

1. Наименование заказчика:

2. Адрес заказчика:

(по указанному адресу будут отправляться книги)

3. ФИО, телефон заказчика:

№	Наименование	Цена (сом)	Кол-во (шт.)	Сумма (сом)
1	НОВАЯ Конституция (кырг./русс.яз)	110-00		
2	Налоговый кодекс (русс.яз)	220-00		
3	Кодекс об административной отв-ти (русс.яз)	250-00		
4	Админ-лык жоопкерчилик жөнүндө кодекс	250-00		
5	Гражданский кодекс (в 2 частях) (русс.яз)	350-00		
6	Гражданский процессуальный кодекс (русс.яз)	150-00		
7	Трудовой кодекс (русс.яз)	150-00		
8	Таможенный кодекс (русс.яз)	170-00		
9	Кылмыш-жаза кодекси (кырг./орус.тил.)	320-00		
10	Уголовный кодекс (русс.яз)	170-00		
11	Уголовно-процессуальный кодекс (русс.яз)	190-00		
12	Уголовно-исполнительный кодекс (русс.яз)	80-00		
13	Земельный кодекс (русс.яз)	80-00		
14	Семейный кодекс (русс.яз)	80-00		
15	Кодекс о детях (русс.яз)	60-00		
16	Жилищный кодекс (русс.яз)	60-00		
17	Лесной кодекс (русс.яз)	60-00		
18	Водный кодекс (русс.яз)	60-00		
19	Воздушный кодекс (русс.яз)	60-00		
Законы Кыргызской Республики				
1	О прокуратуре (кырг./русс.яз)	40-00		
2	О нормативных правовых актах (русс.яз)	30-00		
3	О бухгалтерском учете (кырг./русс.яз)	40-00		
4	О гос. регистрации прав на недвиж. имущ.	40-00		
5	О лицензировании (русс.яз)	20-00		
6	О проверках субъектов предпринимательства	30-00		
7	Об органах внутренних дел (кырг./русс.яз)	40-00		
8	Об адвокатской деятельности (кырг./русс.яз)	30-00		

9	Об исполнительном производстве.	40-00
10	О гарантированной гор.помощи (кырг./русс.яз)	20-00
11	О част. детективной и охранной деят. (русс.яз)	20-00
12	О противодействию финанс. терроризма...	20-00
13	О Счетной палате (кырг./русс.яз)	30-00
14	О присяжных заседателях (кырг./русс.яз)	20-00
15	О статусе судей (кырг./русс.яз)	30-00
16	О Верховном суде и местных судах (кырг./русс.яз)	30-00
17	О гражданстве (кырг./русс.яз)	20-00
18	О рынке ценных бумаг (русс.яз)	30-00
19	О Национальном банке (русс.яз)	20-00
20	О банках и банковской деятельности	30-00
21	О государственной службе (кырг./русс.яз)	50-00
22	О муниципальной службе (кырг./русс.яз)	30-00
23	О хозяйственных товариществ и обществах	30-00
24	О МСУ и местной госадминистрации	30-00
25	О финансов.-экономических основах МСУ	30-00
26	О защите прав потребителей	40-00
27	О нотариате	30-00
28	Жол кыймылынын эрежелери (2010-ж.)	120-00
29	Правила дорожного движения (2010 г.)	130-00
Электронные Издания (на CD и DVD-дисках)		
30	«Помощник адвоката» (образцы проц.док-тов) на CD	300-00
31	«Помощник нотариуса» (образцы док-тов) на CD	300-00
32	«Законодательство КР» (на кырг.,рус.яз) на DVD	900-00

**ИТОГО:**

Перечислите сумму за книги на расчетный счет Издательства «Академия». Заполненный бланк-заказ направьте по факсу (312) 64-26-51 или оформите заказ по тел.: (312) 39-20-55, 64-26-50

Наши координаты:

ОсОО «Издательство «Академия»:  
г. Бишкек, пр. Чуй, 265а, каб. 322а.  
(главный корпус Академии наук)  
Тел.: (312) 64-26-50, Факс: (312) 64-26-51.  
E-mail: info@academy.kg

Банковские реквизиты:  
ОсОО «Издательство «Академия»  
р/счет: 1242000270314989  
в ОАО «Банк-Бакай»  
БИК: 124001 ИНН: 01003200410139

Заказанные книги Вы получите по почте в течение 5 дней после оплаты. Вы также можете перечислить сумму денежным переводом на имя «Сейдакматов Азим Калмуратович» (г.Бишкек)

29.11.10

№ 48  
2010

www.academy.kg



НОРМАТИВНЫЕ  
АКТЫ  
КЫРГЫЗСКОЙ  
РЕСПУБЛИКИ

Журнал издается с 1993 года

Выходит еженедельно №48 (533)

**СОДЕРЖАНИЕ**

**ВРЕМЕННОЕ ПРАВИТЕЛЬСТВО КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**

О ратификации Грантового соглашения по проекту автодороги Ош-Исфана "Консультант по надзору за строительством" между Кыргызской Республикой и Европейским банком реконструкции и развития, подписанного 27 июля 2010 года в городе Бишкек

Декрет Временного Правительства КР от 6 октября 2010 года ВП № 136 ..... 5

О ратификации Соглашения о финансировании (дополнительное финансирование для проекта реабилитации национальной дорожной сети (Ош-Баткен-Исфана) между Кыргызской Республикой и Международной ассоциацией развития, подписанного 1 октября 2010 года в городе Бишкек

Декрет Временного Правительства КР от 6 октября 2010 года ВП № 137 ..... 5

**ПРАВИТЕЛЬСТВО КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**

О вопросах Государственного агентства по контролю за производством и оборотом этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции при Правительстве Кыргызской Республики

Постановление Правительства КР от 4 ноября 2010 года № 262 ..... 6

О введении в качестве пилотного проекта новых условий оплаты труда работников образовательных организаций

Постановление Правительства КР от 9 ноября 2010 года № 275 ..... 6

Ставки заработной платы педагогических работников пилотных школ..... 7

Должностные оклады руководителей пилотных школ ..... 7

Квалификационные требования к руководителям и педагогическим работникам пилотных школ ..... 7

О дне Курман айт

Постановление Правительства КР от 12 ноября 2010 года № 276 ..... 11

О внесении изменений и дополнений в постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по реализации пункта 8 части 1 статьи 212 и части 5 статьи 239 Налогового кодекса Кыргызской Республики" от 12 августа 2009 года № 517

Постановление Правительства КР от 18 ноября 2010 года № 278 ..... 11

Об объявлении моратория на проведение органами налоговой службы хронометражных обследований деятельности физических лиц, уплачивающих налог на основе добровольного патента

Постановление Правительства КР от 18 ноября 2010 года № 281 ..... 12

О внесении изменения в постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по преодолению критической ситуации, сложившейся в спиртовой и алкогольной промышленности Кыргызской Республики" от 19 декабря 2006 года № 876

Постановление Правительства КР от 18 ноября 2010 года № 282 ..... 13

Об утверждении Инструкции о порядке и условиях проставления апостиля	
Постановление Правительства КР от 18 ноября 2010 года № 283	13
Инструкция о порядке и условиях проставления апостиля	13
Об освоении золоторудного месторождения "Джеруй"	
Постановление Правительства КР от 18 ноября 2010 года № 286	19

### ЦЕНТРИЗБИРКОМ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

О внесении изменений и дополнений в Протокол Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики о результатах выборов Жогорку Кенеша Кыргызской Республики, утвержденный постановлением Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики № 321 от 1 ноября 2010 года	
Постановление Центризбиркома КР от 9 ноября 2010 года № 334	20
О регистрации избранных депутатов Жогорку Кенеша Кыргызской Республики	
Постановление Центризбиркома КР от 9 ноября 2010 года № 335	21

### МИНИСТЕРСТВО ЮСТИЦИИ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

Об утверждении Концепции правовой пропаганды на 2010-2013 годы	
Приказ Минюста КР от 18 октября 2010 года № 146	23
Концепция правовой пропаганды на 2010-2013 годы	23

### В ПОМОЩЬ БУХГАЛТЕРУ

Методические рекомендации по применению МСФО 2 "Запасы"	
(рекомендованы к применению постановлением коллегии Госкомиссии по стандартам финотчетности и аудиту от 23 декабря 2002 года № 30)	29
Методические рекомендации по применению МСФО 8 "Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике"	
(рекомендованы к применению постановлением коллегии Госкомиссии по стандартам финотчетности и аудиту от 24 июня 2003 года № 11)	42
Методические рекомендации по применению МСФО 12 "Налог на прибыль"	
(рекомендованы к применению постановлением коллегии Госкомиссии по стандартам финотчетности и аудиту от 30 мая 2003 года № 7)	49

Уважаемые читатели!

Издательство «Академия» предлагает книжные серии «Кодексы КР» – УК, УПК, УИК, ГК, ГПК, Налоговый, Трудовой, Семейный, Жилищный, Земельный, Административный, Таможенный и другие кодексы, а также Конституция КР, Правила дорожного движения, «Законы Кыргызской Республики» и другие издания.

Продолжается подписка на журнал «Нормативные акты КР» на 1-ое полугодие 2011 года! Подписку можно оформить в любом почтовом отделении или непосредственно в редакции журнала. По всем вопросам просим обращаться по телефонам: (0312) 64-26-50, 64-26-51, по e-mail: [info@academy.kg](mailto:info@academy.kg) или по адресу: г.Бишкек, пр.Чуй 265а, к.322а; Редакция журнала "Нормативные акты Кыргызской Республики" (Издательство «Академия»).

Главный редактор: Нурбек Алишеров	Корректурка: Юлия Трашкова
Ответственный секретарь: Азим Сейдакматов	Верстка: Ашым Алишеров
Набор: Назира Акымбаева	Дизайн обложки: Санжар Жумашев

Подписка принимается в офисе редакции и всех почтовых отделениях республики. Цена (редакционная) 120 с. 00 т.

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

© Издательство «Академия», 2010

Адрес редакции: 720071,  
г. Бишкек, пр. Чуй, 265А, к. 322а  
Телефон: (312) 64-26-50, 39-20-55  
Отдел подписки и оптовых продаж:  
(312) 64-26-51  
Отдел рекламы: (312) 64-63-14

© «Нормативные акты КР», 2010

Подписано к печати  
26.11.2010 в 12 ч. 00 мин.  
Печать офсетная.  
Формат 60x84 1/8. Усл.печ.л. 8,0.  
Отпечатано в ОсОО "V.R.S.Company",  
г. Бишкек, Кыргызская Республика

© ИЦ «Токтом», 2010

## ВРЕМЕННОЕ НАРОДНОЕ ПРАВИТЕЛЬСТВО КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### ДЕКРЕТ ВРЕМЕННОГО ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ О ратификации Грантового соглашения по проекту автодороги Ош-Исфана "Консультант по надзору за строительством" между Кыргызской Республикой и Европейским банком реконструкции и развития, подписанного 27 июля 2010 года в городе Бишкек

В целях выполнения внутригосударственных процедур Кыргызской Республики в соответствии с Законом Кыргызской Республики "О международных договорах Кыргызской Республики" Временное Правительство Кыргызской Республики принимает настоящий Декрет:

#### Статья 1.

Ратифицировать Грантовое соглашение по проекту автодороги Ош-Исфана "Консультант по надзору за строительством" между Кыргызской Республикой и Европейским банком реконструкции и развития, под-

писанное 27 июля 2010 в городе Бишкек.

#### Статья 2.

Министерству финансов Кыргызской Республики в установленном порядке уведомить Европейский банк реконструкции и развития о выполнении внутригосударственных процедур, необходимых для вступления в силу вышеуказанного Грантового соглашения.

#### Статья 3.

Настоящий Декрет вступает в силу со дня подписания.

Председатель Временного Правительства Кыргызской Республики  
Р.Отунбаева

г.Бишкек

от 6 октября 2010 года ВП № 136

### ДЕКРЕТ ВРЕМЕННОГО ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ О ратификации Соглашения о финансировании (дополнительное финансирование для проекта реабилитации национальной дорожной сети (Ош-Баткен-Исфана) между Кыргызской Республикой и Международной ассоциацией развития, подписанного 1 октября 2010 года в городе Бишкек

В целях выполнения внутригосударственных процедур Кыргызской Республики в соответствии с Законом Кыргызской Республики "О международных договорах Кыргызской Республики" Временное Правительство Кыргызской Республики принимает настоящий Декрет:

2010 года в городе Бишкек.

#### Статья 2.

Министерству финансов Кыргызской Республики в установленном порядке уведомить Международную Ассоциацию Развития о выполнении Кыргызской Республикой внутригосударственных процедур, необходимых для вступления в силу вышеуказанного Соглашения.

#### Статья 3.

Настоящий Декрет вступает в силу со дня подписания.

Председатель Временного Правительства Кыргызской Республики  
Р.Отунбаева

г.Бишкек

от 6 октября 2010 года ВП № 137

# ПРАВИТЕЛЬСТВО КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### О вопросах Государственного агентства по контролю за производством и оборотом этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции при Правительстве Кыргызской Республики

В соответствии с законами Кыргызской Республики "О порядке проведения проверок субъектов предпринимательства" и "О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции", Указом Президента Кыргызской Республики "О Государственном агентстве по контролю за производством и оборотом этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции при Правительстве Кыргызской Республики" от 6 октября 2010 года № 232 и постановлением Правительства Кыргызской Республики "О Государственном агентстве по контролю за производством и оборотом этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции при Правительстве Кыргызской Республики" от 20 октября 2010 года № 249, в целях эффективного обеспечения государственного контроля за качеством производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции Правительство Кыргызской Республики постановляет:

1. Внести в постановление Правительства Кыргызской Республики "О порядке проведения проверок субъектов предпринимательства и определении перечня уполномоченных органов, имеющих право на проведение проверок субъектов предпринимательства" от 6 ноября 2007 года

№ 533 следующее изменение:

пункт 6 Перечня уполномоченных органов, имеющих право на проведение проверок субъектов предпринимательства, одобренного вышеуказанным постановлением; изложить в следующей редакции:

"6. Государственное агентство по контролю за производством и оборотом этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции при Правительстве Кыргызской Республики".

2. Просить Жогорку Кенеш Кыргызской Республики включить Государственное агентство по контролю за производством и оборотом этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции при Правительстве Кыргызской Республики в Перечень уполномоченных органов, имеющих право на проведение проверок субъектов предпринимательства, утвержденный постановлением Жогорку Кенеша Кыргызской Республики "Об утверждении Перечня уполномоченных органов, имеющих право на проведение проверок субъектов предпринимательства" от 20 июня 2008 года № 553-IV.

3. Настоящее постановление вступает в силу со дня его официального опубликования. (Опубликован в газете "Эркин Тоо" от 12 ноября 2010 года № 105)

Президент Кыргызской Республики  
Р.Отунбаева

г.Бишкек  
от 4 ноября 2010 года № 262

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### О введении в качестве пилотного проекта новых условий оплаты труда работников образовательных организаций

В целях социальной поддержки педагогических работников общеобразовательных школ: № 20 имени И.Раззакова города Ош, имени Л.Толстого села Шарк Кара-Суйского района Ошской области и № 10 имени М.Фрунзе села Сейдекум Базар-Коргонского района Джалал-Абадской области Правительство Кыргызской Республики постановляет:

1. Ввести с 1 ноября 2010 года в школах № 20 имени И.Раззакова города Ош, имени Л.Толстого села Шарк Кара-Суйского района Ошской области и № 10 имени М.Фрунзе села Сейдекум Базар-Коргонского района Джалал-Абадской области (далее - пилотные школы) в качестве пилотного проекта новые условия оплаты труда работников общеобразовательных организаций на 2010-2011

учебный год:

2. Утвердить:
  - ставки заработной платы педагогических работников пилотных школ согласно приложению 1;
  - должностные оклады руководителей пилотных школ согласно приложению 2;
  - квалификационные требования к руководителям и педагогическим работникам пилотных школ согласно приложению 3.

3. Сохранить в пилотных школах действующие должностные оклады учебно-вспомогательного и хозяйственного персонала.

4. В случае, если заработная плата работников, устанавливаемая в соответствии с новой системой оплаты труда, будет меньше заработной платы, выплачиваемой до введения новой системы оплаты труда, при условии сохранения объема должностных обязанностей работников и выполнения ими работ той же квалификации, то за ними на период их работы в данной школе сохраняется действующая заработная плата с учетом надбавки за стаж педагогической работы.

5. Министерству финансов Кыргызской Республики в 2010-2011 годах выделить дополнительные ассигнования на введение новых условий оплаты труда в пилотных школах.

6. В пилотных школах действуют следующие виды надбавок и доплат:

- за ученую степень;
- за почетные звания;
- за классное руководство педагогическим работником;
- за работу в гимназическом классе педагогическим работникам.

7. Правительству Кыргызской Республики по итогам пилотного проекта внести изменения и дополнения в нормативные правовые акты Кыргызской Республики.

8. Министерству образования и науки Кыргызской Республики провести информационно-разъяснительную работу среди работников пилотных школ о новых условиях оплаты труда.

9. Министерству образования и науки Кыргызской Республики до 1 августа 2011 года провести мониторинг, обобщить результаты проекта в пилотных школах и внести в установленном порядке в Правительство Кыргызской Республики предложения о распространении проекта в других образовательных организациях республики.

10. Контроль за исполнением данного постановления возложить на отдел социальной политики Администрации Президента Кыргызской Республики.

11. Настоящее постановление вступает в силу с 1 ноября 2010 года.

Президент Кыргызской Республики  
Р.Отунбаева

г.Бишкек  
от 9 ноября 2010 года № 275

Приложение 1

#### Ставки заработной платы педагогических работников пилотных школ

Педагогический работник, имеющий квалификационную категорию	Размер ставки, сомов
- без категории	3000
- вторую категорию	3300
- первую категорию	3600
- высшую категорию	4000

Примечания:

- педагогическому работнику за классное руководство устанавливается надбавка в размере 400 сомов, независимо от размера педагогической ставки;
- педагогическому работнику за работу в гимназическом классе устанавливается доплата в размере 300 сомов за ставку.

Приложение 2

#### Должностные оклады руководителей пилотных школ

Наименование должности	Размер должностного оклада, сомов
Директор	5060
Заместитель директора	4400

Приложение 3

#### Квалификационные требования

##### Директор школы

1. Должностные обязанности:
  - организует перспективное и текущее планирование деятельности общеобразовательной ор-

ганизации по всем направлениям и на всех этапах учебно-воспитательного процесса;

- организует разработку и контролирует ре-

лизацию основных направлений развития общеобразовательной организации;

- представляет и защищает интересы и права общеобразовательной организации в государственных и общественных организациях;

- руководит работой педагогического совета и школьной библиотеки;

- контролирует работу по изучению государственной символики Кыргызской Республики, основных принципов, заложенных в эпосе "Манас", а также в лучших традициях кыргызского и других народов, проживающих в республике;

- утверждает и контролирует реализацию школьного компонента учебного плана;

- контролирует выполнение государственных образовательных стандартов, учебного плана и общеобразовательных программ, качество знаний учащихся, содержание и эффективность учебно-воспитательной работы;

- организует работу по внедрению новых технологий в учебно-воспитательной работе;

- осуществляет контроль над организацией и проведением государственной итоговой аттестации выпускников и переводных экзаменов учащихся;

- осуществляет подбор и расстановку педагогических работников и технического персонала;

- устанавливает должностные обязанности работников общеобразовательной организации в соответствии с утвержденными квалификационными характеристиками и другими нормативными правовыми актами;

- создает условия для эффективной работы педагогического персонала общеобразовательной организации, их творческого и научно-теоретического роста, осуществления педагогических экспериментов, повышения профессионального мастерства и переподготовки;

- представляет педагогических работников, особо отличившихся в труде, к поощрениям и наградам, налагает взыскания в пределах своей компетенции;

- обеспечивает хранение бланков документов и выдачу документов об образовании государственного образца (свидетельство об основном общем образовании, аттестат о среднем общем образовании), а также достоверность представляемой информации о выпускниках общеобразовательных организаций;

- контролирует и несет персональную ответственность за соблюдение требований по охране детства, защите прав и интересов учащихся и педагогического коллектива;

- несет ответственность за финансово-хозяйственную деятельность общеобразовательной организации;

- обеспечивает рациональное использование

#### Заместитель директора по учебной и воспитательной работе

1. Должностные обязанности:

- организует и контролирует деятельность пе-

бюджетных средств общеобразовательной организации и средств, поступающих из других источников, привлекает новые источники финансирования и организует доходоприносящую деятельность;

- распоряжается имуществом и другими средствами общеобразовательной организации в соответствии с законодательством Кыргызской Республики;

- обеспечивает и несет ответственность за учет, хранение и пополнение учебно-материально-технической базы общеобразовательной организации, ее эффективное и педагогически оправданное применение в учебно-воспитательном процессе;

- несет ответственность за соблюдение правил внутреннего трудового распорядка, санитарно-гигиенического режима, техники безопасности и противопожарной защиты, охраны труда учащихся и персонала;

- осуществляет контроль над проведением капитального и текущего ремонта общеобразовательной организации, финансируемого местной государственной администрацией и местным самоуправлением;

- организует работу с родителями (законными представителями) учащихся, общественностью и предприятиями, осуществляющими шефство над общеобразовательной организацией;

- обеспечивает в соответствии с требованиями ведение школьной документации и делопроизводства.

2. Должен знать: Конституцию Кыргызской Республики, Трудовой кодекс Кыргызской Республики, законы Кыргызской Республики "Об образовании" и "О статусе учителя", законодательство Кыргызской Республики по вопросам образования и воспитания учащихся, основы педагогики и педагогической психологии, основы социологии, физиологии и гигиены детей, достижения мировой и отечественной педагогической науки и практики, основы управления и финансирования образования, функции и права государственных институтов, общественных организаций в части образования и воспитания учащихся, Конвенцию о правах ребенка, нормы педагогической этики, правила техники безопасности и противопожарной защиты.

3. Квалификационные требования: высшее педагогическое образование, стаж работы на педагогической должности не менее восьми лет, в том числе заместителем директора по учебной работе не менее трех лет.

Директором общеобразовательной организации назначается гражданин Кыргызской Республики не моложе 30 и не старше пенсионного возраста. К должности директора не допускаются лица, имеющие судимость или не соответствующие указанным квалификационным требованиям.

дагогического коллектива во вверенной ступени общеобразовательной организации;

- реализует совместно с педагогическим коллективом основные направления развития общеобразовательной организации;

- обеспечивает и координирует методическую работу педагогических работников по выполнению учебных планов и общеобразовательных программ;

- формирует совместно с педагогическим коллективом школьный компонент учебного плана и обеспечивает его реализацию;

- обеспечивает и анализирует внедрение новых технологий обучения и воспитания учащихся;

- организует проведение государственной итоговой аттестации выпускников и переводных экзаменов учащихся;

- отвечает за состояние и заполнение школьного информационного блока (списки классов, личные дела учащихся, классные журналы и др. школьная документация, обеспечивающая своевременное составление отчетной документации);

- осуществляет контроль за качеством знаний и поведением учащихся, планирует составление расписаний учебных занятий и проведение различных видов учебной и воспитательной деятельности;

- вносит предложения по совершенствованию учебно-воспитательного процесса и объективно оцениванию знаний учащихся и реализует их;

- активно участвует на заседаниях педагогического совета, методических семинарах и др.;

- организует работу по изучению государственной символики Кыргызской Республики, военно-патриотическому и нравственному воспитанию учащихся на основе принципов, заложенных в эпосе "Манас" и лучших традициях кыргызского и других народов, проживающих в республике;

- следит за состоянием учебно-воспитательной среды в общеобразовательной организации, контролирует соблюдение норм этики среди коллег и учащихся;

- участвует в расстановке педагогических работников, организует повышение их квалификации и профессионального мастерства;

- осуществляет контроль за выполнением педагогически обоснованной и социально значимой внеклассной и внешкольной воспитательной работы учащихся;

- устанавливает связи с предприятиями, учреждениями, объединениями, родителями (законными представителями), общественными организациями и др. для осуществления совместной учебно-воспитательной деятельности;

- обеспечивает и исполняет правила по охране детства, защите прав и интересов несовершеннолетних, соблюдение техники безопасности и противопожарной защиты, санитарно-гигиенического режима, требований по охране труда педагогического коллектива;

- выполняет требования и несет ответственность по учету, хранению и пополнению учебно-материально-технической базы образова-

тельной организации;

- оказывает методическую и организационную помощь педагогическим работникам, ученическому самоуправлению и общественным организациям в проведении образовательных, культурно-оздоровительных мероприятий, комплектует и принимает меры по сохранению контингента учащихся в течение учебного года;

- осуществляет контроль состояния медицинского обслуживания учащихся.

2. Должен знать: Конституцию Кыргызской Республики, Трудовой кодекс Кыргызской Республики, законы Кыргызской Республики "Об образовании", "О статусе учителя" и другие нормативные правовые акты по организации учебно-воспитательного процесса, основы педагогики и педагогической психологии, основы социологии, гигиены и физиологии детей, достижения мировой и отечественной педагогической науки и практики, основы управления и финансирования образования, методику организации свободного времени учащихся, функции и права государственных институтов общественных организаций в части образования и воспитания учащихся, Конвенцию о правах ребенка и нормы педагогической этики, правила техники безопасности и противопожарной защиты.

3. Квалификационные требования: высшее педагогическое образование, стаж работы на педагогической должности не менее пяти лет.

Учитель высшей категории должен иметь среднее педагогическое и высшее педагогическое образование и стаж педагогической работы более 13 лет, а в должности учителя I категории не менее 4 лет.

Педагогическим работникам, получившим почетные звания Кыргызской Республики, может быть присвоена высшая квалификационная категория без предъявления требований к образованию и стажу работы.

При присуждении высшей категории кроме образования и стажа работы учитываются следующие требования:

- является высококвалифицированным учителем, способным брать на себя роль профессионального лидера, делиться опытом и навыками с коллегами;

- участвует (руководит) методическими объединениями различного уровня;

- участвует в прогнозировании и разработке профильных и целевых комплексных программ деятельности общеобразовательной организации;

- работает на доверии: проводимые уроки всегда открыты для посещения коллег школы, района, области;

- является учителем-призером регионального и (или) республиканского конкурса "Лучший учитель года";

- имеет учащихся-призеров региональных, республиканских и международных школьных олимпиад и смотров;

- разрабатывает и публикует авторские программы, учебные материалы и методические рекомендации или участвует в экспериментальной работе по новым общеобразовательным программам и учебникам;
  - берет на себя роль лидера в обучении других учителей, обладает авторитетом наставника;
  - самостоятельно разрабатывает новые методы и формы оценивания знаний учащихся;
  - помогает учителям в освоении новых методов и технологий через организацию дискуссий, семинаров;
  - помогает коллегам в подборе и использовании различных методов оценивания, постоянно работает с ними по отслеживанию прогресса и анализу результатов учащихся;
  - помогает коллегам в проведении самооценки в соответствии со стандартами качества профессиональной деятельности учителя;
  - вносит творческий вклад в школьный, районный и республиканский профессиональный фонд (копилку) методов преподавания;
  - использует результаты научных и педагогических исследований для углубления знаний учащихся;
  - демонстрирует понимание таких компетенций учащихся, как самостоятельность в решении задач и умение учиться;
  - организует учебную и внеучебную деятельность учащихся для развития их навыков и компетенций;
  - при планировании уроков учитывает как групповые, так и индивидуальные потребности и способности учащихся, использует компьютерную и другую технику в учебном процессе.
- Учитель I категории должен иметь среднее педагогическое и высшее педагогическое образование и стаж педагогической работы более 8 лет, а в должности учителя II категории - не менее 4 лет.
- Для присвоения учителю I категории, кроме образования и стажа педагогической работы предъявляются следующие требования:
- умеет анализировать и объективно оценивать свою работу, постоянно развивать преподавательские способности и навыки;
  - разрабатывает индивидуальный план повышения качества обучения на основе школьного плана;
  - использует различные методы обучения и стимулирует учащихся к самоанализу, объективному оцениванию и самоконтролю на основе знаний учащихся, собственного опыта и др.;
  - использует элементы интеграции предметов и вовлекает в процесс обучения всех учащихся, учитывая их способности и навыки познания;
  - умеет распределять время в зависимости от сложности поставленных задач и успешности учеников в достижении результатов;
  - использует различные методы и средства оценивания в зависимости от индивидуальных

- способностей и навыков обучения учащихся;
- работает над самообразованием и выбирает приоритеты своего развития;
  - анализирует, обобщает и представляет собственный опыт на обсуждение коллег;
  - распространяет полученные знания и навыки через методические семинары, открытые уроки, наставническую помощь другим учителям;
  - обладает умением работать в команде по планированию, анализу и выполнению учебно-воспитательной деятельности;
  - использует в своей работе технические средства обучения в зависимости от задач уроков.
- Учитель II категории должен иметь среднее педагогическое или высшее педагогическое образование и стаж педагогической работы более 3 лет.
- Для присвоения учителю II категории, кроме образования и стажа педагогической работы, учитываются следующие требования:
- самостоятельно планирует уроки в соответствии с целями обучения, но нуждается в наставнической помощи и руководстве более опытного учителя;
  - с помощью коллег разрабатывает индивидуальный план улучшения обучения;
  - демонстрирует понимание методов исследования и структуры предмета;
  - использует различные методы и формы обучения в зависимости от потребностей и способностей учащихся;
  - систематически организует групповую и индивидуальные работы на уроках и внеклассные мероприятия с целью формирования жизненных навыков учащихся;
  - отслеживает прогресс в обучении учащихся, используя преимущественно контрольные письменные работы и устные опросы;
  - обменивается преподавательским опытом с другими учителями;
  - участвует в семинарах и курсах по повышению квалификации;
  - проводит самооценку своих преподавательских способностей и планирует свое профессиональное развитие;
  - использует существующие стандарты и критерии оценивания знаний учащихся либо опирается на собственное представление об оценивании.
- Учитель без категории должен иметь среднее педагогическое или высшее педагогическое образование, без предъявления требований к стажу работы.
- К учителям без категории предъявляются следующие требования:
- работает под руководством и наставничеством более опытных коллег;
  - владеет основными знаниями и навыками в рамках используемого учебника и учебной программы;
  - планирует уроки в соответствии с требова-

- ниями школы;
- набирает опыт в использовании стандартных методов и технологий преподавания, организует и управляет учебной деятельностью учащихся;
- передает учащимся требуемое программами содержание, ориентируя их на накопление знаний;
- отслеживает достижения учащихся, фиксируя их успеваемость на начало и конец года

- (четверти), и готовит отчеты по результатам анализа достижений учащихся в соответствии с требованиями школы;
- использует существующие стандарты и критерии оценивания знаний учащихся;
- проводит самооценку своих преподавательских способностей и эффективности деятельности;
- активно участвует в методических объединениях и запланированных мероприятиях.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### О дне Курман айт

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

1. Объявить на территории Кыргызской Республики 16 ноября 2010 года днем празднования Курман айт.

2. В целях обеспечения полноценного отдыха граждан, перенести:
  - рабочий день 15 ноября 2010 года на 13 ноября 2010 года.
3. Опубликовать настоящее постановление в средствах массовой информации.

Президент Кыргызской Республики  
Р.Отунбаева

г.Бишкек

от 12 ноября 2010 года № 276

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### О внесении изменений и дополнений в постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по реализации пункта 8 части 1 статьи 212 и части 5 статьи 239 Налогового кодекса Кыргызской Республики" от 12 августа 2009 года № 517

В целях приведения нормативных правовых актов Правительства Кыргызской Республики в соответствие с Законом Кыргызской Республики "О нормативных правовых актах Кыргызской Республики" Правительство Кыргызской Республики постановляет:

1. Внести в постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по реализации пункта 8 части 1 статьи 212 и части 5 статьи 239 Налогового кодекса Кыргызской Республики" от 12 августа 2009 года № 517 следующие изменения и дополнения:
  - пункт 2 изложить в следующей редакции:
    2. Министерству экономического регулирования Кыргызской Республики внести в установленном порядке в Правительство Кыргызской Республики проект постановления Правительства Кыргызской Республики об утверждении Пе-

- речня предприятий пищевой и перерабатывающей промышленности (кроме используемой для производства подакцизной группы товаров), осуществляющих промышленную переработку сельскохозяйственной продукции, подлежащих освобождению от уплаты налога на прибыль сроком на 3 года.":
- пункт 3 признать утратившим силу;
  - в Критериях отбора и порядке включения в Перечень предприятий пищевой и перерабатывающей промышленности (кроме используемой для производства подакцизной группы товаров), осуществляющих промышленную переработку сельскохозяйственной продукции, подлежащих освобождению от уплаты налога на прибыль сроком на 3 года, утвержденных вышеназванным постановлением:
    - абзац третий пункта 2 после слова "задол-

женности" дополнить словами "по состоянию на 1 октября года включения в Перечень";

- пункт 3 изложить в следующей редакции:

"3. Перечень утверждается постановлением Правительства Кыргызской Республики по представлению Министерства экономического регулирования Кыргызской Республики.

Дополнения в Перечень вносятся один раз в год, не позднее 25 декабря текущего года.

Предприятия, включенные в Перечень, освобождаются от уплаты налога на прибыль в течение 3 лет, начиная с 1 января года, следующего за годом утверждения Перечня.;

- в пункте 4:

в абзаце первом слова "Министерство сельского, водного хозяйства и перерабатывающей промышленности" заменить словами "Министерство экономического регулирования";

в абзацах третьем и четвертом:

слова "декларации по налогу на прибыль" заменить словами "единой налоговой декларации";

после слова "задолженности" дополнить словами "включая проценты, пени и налоговые санкции (налоговая задолженность, переплата)";

г.Бишкек

от 18 ноября 2010 года № 278

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### Об объявлении моратория на проведение органами налоговой службы хронометражных обследований деятельности физических лиц, уплачивающих налог на основе добровольного патента

В целях оказания содействия восстановлению экономической активности, устранения излишнего вмешательства в деятельность физических лиц, уплачивающих налог на основе добровольного патента, Правительство Кыргызской Республики постановляет:

1. Объявить мораторий на осуществление органами налоговой службы хронометражных обследований деятельности физических лиц, упла-

- в пункте 5:

в абзацах первом и третьем слова "Министерством сельского, водного хозяйства и перерабатывающей промышленности" в различных падежах заменить словами "Министерством экономического регулирования" в соответствующих падежах;

абзац второй после слова "представители" дополнить словами "государственных органов";

предложение четвертое абзаца пятого изложить в следующей редакции: "Министерство экономического регулирования Кыргызской Республики на основании протокольного решения комиссии разрабатывает проект постановления о включении предприятия в Перечень и направляет его для утверждения в установленном порядке в Правительство Кыргызской Республики не позднее 15 декабря текущего года, в случае несоответствия критериям отбора, сообщает об этом предприятию.";

2. Настоящее постановление вступает в силу по истечении тридцати дней со дня его официального опубликования.

Президент Кыргызской Республики  
Р.Отунбаева

г.Бишкек

от 18 ноября 2010 года № 281

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### О внесении изменения в постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по преодолению критической ситуации, сложившейся в спиртовой и алкогольной промышленности Кыргызской Республики" от 19 декабря 2006 года № 876

В целях устранения коллизии нормативных правовых актов Правительство Кыргызской Республики постановляет:

1. Внести в постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по преодолению критической ситуации, сложившейся в спиртовой и алкогольной промышленности Кыргызской Республики" от 19 декабря 2006 года № 876 следующее изменение:

- пункт 1 изложить в следующей редакции:

"1. Установить, что транзит спирта и алкогольной продукции осуществляется только при условии обеспечения уплаты таможенных платежей в соответствии с главой 36 Таможенного кодекса Кыргызской Республики.";

2. Настоящее постановление вступает в силу по истечении одного месяца со дня официального опубликования.

3. Опубликовать настоящее постановление в средствах массовой информации.

Президент Кыргызской Республики  
Р.Отунбаева

г.Бишкек

от 18 ноября 2010 года № 282

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### Об утверждении Инструкции о порядке и условиях проставления апостиля

В целях реализации положений Конвенции, отменяющей требование легализации иностранных официальных документов, от 5 октября 1961 года, а также в соответствии с постановлением Временного Правительства Кыргызской Республики "О мерах по реализации положений Конвенции, отменяющей требование легализации иностранных официальных документов" от 10 июня 2010 года № 75 Правительство Кыргызской Республики постановляет:

1. Утвердить прилагаемую Инструкцию о порядке и условиях проставления апостиля.

2. Настоящее постановление вступает в силу с момента вступления в силу Конвенции, отменяющей требование легализации иностранных официальных документов, от 5 октября 1961 года для Кыргызской Республики.

3. Опубликовать настоящее постановление в средствах массовой информации.

Президент Кыргызской Республики  
Р.Отунбаева

г.Бишкек

от 18 ноября 2010 года № 283

Утверждена  
постановлением Правительства  
Кыргызской Республики  
от 18 ноября 2010 года № 283

## ИНСТРУКЦИЯ

### о порядке и условиях проставления апостиля

#### I. Общие положения

1. Настоящая Инструкция о порядке и условиях проставления апостиля (далее - Инструкция) определяет порядок и условия проставления апостиля всеми уполномоченными государст-

венными органами, наделенными правом проставления апостиля на официальных документах, совершенных на территории Кыргызской Республики.



2. Целью процедуры проставления апостиля является обеспечение гарантии подлинности и надлежащего оформления апостилируемых документов, предназначенных для действия на территории стран-участниц Конвенции, отменяющей требование легализации иностранных официальных документов, от 5 октября 1961 года (далее - Гагская Конвенция).

3. В настоящей Инструкции употребляются следующие термины:

апостиль - специальный штамп, удостоверяющий подлинность подписи, качество, в котором выступало лицо, подписавшее документ, и в надлежащем случае подлинность печати или штампа, которыми скреплен этот документ;

апостилирование - процедура проставления оттиска штампа "Апостиль" на официальных документах, исходящих из Кыргызской Республики для представления их на территории государств-

## II. Документы, подлежащие апостилированию

6. Апостилированию подлежат официальные документы, которые приняты на территории Кыргызской Республики и подлежат использованию на территории другого государства, участника Гагской Конвенции.

7. В качестве официальных документов, подлежащих апостилированию, принимаются:

а) документы, исходящие от государственных органов (учреждений, нотариусов), органов местного самоуправления и их должностных лиц, в том числе из правоохранительных и судебных органов;

б) нотариально-удостоверенные документы;

в) документы с официальными пометками (отметки о регистрации, визы, подтверждающие определенную дату, заверение подписи на документе, не засвидетельствованном у нотариуса).

8. Оригиналы официальных документов, выданных органами Кыргызской Советской Социалистической Республики и бывших республик Союза Советских Социалистических Республик,

## III. Сроки апостилирования

11. Сроки апостилирования документов не должны превышать 5 дней со дня представления документов.

12. В случае необходимости истребования образца подписи и подтверждения полномочий на право подписи должностного лица, подписавшего представленный на проставление апостиля официальный документ, и (или) истребования образца оттиска печати или штампа государственного органа, органа местного самоуправления, должностного лица, от которого исходит официальный документ, срок апостилирования не должен превышать 30 дней.

## IV. Порядок и условия проставления апостиля

14. Документы для проставления апостиля принимаются как в подлинниках, так и в нотари-

участников Гагской Конвенции;

участник Гагской Конвенции - государство, подписавшее и присоединившееся к Гагской Конвенции;

уполномоченные государственные органы - государственные органы, обладающие правом проставления апостиля;

звездочка - плотная бумага, которая клеивается в месте скрепления листов документа и на которой проставляется гербовая печать органа, проставившего апостиль.

4. В своей деятельности уполномоченные государственные органы руководствуются Гагской Конвенцией, нормативными правовыми актами Кыргызской Республики и настоящей Инструкцией.

5. За проставление апостиля взимается сбор в установленном законодательством Кыргызской Республики порядке.

не могут быть апостилированы на территории Кыргызской Республики. Апостиль может быть проставлен на копиях таких документов, нотариально заверенных на территории Кыргызской Республики.

9. Апостиль не проставляется:

а) на документах, совершенных посольствами или консульскими учреждениями Кыргызской Республики;

б) на документах, имеющих прямое отношение к коммерческим или таможенным операциям.

Исключением являются следующие документы: учредительные документы, патентная документация, исходящая из государственного органа (свидетельства о регистрации, лицензии);

в) на документах, не подлежащих вывозу и пересылке за границу (военные билеты, удостоверение личности, паспорта).

10. Официальные документы, выданные другими государствами, не могут быть апостилированы на территории Кыргызской Республики.

13. В случае возникновения сомнений относительно подлинности подписи, печати или штампа государственного органа, органа местного самоуправления, должностного лица, ответственное за проставление апостиля лицо вправе осуществить дополнительную проверку документа.

Государственный орган, в который направлен запрос для проведения проверки соответствия подлинности подписи, качества, в котором выступало лицо, подписавшее документ, подлинности печати или штампа, которыми скреплен документ, должен представить в течение 3-х рабочих дней исчерпывающий ответ запрашивающему органу.

ально засвидетельствованных копиях.

15. Исполнение функции по проставлению

апостиля включает в себя следующие процедуры:

- прием и регистрация документов;

- определение подведомственности и отсутствия оснований для отказа в проставлении апостиля;

- проверка соответствия подписи должностного лица и оттиска печати или штампа органа на официальном документе имеющимся образцам;

- проставление апостиля или отказ в проставлении апостиля (при установлении оснований для отказа в проставлении апостиля);

- выдача документов.

16. Для проставления апостиля представляются:

- заявление о проставлении апостиля на официальном документе (приложение 1, 2);

- документ, удостоверяющий личность (предъявляется);

- официальный документ, подлежащий вывозу на территорию иностранного государства, участника Гагской Конвенции, исходящий от государственного органа, органа местного самоуправления, должностного лица, нотариально удостоверенный в установленном порядке, за исключением случаев, предусмотренных законодательством;

- документ об уплате сбора за проставление апостиля при выдаче официального документа с проставленным апостилем.

17. Требования к документам, представляемым заявителями:

- заявление о проставлении апостиля представляется в единственном подлинном экземпляре (приложение 1, 2);

- официальный документ, предназначенный для проставления апостиля представляется в двух экземплярах, один из которых (копия) помещается в папку для хранения документов, а другой (оригинал) выдается заявителю с проставленным апостилем;

- официальные документы должны содержать реквизиты, наличие которых обязательно согласно законодательству Кыргызской Республики (номер, дата, подпись, печать);

- тексты документов, представленных для проставления апостиля, должны быть изложены ясно и четко, подписи должностных лиц и оттиски печатей должны быть отчетливыми;

- если документ имеет поправки и (или) приписки, они должны быть оговорены в документе лицом, подписавшим документ. Указанные приписки и (или) поправки должны быть изложены так, чтобы все ошибочно написанное, а затем исправленное и зачеркнутое можно было прочесть в первоначальном виде.

18. Основанием для начала исполнения функции по проставлению апостиля является представление в уполномоченный государственный орган документов, необходимых для про-

ставления апостиля.

19. Специалист, уполномоченный принимать документы, определяет подведомственность обращения и устанавливает его предмет (знакомится с комплектом представленных документов). Если предметом обращения заявителя не является проставление апостиля на официальных документах, специалист, уполномоченный принимать документы, сообщает заявителю, к каким должностным лицам и в какой государственной орган следует обратиться.

Специалист, уполномоченный принимать документы, вносит в журнал учета входящих документов запись о приеме документов, которая содержит:

- порядковый номер записи;

- дату приема документов;

- данные о заявителе (фамилию и инициалы физического лица, наименование юридического лица, государственного органа, органа местного самоуправления);

- количество документов, представленных для проставления апостиля;

- реквизиты официального документа, представленного для проставления апостиля (номер, серия, место и дата выдачи);

- фамилию и инициалы специалиста, принявшего документы.

20. Датой представления документов является дата их поступления.

21. Специалист, уполномоченный на проставление апостиля, при рассмотрении документов осуществляет проверку соответствия на официальном документе подписи должностного лица и оттиска печати или штампа органа имеющимся образцам, наличия у названного лица полномочий на право подписи официального документа, представленного на проставление апостиля.

22. В ходе визуальной проверки соответствия оттиска печати или штампа на официальном документе имеющимся образцам специалист, уполномоченный на проставление апостиля, проверяет отсутствие подчисток, приписок, неоговоренных исправлений, а также обращает внимание на:

- равномерность и насыщенность цветового тона оттиска печати или штампа;

- четкость изображения элементов оттиска печати или штампа;

- отсутствие визуально различимых выдавливающих краску за края контура рисунка оттиска печати или штампа;

- отсутствие искажений деталей оттиска печати или штампа, "смазываний", "стираний".

23. При отсутствии в уполномоченном государственном органе образцов подписи и оттиска печати или штампа специалист, уполномоченный на проставление апостиля, оформляет официальный запрос на получение образца подписи, оттиска печати или штампа и подтверждения

полномочий на право подписи должностного лица, подписавшего представленный на проставление апостиля официальный документ.

24. При получении образцов оттиска печати или штампа, подписи, подтверждающей полномочия на право подписи должностного лица, подписавшего представленный для проставления апостиля документ, специалист, уполномоченный на проставление апостиля, помещает полученные образцы подписи и оттиска печати или штампа в дело с имеющимися образцами.

25. Специалист, уполномоченный на проставление апостиля, рассматривает представленный официальный документ на предмет наличия реквизитов (номер, дата, подпись, печать).

26. По результатам проведенной проверки специалист, уполномоченный на проставление апостиля, принимает следующее решение:

- о проставлении апостиля;
- об отказе в проставлении апостиля.

27. При принятии положительного решения о проставлении апостиля специалист, уполномоченный на проставление апостиля, проставляет на представленном официальном документе апостиль.

28. Проставление апостиля осуществляется путем проставления специального оттиска штампа "Апостиль", с его последующим заполнением.

29. Заполнение граф в штампе "Апостиль" осуществляется на государственном языке Кыргызской Республики.

30. Штамп "Апостиль" должен быть выполнен в форме квадратного клише, размером 12х12 см, заголовочный штамп "Апостиль" должен содержать текст на французском языке, согласно форме, утвержденной постановлением Временного Правительства Кыргызской Республики "О мерах по реализации положений Конвенции, отменяющей требование легализации иностранных официальных документов" от 10 июня 2010 года № 75.

31. Проставление апостиля методом ксерокопирования или иным, отличным от проставления оттиска штампа "Апостиль", способом не допускается.

32. Оттиск штампа "Апостиль" проставляется на официальном документе - в свободном месте от текста либо на его оборотной стороне, либо на отдельном листе бумаги.

33. В случае проставления оттиска штампа "Апостиль" на отдельном листе, листы апостилируемого документа и лист с оттиском штампа "Апостиль" нумеруются и прошиваются ниткой любого цвета либо специальным тонким шнуром, лентой. Последний лист документа в месте, где он прошит, заклеивается "звездочкой", на которой проставляется гербовая печать. Оттиск гербовой печати располагается равномерно на "звездочке" и на листе. Количество прошитых листов заверяется штампом, содержащим сведения о количестве прошитых и пронумерован-

ных листов.

34. Если в государстве назначения необходимо представление перевода, данные документы переводятся на язык страны назначения, после чего перевод заверяется государственным нотариусом, а в завершении на заверенном переводе проставляется апостиль.

35. В случае если в государстве назначения требуется дополнительный перевод штампа апостиля, то применяется двойная процедура проставления апостиля. То есть документы, после проставления апостиля, переводятся на язык страны назначения переводчиком, в том числе штамп апостиля, после чего перевод заверяется государственным нотариусом, а в завершении на заверенном переводе проставляется апостиль.

36. Перевод, помещенный на отдельном от подлинника листе (листах), скрепляется с подлинным документом, прошнуровывается и заверяется подписью государственного нотариуса.

37. Специалист, уполномоченный на проставление апостиля, заполняет проставленный оттиск штампа "Апостиль" следующим образом.

В строке 2 оттиска штампа "Апостиль" указывается фамилия должностного лица, подписавшего официальный документ, представленный для проставления апостиля.

Если в официальном документе не предусмотрена подпись и фамилия должностного лица, но при этом документ исходит от имени государственного органа, органа местного самоуправления, то в строке 2 оттиска штампа "Апостиль" указывается: "подпись не предусмотрена", а в строке 4 - официальное название органа, от которого исходит данный документ.

Если представленный к проставлению апостиля официальный документ подписан должностным лицом, имеет все необходимые реквизиты и не вызывает сомнений, но фамилия подписавшего его должностного лица не расшифрована и установлен ее не представляется возможным, то в строке 2 оттиска штампа "Апостиль" после слова "подписан" вместо фамилии указывается "должностным лицом"; а в строке 3 - должность этого лица.

При проставлении апостиля на копии документа, засвидетельствованного в нотариальном порядке, в строке 1 оттиска штампа "Апостиль" после слов "Настоящий официальный документ" указываются слова "нотариальная копия", а в строках 2, 3, 4 - фамилия нотариуса, должность и наименование нотариального округа соответственно.

В строке 3 оттиска штампа "Апостиль" указывается должность лица, подписавшего документ. Если официальный документ подписан несколькими лицами, указывается должностное положение главного из них по должности (например, председательствующего в составе суда).

В строке 4 оттиска штампа "Апостиль" указы-

вается официальное наименование органа, выдавшего документ.

В строке 5 оттиска штампа "Апостиль" указывается город, в котором проставляется апостиль.

В строке 6 оттиска штампа "Апостиль" цифрами указывается дата проставления апостиля.

В строке 7 оттиска штампа "Апостиль" указывается наименование уполномоченного государственного органа (например, Министерство юстиции Кыргызской Республики).

В строке 8 оттиска штампа "Апостиль" указывается номер, соответствующий порядковому номеру в книге регистрации апостиля.

В строке 9 оттиска штампа "Апостиль" проставляется гербовая печать уполномоченного государственного органа.

В строке 10 оттиска штампа "Апостиль" ставится подпись и указывается фамилия лица, проставившего апостиль.

38. Внесение изменений (исправлений, подчисток) в тексте оттиска штампа "Апостиль" не допускается.

39. После подписания и проставления гербовой печати специалист, уполномоченный на проставление апостиля, вносит в книгу регистрации апостиля (приложение 3) запись, в которой указываются:

#### V. Отказ в апостилировании документа

41. В апостилировании документов может быть отказано, если:

- а) документы подпадают под действие пункта 9 настоящей Инструкции;
- б) документ предназначен для представления на территории государства, которое не является участником Гаагской Конвенции или которое внесло возражение против присоединения Кыргызской Республики к Гаагской Конвенции;
- в) текст документа не пригоден к чтению в результате его повреждения;
- г) документ заполнен или подписан карандашом либо получен через факсимильную связь;
- д) документ содержит дополнения или исправления, не подтвержденные официально;
- е) документы выданы без соблюдения требований законодательства;

#### VI. Заключительные положения

44. Уполномоченные государственные органы должны владеть образцами подписей официальных лиц и оттисками печатей и штампов учреждений Кыргызской Республики, ответственных за выдачу документов, подлежащих апостилированию.

О любом изменении указанных выше образцов и оттисков должно быть сообщено уполномоченным государственным органам соответствующими учреждениями в течение 3 рабочих дней с момента возникновения изменений.

45. Книга регистрации апостилированных до-

- порядковый номер записи (строка 8 оттиска штампа "Апостиль");

- дата проставления апостиля (строка 6 оттиска штампа "Апостиль");

- наименование официального документа, на котором проставляется апостиль, его реквизиты (номер, серия, место и дата выдачи);

- фамилия и должность лица, подписавшего официальный документ (строка 2 и 3 оттиска штампа "Апостиль" соответственно);

- фамилия, инициалы и должность лица, проставившего апостиль (строка 10 оттиска штампа "Апостиль");

- фамилия, имя, отчество заявителя, с указанием данных документа, удостоверяющего личность заявителя;

- страна предъявления апостиля (указывается согласно заявлению);

- реквизиты документа об уплате сбора за проставление апостиля;

- подпись лица о получении документа.

40. Специалист, уполномоченный на проставление апостиля, выдает официальный документ заявителю. Заявитель, в свою очередь, расписывается в получении документов в соответствующей графе книги регистрации апостиля.

ж) подпись должностного лица и (или) оттиск печати или штампа государственного органа, органа местного самоуправления, должностного лица на официальном документе не соответствуют имеющимся в уполномоченном государственном органе образцам;

з) подписавшее официальный документ должностное лицо не обладает полномочием на его подписание.

42. Отказ в проставлении апостиля должен быть мотивирован в письменном виде.

43. Жалобы на отказ в проставлении апостиля уполномоченным государственным органом рассматриваются в установленном законодательством порядке вышестоящим органом, а в случае оставления жалобы без удовлетворения - судом.

кументов и квитанции об уплате сборов хранятся в течение срока, установленного законодательством.

46. Документы, предназначенные для представления на территории государства, не являющегося участником Гаагской Конвенции, или на территории государства-участника Гаагской Конвенции, но выдвинувшего возражение против присоединения Кыргызской Республики к ней, проходят обычную процедуру консульской легализации в установленном порядке.

## Приложение 1

## Образец заявления физического лица

Министерство юстиции Кыргызской Республики

## ЗАЯВЛЕНИЕ

Я, \_\_\_\_\_ (полностью ФИО заявителя)  
 имеющий(ая) паспорт серии \_\_\_\_\_  
 выдан " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ года \_\_\_\_\_ (наименование и реквизиты иного документа, удостоверяющего личность)  
 проживающий(ая) по адресу \_\_\_\_\_ (когда и кем выдан)  
 контактный телефон \_\_\_\_\_, дата рождения \_\_\_\_\_, прошу проставить  
 апостиль на официальных документах, подлежащих предъявлению \_\_\_\_\_ (полностью адрес постоянного или преимущественного проживания)  
 \_\_\_\_\_ (страна предъявления апостиля)

К настоящему заявлению прилагаются:

№ п/п	Реквизиты документа	Количество экземпляров

\_\_\_\_\_ (подпись заявителя) (полностью ФИО заявителя)

## Приложение 2

## Образец заявления юридического лица

Министерство юстиции Кыргызской Республики

## ЗАЯВЛЕНИЕ

\_\_\_\_\_ (полное наименование юридического лица, государственного органа,  
 органа местного самоуправления)  
 зарегистрировано \_\_\_\_\_ (кем и когда зарегистрировано юридическое лицо)  
 контактный телефон \_\_\_\_\_, просит проставить апостиль на официальных документах,  
 подлежащих предъявлению \_\_\_\_\_ (страна предъявления апостиля)

К настоящему заявлению прилагаются:

№ п/п	Реквизиты документа	Количество экземпляров

Настоящее заявление и прилагаемые к нему документы уполномочен представить: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ (полностью ФИО представителя)

\_\_\_\_\_ (наименование, серия, номер документа, удостоверяющего личность представителя, кем, когда выдан)

\_\_\_\_\_ (должность лица, уполномоченного подписывать заявление от имени заявителя)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (ФИО)

## Приложение 3

## Книга регистрации апостиля

№ п/п	Дата проставления апостиля	Наименование документа, его реквизиты	ФИО, должность лица, подписавшего документ	ФИО, должность лица, проставившего апостиль	ФИО лица, представившего документ для проставления апостиля, данные документа, удостоверяющего личность	Страна, в которой будет явлен документ	Реквизиты документа об уплате сбора за проставление апостиля	Подпись лица о получении документа
1	2	3	4	5	6	7	8	9

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ Об освоении золоторудного месторождения "Джеруй"

Постановлением Правительства Кыргызской Республики "О создании совместного предприятия по освоению золоторудного месторождения "Джеруй" от 23 мая 2006 года № 377 одобрен Договор о совместной деятельности на месторождении "Джеруй" и Лицензионной Площади между открытым акционерным обществом "Кыргызалтын" и обществом с ограниченной ответственностью "Global G.o.l.d. Holding CmbH".

На основании этого постановления закрытому акционерному обществу "Джеруйалтын", созданному открытым акционерным обществом "Кыргызалтын" и обществом с ограниченной ответственностью "Global G.o.l.d. Holding CmbH", была выдана лицензия № 639 АЕ от 19 июля 2006 года на право пользования недрами с целью разработки месторождения "Джеруй".

Правительство Кыргызской Республики отмечает, что до настоящего времени закрытым акционерным обществом "Джеруйалтын" не выполнены условия лицензионного соглашения № 3 от 23 октября 2008 года, как неотъемлемой части лицензии № 639 АЕ от 19 июля 2006 года, на право пользования недрами с целью разработки месторождения "Джеруй".

в срок до 1 октября 2009 года не представлены и не согласованы в установленном законодательством порядке технические проекты на основные объекты горно-обогатительного комбината - золотоизвлекательной фабрики и хвостохранилища;

в срок до 1 ноября 2010 года не начато строительство основных объектов горно-обогатительного комбината с вложением капитальных затрат на строительство в сумме 200 (двести) миллионов долларов США.

На основании Закона Кыргызской Республики "О недрах" право пользования недрами прекра-

щается изъятием (аннулированием) лицензии в случаях, если в течение оговоренного в лицензионном соглашении срока не представлен технический проект на проведение работ, согласованный с государственными органами по охране недр, окружающей среды, технической безопасности и владельцами земельных прав.

Принимая во внимание вышеизложенное, а также необходимость ускоренного освоения месторождения "Джеруй" в целях повышения его отдачи для экономики Кыргызской Республики, Правительство Кыргызской Республики постановляет:

1. Министерству природных ресурсов Кыргызской Республики:

- в установленном законодательством порядке аннулировать лицензию на право пользования недрами с целью разработки месторождения "Джеруй" № 639 АЕ от 19 июля 2006 года, выданную закрытому акционерному обществу "Джеруйалтын";

- внести в Правительство Кыргызской Республики предложения о проведении открытого конкурса на право пользования недрами с целью разработки золоторудного месторождения "Джеруй" и геологического изучения "Джеруйской площади".

2. Признать утратившим силу постановление Правительства Кыргызской Республики "О создании совместного предприятия по освоению золоторудного месторождения "Джеруй" от 23 мая 2006 года № 377.

3. Контроль за выполнением настоящего постановления возложить на отдел энергетике и минеральных ресурсов Администрации Президента Кыргызской Республики.

4. Настоящее постановление вступает в силу со дня официального опубликования.

Президент Кыргызской Республики  
 Р.Отунбаева

г.Бишкек  
 от 18 ноября 2010 года № 286

## ЦЕНТРАЛЬНАЯ КОМИССИЯ ПО ВЫБОРАМ И ПРОВЕДЕНИЮ РЕФЕРЕНДУМОВ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ ЦЕНТРАЛЬНОЙ КОМИССИИ ПО ВЫБОРАМ И  
ПРОВЕДЕНИЮ РЕФЕРЕНДУМОВ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### О внесении изменений и дополнений в Протокол Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики о результатах выборов Жогорку Кенеша Кыргызской Республики, утвержденный постановлением Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики № 321 от 1 ноября 2010 года

В Центральную избирательную комиссию Кыргызской Республики поступили письменные заявления от избранных депутатов и кандидатов в депутаты от социалистической политической партии "Ата Мекен" Оторбаева Джоомарта Каиповича (заявление от 1 ноября 2010 года), от политической партии "Республика" Завгородней Алевтины Федоровны (заявление от 2 ноября 2010 года), Молдобаева Асхата Кенешбаевича (заявление от 4 ноября 2010 года), Эсенаманова Замирбека Садыбакасовича (заявление от 4 ноября 2010 года), Турускулова Жыргалбека Куручбековича (заявление от 4 ноября 2010 года), Кадыркулова Искендера Анарбековича (заявление от 4 ноября 2010 года), Арым Кубат Актана (заявление от 4 ноября 2010 года), Андашева Туратбека Темиркуловича (заявление от 5 ноября 2010 года), Исмаилова Уланбека Чекишевича (заявление от 5 ноября 2010 года), Низовского Юрия Николаевича (заявление от 4 ноября 2010 года), Шайымкуловой Айнуры Токтогуловны (заявление от 5 ноября 2010 года), Жолболдуева Памирбека Бакыевича (заявление от 5 ноября 2010 года), Осмонбаева Бейшенбека Мамбеталиевича (заявление от 4 ноября 2010 года), Алимжановой Дамиры Курсановны (заявление от 5 ноября 2010 года), Асылбек уулу Дамирбека (заявление от 5 ноября 2010 года), Дуйшенбиева Нурсултана Илиязовича (заявление от 5 ноября 2010 года), Джумабековой Акылсайры Кадыралиевны (заявление от 5 ноября 2010 года), Закирова Асылбека Абдилбаповича (заявление от 5 ноября 2010 года), Сагынбаевой Гулифы Авазбековны (заявление от 5 ноября 2010 года), Байтерекова Курманбека Анарбековича (заявление от

5 ноября 2010 года), Зулпуева Абдивапа Моминовича (заявление от 5 ноября 2010 года), Каратаевой Минавар Абдуллаевны (заявление от 5 ноября 2010 года) об их отказе от получения депутатского мандата по собственному желанию.

Руководствуясь подпунктами 1, 3 пункта 1 статьи 10, статьей 78 Кодекса о выборах, статьей 5 Закона Кыргызской Республики "О Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики" и на основании постановления Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики № 331 от 1 ноября, Центральная комиссия по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики, постановляет:

1. В строке 20 Протокола Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики о результатах выборов Жогорку Кенеша Кыргызской Республики, утвержденный постановлением Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики № 331 от 1 ноября 2010 года, решение комиссии в части признания избранным кандидатом в депутаты от политической социалистической партии "Ата Мекен" Оторбаева Джоомарта Каиповича, в части признания избранными кандидатами в депутаты от политической партии "Республика" Завгороднюю Алевтину Федоровну, Молдобаева Асхата Кенешбаевича, Эсенаманова Замирбека Садыбакасовича, Турускулова Жыргалбека Куручбековича, Кадыркулова Искендера Анарбековича, Арым Кубат Актана отменить.

2. Признать избранными депутатами от политической социалистической партии "Ата Мекен"

кандидата в депутаты под № 19 в списке кандидатов Досалиева Акуналы Атамурзаевича, от политической партии "Республика" кандидатов в депутаты в списке кандидатов под № 24 Омурбекову Алтынай Сейтбековну, № 30 Бакирова Мирлан Исакбековича, № 35 Мурашева Нурбек Мурпазылжановича, № 37 Бекматова Абдыжапар Гапыровича, № 39 Сабирова Максат Эсеновича, № 41 Режаваалиева Абдулатип Маматасановича.

3. Внести в строку 20 Протокола Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики о результатах выбо-

ров Жогорку Кенеша Кыргызской Республики, утвержденный постановлением Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики № 331 от 1 ноября 2010 года о признании депутатами лиц, указанных в пункте 2 настоящего Постановления.

4. Опубликовать настоящее постановление в газете "Эркинтоо".

5. Контроль за исполнением настоящего постановления возложить на заместителя заведующего организационным отделом Аргымбаева М.И.

Председатель Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов  
А.Сариев

г.Бишкек  
от 9 ноября 2010 года № 334

ПОСТАНОВЛЕНИЕ ЦЕНТРАЛЬНОЙ КОМИССИИ ПО ВЫБОРАМ И  
ПРОВЕДЕНИЮ РЕФЕРЕНДУМОВ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### О регистрации избранных депутатов Жогорку Кенеша Кыргызской Республики

В соответствии со статьей 78 Кодекса Кыргызской Республики о выборах в Кыргызской Республике, постановлением Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики от 1 ноября 2010 года № 331, от 9 ноября 2010 года № 334 и руководствуясь подпунктами 3, 29 пункта 1 статьи 10 Кодекса Кыргызской Республики о выборах в Кыргызской Республике, подпунктами 1, 3, 25 пункта 1, пунктом 2 статьи 5 Закона Кыргызской Республики "О Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики" Центральная комиссия по выборам и проведению референдумов Кыргызской Республики, постановляет:

1. Зарегистрировать следующих избранных депутатов Жогорку Кенеша Кыргызской Республики:

От Идеалистической демократической политической партии "Ата-Журт"

1. Абдылдаева Мыктыбека Юсуповича
2. Ташиева Камчыбека Кыдыршаевича
3. Келдибекова Ахматбека Келдибековича
4. Иманалиеву Эльмиру Сансызбаевну
5. Тюлеева Наримана Ташболотовича
6. Кангельдиева Азамата Нурказыевича
7. Джумабекова Дастанбека Артысбековича
8. Джолдошову Жылдызкан Айтибаевну
9. Кудайбергенова Джаныша Камчыбековича
10. Чолпонбаева Улана Сапарбековича
11. Айдарова Нургазы Абдыраевича

12. Исаеву Динару Шертаевну
13. Молдобаева Нарынбека
14. Султанова Марата Абдыразаковича
15. Жапарова Садыра Нургожоевича
16. Эсеналиеву Сымбат
17. Сулайманова Нурлана Чолпонбаевича
18. Суракматова Азиза Эмильбековича
19. Шин Романа
20. Мажитову Шарапаткан
21. Арапбаева Азамата Абдуллажановича
22. Осмонова Курманбека Эргешовича
23. Джунусова Ибрагима Коджоназаровича
24. Нарматову Надиру Азимовну
25. Мамытова Таланта Турдумаматовича
26. Абдиева Курмантая
27. Иманалиева Жусупа Умаровича
28. Осмонову Нурзат Курманбековну

От Социал-демократической партий Кыргызстана (СДПК)

1. Атамбаева Алмазбека Шаршеновича
2. Исакова Исмаила Исаковича
3. Турсунбекова Чыныбая Акуновича
4. Карамушкину Ирину Юрьевну
5. Атаджанова Сабира Садыкджановича
6. Жээнбекова Асилбека Шариповича
7. Алымбекова Замирбека Маданбековича
8. Жамгырчиеву Гульнару Оморовну
9. Эрматова Эгемберди
10. Тербишалиева Данияра Омурзаковича
11. Сакебаева Эркина Абдышевича
12. Ниязалиеву Дамиру Абаскановну

13. Асанова Курсана Сатаровича
14. Салымбекова Мамытбая Маткабыловича
15. Салимова Турсунтая Аблизовича
16. Скрипкину Галину Анатольевну
17. Домшенко Олега Леонидовича
18. Исаева Жусупали Калматовича
19. Туманова Токтогула Тумановича
20. Измалкову Аллу Николаевну
21. Султанова Акылбека Шакировича
22. Орозбаева Мамата
23. Зулпукарова Торобая Закировича
24. Кадыралиеву Ыргал Кармышаковну
25. Жоошбекова Заирбека Сулаймановича
26. Кадырова Бахтияра Сабиржановича

#### От Политической партии "Ар-Намыс"

1. Кулова Феликса Шаршенбаевича
2. Жапарова Акылбека Усенбековича
3. Бакир уулу Турсунбая
4. Мамырову Бодош Аманбаевну
5. Артыкова Анвара
6. Гусарова Игоря Константиновича
7. Туманова Кубанычбека Тумановича
8. Асымбекову Гульнару Уметовну
9. Торобекова Нурлана Надировича
10. Бекешева Дастана Далабайевича
11. Маматалиева Абдырахмана Мадакимовича
12. Талиеву Камилу Абдыразаковну
13. Мамытова Токтокучука Болотбековича
14. Калматова Анарбека Баратовича
15. Рыспаева Кожобека Джайчыбековича
16. Бадыеву Нуржану Нуралиевну
17. Джетигонова Бакытбека Дженишбековича
18. Узакбаева Талантбека Макишовича
19. Бекбоева Замира Исаковича
20. Левину Татьяну Владимировну
21. Осмоналиева Каныбека
22. Иманалиева Каныбека Капашовича
23. Маматова Бактыгула Арстановича
24. Алтыбаеву Айнуру Тойчиевну
25. Исакова Эсенгула

#### От Политической партии "Республика"

1. Бабанова Омурбека Токтогуловича
2. Алимбекова Нурбека Каарыевича
3. Пирматова Исхака Айтбаевича
4. Султанбекову Чолпон Аалыевну
5. Исаева Канатбека Кедейкановича

Председатель Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов  
А.Сариев

г.Бишкек  
от 9 ноября 2010 года № 335

6. Торобаева Бакыта Эргешевича
7. Сулайманова Алтынбека Турдубаевича
8. Баатырбекова Алмазбека Баатырбековича
9. Акназарову Розу Корчубековну
10. Бокоева Кенжебека Сатымкуловича
11. Арипова Назарали Турдалиевича
12. Джумалиеву Эльмиру Бусурманкуловну
13. Обдунова Элмурата Абдуваповича
14. Осмонова Малика Калыловича
15. Аманбаеву Урулкан Абдилашимовну
16. Айтматова Куштарбека Суюнбаевича
17. Шайназарова Тынчтыка Урайимовича
18. Омурбекову Алтынай Сейтбековну
19. Бакирова Мирлана Исакбековича
20. Мурашева Нурбека Мурпазылжановича
21. Бекматова Абдыжапара Гапыровича
22. Сабирова Максата Эсеновича
23. Режавалиева Абдулатипа Маматасановича

#### От Политической социалистической партии "Ата Мекен"

1. Текебаева Омурбека Чиркешовича
2. Шер Болота
3. Никитенко Наталью Владимировну
4. Сапарбаева Жоомарта Рахатовича
5. Алымбекова Эркинбека Джумабаевича
6. Балтабаева Ташполота
7. Сасыкбаеву Асию Айтбаевну
8. Самакова Карганбека Садыковича
9. Маматова Абдимуктара
10. Мадылбекова Туратбека
11. Садырбаеву Гуласал
12. Абдырахманова Омурбека
13. Тологонова Райкана
14. Жээнбекова Равшана Бабырбековича
15. Айтматову Ширин
16. Калмаматова Бактыбека
17. Сабирова Равшанбека Азатовича
18. Досалиева Акуналы Атамурзаевича

2. Вручить указанным в пункте 1 настоящего постановления зарегистрированным депутатам Жогорку Кенеша Кыргызской Республики удостоверение и нагрудной знак установленного образца.

3. Контроль за исполнением настоящего постановления возложить на члена ЦИК КР Акматова Ж.А.

## МИНИСТЕРСТВО ЮСТИЦИИ

### ПРИКАЗ МИНИСТЕРСТВА ЮСТИЦИИ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ (Об утверждении Концепции правовой пропаганды на 2010-2013 годы)

В целях повышения правовой культуры, правового воспитания граждан и широкой пропаганды юридических знаний, направленных на формирование идеологических и нравственных основ демократического правового государства, приказываю:

1. Утвердить Концепцию правовой пропаганды на 2010-2013 годы (приложение № 1).

2. Структурным подразделениям центрального аппарата, подведомственным и территориальным подразделениям Министерства юстиции:

- обеспечить своевременное и надлежащее исполнение мероприятий, заложенных в Концепции правовой пропаганды на 2010-2013 годы;

- представлять информацию о проделанной работе не позднее 5 числа каждого месяца в Управление правовой пропаганды.

3. Управлению правовой пропаганды не позднее 15 числа каждого месяца по итогам изучения информа-

ции, предоставляемой структурными подразделениями центрального аппарата, подведомственными и территориальными подразделениями Министерства юстиции направлять аналитическую записку на рассмотрение министра юстиции.

4. Руководители подведомственных, территориальных и структурных подразделений центрального аппарата Министерства юстиции несут персональную ответственность за их качественное и своевременное исполнение мероприятий, вытекающих из Концепции правовой пропаганды на 2010-2013 годы.

5. Начальнику Управления по делопроизводству и контролю исполнения документов С.Абдуллаеву довести настоящий приказ до сведения структурных подразделений центрального аппарата, подведомственных и территориальных подразделений Министерства юстиции.

6. Контроль за исполнением настоящего приказа оставляю за собой.

Министр юстиции Кыргызской Республики  
А.Саянова

г.Бишкек  
от 18 октября 2010 года № 146

Приложение 1

Утверждена

приказом Министерства юстиции КР  
от 18 октября 2010 года № 146

### Концепция правовой пропаганды на 2010-2013 годы

#### 1. Введение

Вопросы правовой культуры всегда актуальны и требуют принятия таких мер, от эффективной реализации которых во многом зависит будущее Кыргызстана, построение современного демократического и процветающего государства.

Низкая правовая культура отрицательно сказывается на осуществлении политической и правовой реформы, эффективной защите прав и свобод человека.

Проводимые в республике реформы в политическом устройстве, в социальной и экономической сфере требуют создания адекватной им правовой инфраструктуры, законодательного обеспечения реформ, широкого доступа граждан в процессе управления государством.

К сожалению, до сих пор нормотворческая деятельность государственных органов, как правило, происходит без вовлечения широких слоев населения, заинтересованных субъектов в обозначенную деятельность, а также осуществляется без последующего разъяснения положений вновь принимаемых нормативных правовых актов населению.

Формирование единого правового государства требует совершенствования вопросов правового

воспитания, в том числе и его основного звена правовой пропаганды.

Сегодня перед Министерством юстиции как государственным органом ответственным за проведение правовой политики государства стоит задача реанимации правовой пропаганды. В этой связи совершенно очевидно, что вопросы повышения уровня правового сознания и правовой культуры наших граждан, воспитание у граждан чувства уважения к Закону должно стать одним из стратегических направлений деятельности органов юстиции.

В этой связи Концепция правовой пропаганды (далее - Концепция) ставит цель активизировать деятельность органов юстиции в сфере правовой пропаганды юридических знаний, направленных на формирование идеологических и нравственных основ демократического правового государства.

Концепция представляет собой систему принципов и приоритетов, определяющую политику в сфере правовой пропаганды, осуществляемую органами юстиции, а также действенные механизмы ее реализации.

Уважение к Закону должно стать определяющим принципом жизни каждого гражданина.

## 2. Правовая основа Концепции правовой пропаганды.

### Современное состояние и проблемы правовой пропаганды

Настоящая Концепция основывается на положениях Конституции, провозглашающей, что Кыргызская Республика является демократическим и правовым государством.

В основу данного документа легли положения Закона "О нормативных правовых актах Кыргызской Республики", содержащие требования об обязательности проведения процедуры общественного обсуждения разрабатываемых проектов нормативных правовых актов, вводящие институт регистрации нормативных правовых актов, устанавливающие принципы нормотворческой деятельности, к числу которых отнесено соблюдение прав, свобод и законных интересов граждан и юридических лиц; законность; обоснованность; целесообразность; справедливость и гласность.

Система правового просвещения в государстве должна обеспечивать качественное информирование граждан о вопросах права, о новшествах в законодательстве. К сожалению, далеко не всегда граждане нашей страны имеют доступ к официальным документам. При этом даже наличие

### 3. Понятие и задачи правовой пропаганды

Концепция правовой пропаганды - система принципов и приоритетов, определяющая государственную политику в сфере правовой пропаганды, осуществляемую органами юстиции, а также действенные механизмы ее реализации.

Настоящая Концепция исходит из фундаментального значения правовой пропаганды в жизни государства и общества, а также особой значимости правового воспитания в повышении уровня правовой культуры и правовой грамотности населения, которые способствуют укреплению законности и правопорядка в обществе.

Для достижения поставленной цели Концепция предусматривает решение следующих приоритетных задач:

- создание условий для реализации прав и законных интересов граждан;
- обеспечение доступа граждан к правовой информации и повышение уровня информиро-

### 4. Основные формы и методы правовой пропаганды

При выборе форм и методов правовой пропаганды осуществляемой структурными, территориальными и подведомственными органами юстиции сделан акцент на повышение правосознания граждан позволяющей им понимать нормы права, умении давать адекватную юридическую оценку различным фактам, ситуациям с которыми они сталкиваются в повседневной жизни.

Для реализации поставленных задач закреплены следующие формы и методы правовой пропаганды:

- создание в периодических печатных изданиях, на радио и телеканалах правовых рубрик, где эксперты, юристы будут давать разъяснения по

возможности получения обозначенных актов не является гарантией их применения, поскольку без разъяснения конкретных норм, изложения их содержания простым языком, объяснения каждого требования и правила, невозможно повысить правовую грамотность населения.

Существует острая потребность в популярной юридической литературе, современной компьютерной технике, расширении доступа к информационно-правовым системам. Повышение правового сознания и культуры населения обусловлено комплексным характером проблемы, необходимостью координации работы государственных органов, участвующих в ее решении, привлечении потенциала территориальных подразделений структур органов исполнительной государственной власти, органов местного самоуправления, ВУЗов.

Только при таких условиях можно укрепить правопорядок, обеспечить прочную законность в стране, добиться решительных сдвигов в государственном строительстве, в экономике.

ванности населения о законодательстве Кыргызской Республики;

- повышение профессионального уровня лиц, занимающихся вопросами правовой пропаганды населения;

- развитие взаимодействия органов юстиции с органами местного самоуправления и средствами массовой информации по правовой пропаганде населения.

Реализацию указанных задач планируется осуществлять согласно Плану мероприятий по реализации обозначенной Концепции.

При этом следует отметить, что эффективная реализация Концепции видится во внедрении современных информационных технологий в деятельности Министерства юстиции, в частности установления видеоконференц-связи со всеми структурными, территориальными и подведомственными органами юстиции.

различным аспектам правовой политики государства, а также на интересующие граждан вопросы;

- выпуск социальных роликов, пропагандирующих уважение к Закону, Конституции;

- модернизация официального веб-сайта Министерства юстиции, в том числе размещения на нем тематических правовых рубрик;

- организация выступлений в средствах массовой информации руководителей и специалистов по наиболее актуальным правовым вопросам;

- учреждение и издание ведомственного печатного издания, в том числе в сотрудничестве и финансовом содействии образовательных, науч-

ных, международных организаций;

- оказание помощи образовательным организациям в составлении учебно-методической, научной и другой литературы по правовой тематике (журналы, брошюры, комментарии к законам и правовой практики и др.);

- проведение лекций, в том числе, для:

- а) учителей, преподающих основы правоведения;

### 5. Основные направления деятельности органов юстиции по правовой пропаганде

Настоящая Концепция определяет основные направления деятельности органов и учреждений Министерства юстиции по правовой пропаганде.

В связи с чем, в целях достижения поставленных в Концепции задач, предлагается осуществить внедрение в деятельность органов юстиции комплексных подходов по повышению качества правовой пропаганды в курируемых областях, к которым отнесены: нормотворческая деятельность, регистрация юридических лиц, деятельность в сфере нотариата и адвокатуры, регистрация залога, судебно-экспертная деятельность.

Министерство юстиции планирует принимать активное участие в системе непрерывного образования муниципальных служащих, учителей и работников образования путем проведения для них семинаров, направленных на доведение до их сведения положений принимаемых актов.

Придавая особую значимость правовой пропаганде, выполнению задач Концепции в центральном аппарате Министерства юстиции создано Управление правовой пропаганды на которое возлагается мониторинг, контроль за исполнением и организация правовой пропаганды.

#### а. Нормотворчество и доступ к правовой информации

Нормотворческая деятельность отнесена в разряд приоритетных направлений деятельности Министерства юстиции. Поскольку порядок в любой сфере прежде всего зависит от порядка в законодательстве, то основной задачей в сфере нормотворчества будет качество разрабатываемых законопроектов. Для обеспечения их жизнеспособности и полезности планируется вовлечь в процесс нормотворчества гражданский сектор, делать этот процесс открытым и прозрачным.

В соответствии с Положением о Министерстве юстиции в функции Министерства юстиции входит ведение централизованного банка данных правовой информации Кыргызской Республики и Государственного реестра нормативных правовых актов Кыргызской Республики, а также предоставление информации заинтересованным физическим и юридическим лицам из Централизованного банка данных правовой информации Кыргызской Республики.

Выполнение вышеназванных задач Министерством юстиции возложило на свое структур-

б) государственных и муниципальных служащих;

- с) преподавателей и студентов ВУЗов;

- проведение международных, республиканских научно-практических конференций, семинаров по актуальным вопросам правовой политики государства;

- внедрение и развитие системы службы "телефон доверия".

ное подразделение - Управление правовой информации, перед которым в рамках Концепции ставятся следующие задачи:

В рамках улучшения качества функционирования официального веб-сайта Министерства юстиции:

- размещать на веб-сайте типовые документы (заявки, бланки, инструкции по их заполнению);
- создать пользовательский форум;
- своевременно размещать информацию о деятельности Министерства юстиции;
- размещать рекомендации относительно услуг, оказываемых органами юстиции;
- создать на веб-сайте рубрики:
  - а) "правовая консультация";
  - б) "новое в законодательстве";
  - с) "вопрос-ответ".

Для расширения широкого доступа к правовой информации государственных органов, органов местного самоуправления, граждан и юридических лиц через веб-сайт Министерства юстиции Концепцией предусматривается:

- своевременное предоставление заинтересованным физическим и юридическим лицам информации из Централизованного банка данных правовой информации;

- четкое выполнение требования Закона "О нормативных правовых актах Кыргызской Республики", обязывающего публиковать на официальном сайте Министерства юстиции проекты нормативных правовых актов, непосредственно затрагивающих интересы граждан и юридических лиц, а также проекты нормативных правовых актов, регулирующих предпринимательскую деятельность.

С учетом того, что в отдельных регионах страны, где современные компьютерные технологии еще не внедрены, территориальные органы юстиции будут размещать информацию о государственных услугах, принимаемых нормативных правовых актах на стендах, расположенных в занимаемых ими зданиях и помещениях. Данная информация должна будет содержать краткую информационную справку о целях и задачах названных документов. Важное значение, в этом аспекте, придается созданию библиотечных фондов в каждом территориальном подразделении Министерства юстиции.

б. Оказание государственных услуг органами юстиции (нотариат, адвокатура, регист-

рация юридических лиц, апостилирование, залог)

В сфере нотариата и адвокатуры главной задачей этих органов в рамках Концепции является повышение правовой грамотности путем разъяснения законодательства, оптимизации работы нотариусов, в перспективе введения новых видов услуг, оказываемых населению.

В свете этих задач представляется необходимым:

- создать на сайте министерства раздел по консультированию населения в правовых вопросах, а также проведение разъяснительной работы среди населения через средства массовой информации;

- в рамках реализации пилотного проекта по предоставлению гарантированной государством юридической помощи размещать и систематически обновлять соответствующую информацию на веб-сайте министерства;

- в целях упрощения доступа физических и юридических лиц к юридическим адресам частных нотариусов и адвокатов разместить на сайте Министерства юстиции государственные реестры нотариусов и адвокатов;

- разработать компьютерные программы упрощающие работу нотариусов и повышающие уровень предоставляемых нотариальных услуг.

В сфере регистрации юридических лиц одной из задач Министерства юстиции является обеспечение в пределах своих полномочий защиты прав и законных интересов граждан, юридических лиц и государства, а также обеспечение процедур регистрации, в порядке, установленном законодательством Кыргызской Республики.

Ежедневно регистрирующий орган (Управление по работе с Центральной залоговой регистрационной конторой, Государственным центром судебных экспертиз и регистрации юридических лиц/территориальные управления юстиции) выносит множество отказов по причине ненадлежащего оформления документации.

В этой связи, особую значимость приобретает необходимость распространения правовой информации, касающейся процедуры регистрации (перерегистрации) юридических лиц, филиалов и представительств для повышения качества услуг, предоставляемых органами юстиции в сфере государственной регистрации.

Так, в рамках проведения правовой пропаганды предлагается возложить на вышеназванные подразделения обязанности по осуществлению таких мероприятий, как:

- систематическое освещение необходимой информации в средствах массовой информации;

- проведение круглых столов, семинаров, брифингов (с привлечением органов местного самоуправления в целях донесения до граждан информации об изменениях в законодательстве в области регистрации юридических лиц и перспектив регистрации юридических лиц), изготовление

информационных буклетов (для использования гражданами при регистрации юридических лиц);

- размещение на сайте Министерства юстиции подробной информации о процедуре регистрации, перерегистрации, ликвидации юридического лица, сроках регистрации, затратах; а также типовых форм бланков заявлений.

Апостилирование играет немаловажную роль в осуществлении правовой пропаганды. Необходимость создания указанного отдела возникла в связи с присоединением в 2009 году Кыргызской Республики к Гаагской конвенции, отменяющей требование легализации иностранных официальных документов, от 5 октября 1961 года, в рамках которой значительно упрощается процедура легализации документов.

При этом постановлением Временного Правительства от 10 июня 2010 года № 75 "О мерах по реализации положений Конвенции, отменяющей требование легализации иностранных официальных документов" Министерство юстиции было определено в качестве одного из государственных органов, обладающего полномочиями по проставлению апостиля.

Вместе с тем, следует отметить, что, к сожалению, на сегодняшний день только небольшой процент населения знает о присоединении к вышеназванной Конвенции и понимает значение апостиля. В связи с чем, возникла острая потребность по проведению ряда мер для разъяснения положений указанного международного договора.

Для достижения поставленной цели, предусматривается возложение на обозначенный отдел таких полномочий как:

- проведение по вопросам апостилирования лекций, консультаций среди государственных служащих, муниципальных служащих, юридических и физических лиц;

- участие в радио и телевизионных передачах, в целях информирования населения о названном направлении деятельности органов юстиции;

- создание на сайте Министерства юстиции информационных разделов в области апостилирования;

- выпуск статей на обозначенную тему и доведение их до территориальных органов юстиции для распространения среди населения.

Необходимо отметить, что с момента создания указанного отдела значительно упрощена процедура легализации документов граждан, выезжающих за границу.

В области регистрации залога деятельность Министерства юстиции будет направлена на защиту прав и интересов физических и юридических лиц. Вместе с тем, учитывая сложность законодательных процедур в данной области, возникает острая необходимость по доведению до каждого субъекта положений нормативных правовых актов, регулирующих вопросы залога.

Кроме того, стоит учитывать, что залог в на-

стоящий период занимает особое место среди способов обеспечения исполнения гражданско-правовых обязательств. Это обусловлено тем, что современному периоду нашей экономики присущ ряд негативных явлений - инфляция, падение производства, неплатежеспособность за поставленные товары, выполненные работы или оказанные услуги. В этой связи, именно залог становится основой прочности отношений между кредитором и должником, так как гарантирует удовлетворение имущественных требований кредитора в случае неисполнения должником обязательства.

Сейчас все большее развитие должны получать различные способы обеспечения исполнения обязательств, необходимо предпринимать меры по повышению уровня правовой грамотности населения при совершении залоговых правоотношений, что в свою очередь будет способствовать повышению уровня культуры ведения бизнеса, культуры финансово-кредитных отношений, декриминализации рынка.

При этом важная роль отводится Центральной залоговой регистрационной конторе, которая для достижения целей и задач поставленных настоящей Концепцией будет осуществлять следующие мероприятия:

- размещение на сайте Министерства юстиции информационных материалов по вопросам регистрации залога с подробными действиями;

- организация семинаров, круглых столов среди государственных и муниципальных служащих, юридических и физических лиц в целях распространения правовых знаний в области залога;

- проведение разъяснительной работы среди населения путем публикации статей на обозначенную тему и доведение до территориальных залоговых регистрационных контор положений нормативных правовых актов, а также изменений законодательства в области залоговых правоотношений;

- размещение информации о деятельности залоговых регистрационных контор на стендах, вывешенных в помещениях Центральной залоговой регистрационной конторе и областных регистрационных отделах.

**с. Повышение квалификации сотрудников органов юстиции**

Праворазъяснительная работа должна опираться на серьезную теоретическую базу, фундаментальные знания в области права тех, кто занимается осуществлением этой задачи. В этой связи Концепцией предусматривается активное вовлечение сотрудников органов юстиции в организацию, а также непосредственное участие в различных республиканских, региональных конференциях, семинарах по вопросам права.

В целях совершенствования знаний в области законодательства и повышения уровня правовой культуры государственных служащих планируется уделить особое внимание подготовке и пере-

подготовке работников центрального аппарата, подведомственных и территориальных органов министерства.

Таким образом, для повышения квалификации государственных служащих системы юстиции предусматривается:

- ежегодно утверждать План мероприятий по обучению и повышению квалификации государственных служащих органов юстиции;

- проводить семинары, тренинги, конференции, с учетом тем представленных территориальными и структурными подразделениями;

- активно сотрудничать с профессиональными учебными заведениями;

- изучать опыт зарубежных стран в целях освоения новых методик;

- создание стимулов для сотрудников для самостоятельного повышения квалификации;

- предусмотреть возможность прохождения обучающих курсов, курсов повышения квалификации государственных служащих органов юстиции на основе программ, направлений, специализаций, организуемых Академией управления при Президенте Кыргызской Республики, Государственной кадровой службой Кыргызской Республики, образовательными учреждениями и др.

Проведение указанных мероприятий будет осуществляться на планомерной основе с вовлечением как можно более широкого круга сотрудников органов и учреждений юстиции, поскольку только при наличии соответствующих знаний и опыта, специалисты смогут на должном уровне заниматься распространением правовых знаний среди населения республики.

**d. Взаимодействие с органами местного самоуправления, средствами массовой информации, гражданским сектором**

Успешная правовая пропаганда во многом зависит от тесного взаимодействия территориальных органов юстиции с органами местной государственной администрации и местного самоуправления, местными средствами массовой информации и гражданским сектором.

Такое сотрудничество будет эффективным, если оно будет осуществляться на системной основе. Для этого, предлагается заключить территориальным органам юстиции с обозначенными субъектами Меморандумов о взаимодействии, с отражением в них:

- процедуры организации совместной работы в сфере проведения правовой пропаганды;

- порядка участия в публичных мероприятиях (семинарах, круглых столах, встречах с населением);

- порядка обмена правовой информацией (в печатных и электронных формах), а также совместного издания информационных материалов методического направления, брошюр, пособий, статей;

- процедуры проведения опроса населения, в целях выявления направлений, в которых необ-

ходимо оказывать правовую поддержку;

- возможности выпуска социальных роликов, материалов, пропагандирующих знание права и закона; организации на государственном радио и телевидении популярных передач по правовой пропаганде для различных социальных и возрастных групп;

- порядка предоставления населению консультаций по правовым вопросам;

- порядка обучения учителей общеобразовательных школ, преподающих основы правоведения.

Формирование правосознания невозможно без тесного взаимодействия со средствами массовой информации. В связи с чем, Министерство юстиции и его территориальные органы намерены уделять первостепенное внимание работе со средствами массовой информации путем:

#### 6. Заключение. Ожидаемые результаты реализации Концепции

Реализации всех положений Концепции правовой пропаганды зависит от понимания задействованными участниками необходимости перемен и их комплексных и планомерных усилий, направленных на достижение обозначенных Концепцией задач.

Эффективность реализации Концепции зависит также от конструктивного взаимодействия органов государственной власти.

Установленные настоящей Концепцией основные направления в сфере правовой пропаганды будут способствовать дальнейшему укреплению режима законности, соблюдению конституционных прав и свобод человека и гражданина, обеспечению устойчивого социального, экономического и политического развития страны, укреплению кыргызской государственности.

Положения настоящей Концепции будут реализованы через План мероприятий, в которых участвуют Центральный аппарат, подведомственные и территориальные подразделения Министерства юстиции, а также будут задействованы органы местного самоуправления, средства массовой информации.

При этом предполагается, что источником финансирования Концепции будут являться средства республиканского бюджета (в рамках средств, предусмотренных на финансирование органов юстиции в 2010 году и планируемых в 2011-2013 годах), специальные средства, а также средства международных доноров.

Постоянный мониторинг Концепции позволит в случае выявления проблем при практической реализации Концепции внести в нее соответствующие коррективы.

Для осуществления мониторинга выполнения мероприятий, предусмотренных Концепцией, подведомственные и территориальные подраз-

- опубликования нормативных правовых актов;

- обнародования информации о своей деятельности через средства массовой информации;

- опубликования научных исследований по актуальным проблемам законодательства и правоприменения, особенно в тех отраслях права, которые наиболее востребованы в повседневной жизни граждан;

- обеспечения доступа представителей средств массовой информации к открытым заседаниям государственного органа и органов местного самоуправления;

- заключения со средствами массовой информации, медиа-центрами соответствующих договоров о распространении информации о деятельности органов и учреждений юстиции.

деления должны представлять в Центральный аппарат не позднее 5 числа каждого месяца информацию о проделанной работе.

Руководители подведомственных, территориальных и структурных подразделений Центрального аппарата Министерства юстиции - исполнители Плана мероприятий по реализации Концепции несут персональную ответственность за их качественное и своевременное исполнение.

Планомерная реализация всех мероприятий, вытекающих из Концепции, обеспечит:

- 1) существенное повышение уровня правовой культуры граждан Кыргызской Республики, утверждение навыков законопослушного поведения и уважения к законам, снижения количества правонарушений;

- 2) восстановление доверия к проводимой государственной политике;

- 3) соблюдение конституционных прав и свобод человека и гражданина;

- 4) расширение доступа населения к официальной правовой информации;

- 5) повышение информированности гражданам о государственных услугах, оказываемых органами и учреждениями юстиции;

- 6) активизацию научных исследований по актуальным проблемам законодательства и правоприменения, особенно в тех отраслях права, которые наиболее востребованы в повседневной жизни граждан;

- 7) повышение общедоступности и своевременности информации о законодательстве;

- 8) эффективное применение законодательства;

- 9) совершенствование системы правового просвещения граждан, создание условий, позволяющих гражданам самостоятельно ориентироваться в основных, жизненно важных вопросах права.

## В ПОМОЩЬ БУХГАЛТЕРУ

Рекомендованы  
к применению постановлением  
коллегии Государственной комиссии  
при Правительстве Кыргызской Республики  
по стандартам финансовой отчетности и аудиту  
от 23 декабря 2002 года № 30

### МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ по применению МСФО 2 "Запасы"

#### Введение

МСФО 2 "Запасы" был опубликован впервые в октябре 1975. На сегодняшний день МСФО 2 "Запасы" включен в Международные стандарты финансовой отчетности в редакции 1993 года и вступил в действие с 1 января 1995 года. Для данного стандарта имеет отношение одна интерпретация: ПКИ - 1 "Последовательность - различные способы расчета себестоимости запасов" (вступление в силу 1 января 1999 года).

В редакции данного стандарта не предусмотрены особые условия переходного периода в связи с применением данного стандарта на практике впервые. Поэтому действует общее положение: когда международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) применяются впервые в качестве главной методологической основы ведения бухгалтерского учета, положения Стандартов и Интерпретаций к ним должны быть применены так, чтобы любая сумма корректиров-

#### Цель и сфера применения стандарта

Цель данного стандарта состоит в установлении порядка учета запасов в системе учета по фактической стоимости. Стандарт рассматривает вопросы, связанные с первоначальной и последующей оценкой запасов в учете, а также возможные методы определения стоимости запасов и формулы для расчета себестоимости запасов, определяет величину затрат, подлежащую признанию в качестве актива или признанию в качестве расходов за отчетный период. МСФО 2 "Запасы" определяет объем существенной информации по запасам субъекта и требования к раскрытию и представлению данной информации в отчетности субъекта.

В сферу применения данного стандарта не включаются:

- учет незавершенных работ по договорам на строительство (см. МСФО 11 "Договоры на строительство");

- учет финансовых инструментов (см. МСФО 32, 39 "Финансовые инструменты...");

- учет биологических активов (см. МСФО 41 "Сельское хозяйство");

- а также определение первоначальной оцен-

ки, являющаяся результатом перехода на МСФО, отражалась как корректировка начального сальдо нераспределенной прибыли периода, отчетность за который впервые представлена в соответствии с МСФО. Такое применение стандартов называется ретроспективным. Однако, если величина корректировки, относящейся к предшествующим периодам, не может быть надежно оценена (например, из-за отсутствия данных), применение данного стандарта ретроспективно может быть невозможно. В таких случаях корректировка начального сальдо нераспределенной прибыли не производится, а положения данного стандарта применяются с периода, в котором принято решение о переходе на МСФО (такое применение стандарта - без пересмотра прошлых отчетных периодов - называется перспективным).

ки запасов на определенных стадиях их производства (запасов производителей продукции сельского хозяйства и лесного хозяйства, полезных ископаемых) при условии, что принятая практика учета в отдельных отраслях промышленности требует отражения данных активов не по фактическим затратам, а по чистой цене возможной реализации.

Например, при получении сельскохозяйственной продукции или сборе урожая сельскохозяйственных культур в соответствии с МСФО 41 "Сельское хозяйство" необходимо запасы первоначально оценить по их справедливой стоимости за вычетом предполагаемых бытовых расходов (в этом особенность сельскохозяйственной отрасли). Результат такой оценки становится себестоимостью сельхозпродукции (то есть первоначальной оценкой запаса в учете), последующий же учет сельхозпродукции ведется уже в соответствии с требованиями МСФО 2 "Запасы". В отличие от сельхозпродукции себестоимость производимой продукции, например, субъектом определяется фактическими затратами на приобретение сырья и материалов и затратами на



их переработку. Себестоимость произведенной промышленной продукции на момент ее производства, как правило, отличается от ее справедливой стоимости, в то время как себестоимость

сельхозпродукции в учете (при отсутствии сбытовых расходов) будет соответствовать справедливой стоимости сельхозпродукции на момент ее сбора или производства.

#### Определения, используемые в стандарте

Запасы - это активы:

- а) предназначенные для продажи в ходе нормальной деятельности;
- б) в процессе производства для такой продажи; или
- в) в форме сырья или материалов, предна-

значенных для использования в производственном процессе или при предоставлении услуг.

Возможная чистая цена продаж - это ожидаемая продажная цена при нормальном ходе дел, за вычетом возможных затрат на доводку и возможных затрат по продаже актива.

#### Классификация запасов

В соответствии с МСФО 2 запасы классифицируются следующим образом:

- товары - запасы для перепродажи;
- другое имущество (земля, здания, автомобили и др.), предназначенное для продажи;
- готовая продукция, произведенная субъектом и предназначенная для продажи;
- сырье и материалы, предназначенные для производства готовой продукции (или услуг), а также предназначенные для обеспечения самого производства;
- незавершенное производство - продукция, не достигшая стадии готовности, полуфабрикаты, предназначенные для последующей доработки;
- прочие вспомогательные запасы (например, канцелярские запасы).

Для торговых предприятий основными запасами являются товары.

Для производственных предприятий основные запасы будут представлены по меньшей мере тремя группами запасов: сырье и материалы, незавершенное производство (аккумулирующее затраты на производство готовой продукции), а также готовая продукция, предназначенная для последующей реализации.

Для предприятий сферы услуг запасы могут быть представлены двумя группами: материалы (в случае материалоемких услуг, например услуги по обучению с расходным материалом, парикмахерские услуги, стоматологические услуги и др.), а также незавершенное производство, предназначенное для формирования фактической стоимости оказываемых услуг.

#### Признание запасов в учете

Запас, как и другой любой актив, должен быть отражен в учете только при наличии следующих критериев признания (необходимых характеристик для возможности включения учетного элемента в баланс или отчет о прибылях и убытках предприятия):

- при соответствии понесенных затрат определению элемента "Актив";
- при наличии вероятности получения экономической выгоды по данному активу в будущем;
- при возможности оценки фактических затрат на приобретение или производство объекта учета.

Субъект обычно использует свои запасы для производства готовой продукции или услуг, необходимых для удовлетворения спроса покупателей. Покупатели в свою очередь готовы платить за получаемые услуги или приобретаемые товары, обеспечивая тем самым поступление денежных потоков на предприятие. Таким образом, будущая экономическая выгода, заключенная в активе - это возможность прямо или косвенно способствовать поступлению на предприятие денежных средств.

Запас признается в балансе только тогда, когда существует вероятность, что его использование в будущем принесет выгоду для субъекта.

Выгода от запаса может поступать субъекту разными путями, например:

- товар и готовая продукция могут быть реализованы, при этом выгода от запаса будет в виде получения выручки от его реализации;
- сырье и материалы, а также незавершенное производство предназначены для формирования затрат по производству готовой продукции - при этом выгода от использования данных запасов будет поступать субъекту через будущую реализацию готовой продукции;
- запас может быть использован для обмена на другие активы, или в качестве средства погашения существующих обязательств субъекта, выгода при этом в экономии фактических денежных средств, сокращении обязательств или поступлении новых активов;
- запасы могут быть также использованы для выплаты в качестве дивидендов и др.

Другими словами, учетный элемент актив-запасы с одной стороны формируется затратами на его производство или приобретение и представляет собой будущие расходы, а с другой стороны актив-запасы обязательно должен принести в будущем выгоду (прямой или косвенный приток денежных средств) субъекту.

Возникает вопрос, когда учетный в балансе

запас должен быть признан расходом? В зависимости от назначения и использования запасов признание их в качестве расходов различно. Безусловно, после продажи запасов сумма, по которой они учитывались, должна быть признана в качестве расхода в том периоде, когда признается соответствующая выручка, потому что от реализованной части запаса выгода получена, и он не должен быть отражен более в качестве актива. Однако, характер и назначение запасов различно: определенная категория их предназначена для продажи (например, товары и готовая продукция), некоторые запасы предназначены для производства (например, сырье, материалы), другая часть запасов предназначена для капитальных затрат (например, строительные материалы для возведения здания хозяйственным способом. При отпуске запасов в производство сырье списывается со счета его учета, но расход не признается выгода от использованного материала еще не получена, формируется всего лишь новый материальный актив - затраты на производство (счет "Незавершенное производство"). Использованный материал (сырье) будет рано или поздно признан расходом, но лишь при реализации готовой продукции, на производство которой он был использован, через себестоимость реализованной продукции (расход). Если запас использовался, например, при возведении административного здания хозяйственным способом, он списывается с баланса в качестве материала, но не признается расходом: стоимость использованного материала формирует стоимость нового материального актива "Незавершенное строительство - административное здание". Использованный материал будет признан в качестве расхода, но только после введения в эксплуатацию возведенного здания через начисление амортизации по нему и в течение срока службы данного здания.

Процесс признания в качестве расхода учетной величины проданных запасов выражается в приведении в соответствие расходов и доходов за отчетный период.

Однако, если субъект понес затраты на приобретение запасов, но данный запас не может быть использован или реализован (например, запас с просроченным сроком использования или поврежденный запас, запас украден), то понесенные затраты должны быть отражены в учете как убытки (потери запасов). Основание для прекращения отражения в учете запасов в качестве активов - это утрата будущей экономической выгоды, заложенной в нем первоначально. Таким образом, отсутствие или утрата выгоды в будущем свидетельствует о невозможности отражать данный запас по-прежнему в качестве актива, он должен быть переклассифицирован в категорию расходов (убытков).

В отличие от многих других активов запас мо-

жет быть отражен в отчетности субъекта лишь при переходе данному предприятию права собственности на него, хотя для других активов право собственности не является первостепенным при определении актива (например, при финансовой аренде основных средств).

Определение элемента "Актив" включает требование наличия способности субъекта контролировать выгоду от имеющегося актива, что возможно, как правило, при получении юридических прав на данный актив. По сути, запас может быть отражен в отчетности субъекта, когда он является собственностью данного субъекта.

Определение момента перехода права собственности на запасы является одним из основополагающих моментов при учете запасов. Этот момент определяется, как правило, договором поставки, оговаривающим ее условия. В соответствии с Международными правилами толкования торговых терминов "Инкотермс" при заключении договоров поставки должен быть четко определен момент перехода права собственности от продавца к покупателю. Следовательно, для определения момента права собственности на приобретаемый запас необходимо наличие договора поставки, особенно, что касается международных перевозок.

При этом необходимо выделить несколько основных моментов для правильности определения момента перехода запасов от продавца покупателю:

- право собственности передается в том месте и в то время, которые определяются условиями поставки. Например, при условии поставки "склад поставщика" (EXW) дата перехода права собственности должна быть определена датой выписки накладной на передачу запаса покупателю на территории склада продавца, а при условии поставки "склад получателя" (DDP) датой передачи запасов на территории покупателя;

- запасы в пути должны быть включены в финансовую отчетность той стороны, которая обладает юридическими правами на груз. Данные права определяются теми же условиями поставки при заключении договора, в которых обязательно определяется сторона, оплачивающая риски и издержки, связанные с доставкой груза от продавца к покупателю. Например, условие поставки FCA предусматривает переход права собственности от поставщика к покупателю в момент погрузки товара на транспортное средство, доставляющее товар со склада поставщика. Такой товар должен быть отражен в учете покупателя и списан с баланса продавца с момента оформления погрузки, при этом товар будет отражен в балансе покупателя, но фактически будет находиться в пути еще некоторое время;

- товары, переданные на переработку, на ответственное хранение, переданные на консигнацию (под реализацию) должны быть отражены в

балансе поставщика товаров, поскольку держатель товара (сторона, разместившая запас у себя) при таких условиях размещения запасов не обладает правами на них и не контролирует выгоду от этих запасов. Право собственности при этом остается у поставщика запасов. При условии размещения запасов под консигнацию товар будет отражаться в балансе поставщика до момента фактической продажи товара покупателем через держателя товаров, выступающего по условиям договора на консигнацию в качестве агента по продажам, а не покупателем.

Определение момента перехода права собственности на запас от продавца покупателю также важно при приобретении запасов в результате операций с иностранной валютой. В соответствии с МСФО 21 "Влияние изменений валютных курсов" стоимость приобретенного запаса определяется в размере, эквивалентном сумме затраченной иностранной валюты, пересчитанной в национальную валюту по курсу, установленному Национальным банком КР на дату совершения операции. Данная оценка запаса будет сохранена до момента его использования в производстве, для продажи или при списании: запасы, учтенные по фактической стоимости приобретения должны представляться в отчетности субъекта на каждую отчетную дату, исходя из валютного курса на дату совершения операции (на дату перехода права собственности на запас при его приобретении).

#### Пример:

Предприятие "Кыргыз-Азат" приобрело строительные материалы у иностранного поставщика для выполнения работ по договорам на строительство. Счет-фактура поставщика была оформлена на сумму поставки в размере 5000 долларов США. Условие поставки "EXW - склад поставщика". Запас был отгружен 20.02.00 года, находился в пути две недели, был оприходован на склад предприятия "Кыргыз-Азат" 05.03.00 года. При этом курс доллара по отношению к сом был следующий:

с 10.02.00 по 20.02.00 года 1 доллар США = 40

#### Оценка запасов

МСФО 2 требует представлять информацию об имеющихся запасах по наименьшей из двух величин: себестоимости и возможной чистой цене продаж (ВЧЦП).

#### Возможная чистая цена продаж

Правило оценки запасов по наименьшей величине из двух величин: себестоимости и возможной чистой цене продаж (ВЧЦП) получило в мировой практике наименование "правило наименьшей оценки". Данное правило основано на принципе осмотрительности: активы в балансе субъекта не должны быть завышены, если есть основания снижения их стоимости - тот час

сом; с 21.02.00 по 30.02.00 года 1 доллар США = 41 сом; с 01.03.00 по 10.03.00 года 1 доллар США = 42 сом.

Запас должен быть отражен в учете по курсу на дату свершения операции (МСФО 21). Дата свершения операции определена условиями поставки - дата отгрузки покупателю со склада поставщика - 20.02.00 года. По состоянию на 20.02.00 1 доллар США = 40 сом. Следовательно, стоимость запаса по счету-фактуре будет определена для покупателя в размере: 5000 долларов США x 40 сом = 200000 сом. Запас будет отражен в балансе "Кыргыз-Азат" в момент перехода права собственности и перевода на покупателя всех рисков, связанных с доставкой и сохранностью приобретенного запаса, а именно 20.02.00 в разделе ТМЗ по счету "Запасы: материалы в пути" в сумме 200000 сом. При фактическом поступлении запаса на склад 05.03.00 года будет произведена бухгалтерская запись:

Дт Запасы: материалы на складе 200000

Кт Запасы: материалы в пути 200000

#### Источники поступления запасов

Запасы субъекта отражаются в балансе по факту свершения хозяйственной операции, а именно:

- в результате приобретения за денежные средства или в кредит;
- в результате бартерных операций и взаиморасчетов;
- в результате производства или комплектации;
- в результате безвозмездного дарения;
- в результате передачи от правительства в качестве, например, программы поощрения экономического роста в регионе и др.

Возникает вопрос оценки запаса при первоначальном отражении их на счетах учета и последующего формирования информации для балансового отчета и отчета о прибылях и убытках в части запасов.

должны быть зарегистрированы убытки от потери активом будущей выгоды. Другими словами, очень часто возникают обстоятельства, результатом которых может стать обесценение имеющихся запасов. Факт обесценения фиксируется в учете, если возмещаемая стоимость (стоимость, которая могла бы быть получена в результате немедленной реализации запаса) окажется ниже балансовой стоимости запаса. Признание убытков от обесценения запасов свидетельствует, что затраты, вложенные в запас уже не будут возмещены полностью.

Условия для снижения себестоимости запасов до ВЧЦП:

- а) повреждение ТМЗ (порча, поломка, дефекты);
- б) полное или частичное устаревание ТМЗ;
- в) снижение продажной цены (утрата будущей выгоды);
- г) увеличение затрат на завершение или осуществление продажи.

Способы списания стоимости ТМЗ до чистой стоимости реализации:

- 1) поштатейно;
- 2) по группам ТМЗ, объединяющим товары по ассортименту, предназначению или конечному использованию;
- 3) по общему уровню запасов.

Примечание: сырье и материалы в запасах не уцениваются, если готовая продукция из них будет продана по или выше себестоимости, в противном случае уценка сырья производится.

Оценки чистой стоимости реализации проводятся периодически каждый отчетный период. Когда меняются обстоятельства, которые первоначально привели к частичному списанию товарно-материальных запасов до чистой стоимости реализации, списанная сумма возмещается до величины, характеризующей себестоимость ТМЗ: новая балансовая стоимость должна представлять собой наименьшее значение из: себестоимости и чистой стоимости реализации.

Отражение в учете результатов оценки запасов до ВЧЦП:

- при уценке и всех потерях запасов признаются расходы в период возникновения списания или потерь, размер расхода определяется величиной частичного списания;
- при увеличении ЧСР по ранее уцененным запасам уменьшаются расходы по статье запасов на сумму восстановления стоимости до наименьшего из двух значений: по себестоимости или по ЧСР в период пересмотра стоимости ТМЗ.

#### Пример:

Предприятие "Восток" приобрело 1000 кг химикатов для перепродажи. Стоимость приобретенного запаса 5000 сом (5000 кг x 1 сом). На конец отчетного периода стоимость химиката на рынке упала до 0,60 сом за 1 кг. Количество нереализованного запаса на отчетную дату составило 700 кг на сумму 700 сом.

#### Себестоимость запасов

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

Сложность применения любого стандарта на практике заключается в том, что стандарт определяет учетные рамки и объем, необходимый для раскрытия той или иной учетной информации, но не определяет бухгалтерские процедуры для формирования отчетной информации. Бухгалтеру необходимо очень часто принимать са-

вило 700 кг на сумму 700 сом.

Так как стоимость возмещения, равная 700 ед. x 0,60 = 420 сом ниже балансовой стоимости запаса на отчетную дату (700 сом), то в соответствии с МСФО 2 требуется уценка запаса до ВЧЦП = возмещаемой стоимости на дату отчета = 420 сом.

Сумма убытка от уценки запаса = балансовая стоимость запаса на дату отчета - ВЧЦП на дату отчета = 700 сом - 420 сом = 280 сом.

В учете результат уценки будет отражен следующей бухгалтерской проводкой:

Дт Расходы: себестоимость реализации - субсчет убытка от обесценения 280

Кт запаса: товар 280

Пусть на следующий отчетный период остаток нереализованных запасов составит 100 кг, при этом стоимость запаса в учете отражена по ВЧЦП предыдущего года, а именно:

100 кг x 0,60 = 60 сом.

В соответствии с требованиями МСФО запас должен быть отражен в отчетности по наименьшей из двух величин:

1) себестоимости, которая равна 100 кг x цену приобретения = 100 кг x 1,00 = 100 сом;

2) ВЧЦП на дату составления отчета, допустим, что цены на данный продукт немного поднялись и на дату отчетности составили 0,80 сом за 1 кг, тогда ВЧЦП на отчетную дату = 100 кг x 0,80 = 80 сом.

Из приведенных двух величин наименьшая - ВЧЦП на отчетную дату = 80 сом.

(Обратите внимание, что сравниваются себестоимость - первоначальная стоимость запаса и ВЧЦП на новую отчетную дату, а не предыдущая ВЧЦП, отраженная в учете и равная 60 сом!).

Следовательно, запас в учете должен быть отражен по наименьшей величине на дату составления отчета, равной 80 сом.

Для отражения в учете данной операции потребуется восстановление стоимости ранее уцененного запаса с 60 сом в учете - до 80 сом - новая оценка до ВЧЦП:

Дт Запас: товар 20

Кт Расход: себестоимость реализации, субсчет оценка до ВЧЦП 20

должен обязательно содержать критерии и определения данного субъекта для возможности определения затрат, формирующих себестоимость запаса, особенно для производственных запасов. Тем более это важно при наличии в стандарте ограничений затрат, которые формируют себестоимость запасов: в себестоимость запаса не могут быть включены затраты, признаваемые расходами в период их возникновения, а именно:

- административные накладные расходы, которые не связаны с доведением запасов до их настоящего местоположения и состояния. Если административные расходы связаны с конкретным производством, они могут быть включены в себестоимость запасов, например, заработная плата производственного мастера, а будет ли включаться в себестоимость заработная плата начальника цеха, который выпускает несколько видов продукции?

- сбытовые расходы (Однако, бывают ситуации, решение которых остается за субъектом, например: реклама конкретной продукции - расход периода или себестоимость?; если продукция реализуется через агентов, их комиссионные - расходы периода или нет?; возвратная тара или упаковка готовой продукции - расходы периода или себестоимость?).

Субъекту необходимо определиться с подобными вопросами через формирование конкретной учетной политики. Для принятия правильного решения и во избежание формирования искаженной отчетности, при разработке учетной политики необходимо руководствоваться требованиями и рекомендациями существующих стандартов и интерпретаций к ним. Если конкретного стандарта по возникшей учетной проблеме нет, необходимо ознакомиться с рекомендациями стандартов с похожими проблемами. При отсутствии таких стандартов и интерпретаций необходимо обратиться в Концепции стандартов и свое решение в учетной политике обосновать той или иной концепцией.

Стандарт дает некий перечень статей затрат, которые могут быть включены в себестоимость запаса, но, во-первых, данный перечень не исчерпывающий и не универсален: для разных субъектов одинаковые статьи затрат могут классифицироваться по-разному, все зависит от специфики отрасли, в которой работает субъект. Например, при оказании услуг или выполнении конкретного контракта в себестоимость данной услуги (контракта) может быть включена часть затрат непромышленного характера, связанного с выполнением данного контракта, на основании договоренности о возмещении данных затрат со стороны заказчика. При этом у другого субъекта такой договоренности может не быть, и включение непромышленных затрат в себестоимость будет безосновательным.

Один субъект может производить квалифици-

руемый продукт - продукт, производство которого до момента предполагаемого использования требует значительного времени (например, производство самолетов, спутников, кораблей, строительство коттеджей для реализации и т.п.). При этом в соответствии с МСФО 23 "Затраты по займам" данный субъект может включать, а может и не включать в себестоимость производимой продукции затраты по существующим на момент производства займам. Если же субъект не производит подобные активы, то себестоимость ее готовой продукции не будет включать проценты по займам.

Следовательно, для правильного формирования себестоимости запаса в учете необходимо определение через учетную политику для каждого субъекта четкого определения статей затрат производственного и непромышленного характера.

#### Затраты на приобретение

Себестоимость запасов, приобретаемых субъектом, таких как товары, сырье, материалы формируется затратами на их приобретение. Для формирования себестоимости данных запасов необходимо определить все затраты, связанные с их приобретением, а именно:

- покупную цену в соответствии со счетами-фактурами поставщика за минусом налогов, которые впоследствии возмещаются субъекту налоговыми органами, и за минусом возвратов по запасам;

- импортные (таможенные) пошлины;

- прочие налоги, связанные с приобретением;

- затраты, связанные с транспортировкой (доставкой);

- затраты по разгрузке и складированию;

- и другие затраты, непосредственно связанные с приобретением запаса.

#### Пример:

Предприятие "Кыргыз-Азат" приобрело строительные материалы у иностранного поставщика для выполнения работ по договорам на строительство.

1. Счет-фактура поставщика была оформлена на сумму поставки в размере 5000 долларов США.

2. Условие поставки "EXW - склад поставщика".

3. Запас был отгружен 20.02.00 года, находился в пути две недели, был оприходован на склад предприятия "Кыргыз-Азат" 05.03.00 года.

4. При этом курс доллара по отношению к сом был следующий:

с 10.02.00 по 20.02.00 года 1 доллар США = 40 сом;

с 21.02.00 по 30.02.00 года 1 доллар США = 41 сом;

с 01.03.00 по 10.03.00 года 1 доллар США = 42 сом.

5. При оформлении запаса через таможенную пошлину был оплачен таможенный сбор в размере 400 сом, при этом таможенная стоимость материала по таможенной декларации определена в сумме 6000 долларов США (для определения суммы НДС):

6. Был выплачен НДС в размере 50400 сом.

7. Железная дорога выставила счет за транспортировку запаса 500 долларов США, датированный 03.03.00 года.

8. Предприятие заключило договор с фирмой "Такелаж" на разгрузку запаса с железнодорожных вагонов и складирование материалов на складах. В соответствии со счетом-фактурой от фирмы "Такелаж" стоимость услуг составила 2000 сом плюс 400 сом НДС.

9. Бухгалтер материального отдела был занят обработкой документов, связанных с данной поставкой в течение двух дней. Зарплата в день бухгалтера равна 500 сом.

10. Из-за временного отсутствия свободного складского помещения предприятие в связи с приобретением данного запаса было вынуждено арендовать склады. Стоимость аренды за месяц составит 1500 сом плюс 300 сом НДС.

Для отражения в балансе приобретенного запаса необходимо определить себестоимость данного запаса, которая будет определена затратами на его приобретение:

- стоимость по счету-фактуре:

5000 x 40 = 200000 сом

Дт Запасы 200000

Кт Счета к оплате 200000

- таможенный сбор:

Дт Запасы 400

Кт Денежные средства 400

- налог на добавленную стоимость:

Дт НДС к зачету 50400

Кт Денежные средства 50400

- услуги железной дороги:

500 долларов США x 42 = 21000 сом

Дт Запасы 21000

Кт Счета к оплате 21000

- услуги грузчиков:

Дт Запасы 2000

Дт НДС к зачету 400

Кт счета к оплате 2400

#### Примечание:

- затраты, связанные с заработной платой бухгалтера, как правило, классифицируются как "Общие и административные расходы" - расходы периода и не включаются в себестоимость приобретаемого запаса;

- затраты, связанные с хранением производственных запасов, как правило, классифицируются как производственные накладные затраты, которые включаются в себестоимость изготавливаемой готовой продукции, производимых работ, оказываемых услуг, и не включаются в стоимость

приобретения, то есть в себестоимость материалов.

Таким образом, себестоимость данного запаса будет определена в размере 223400 сом (200000 + 400 + 21000 + 2000).

В МСФО 2 в разделе "Затраты на приобретение" предусмотрено, что в стоимость приобретения запасов не включаются торговые скидки. В практике существует множество видов скидок, но все они могут быть объединены в две группы:

- скидки с прейскурантной цены (как правило, за оптовую закупку; за расчет наличными и проч.)

и

- скидки за досрочную оплату при реализации в кредит.

Разница между этими скидками в том, что скидки с прейскурантной цены оговариваются в момент покупки (не важно за наличные или в кредит) и, по сути, определяют стоимость запаса в момент его приобретения. В учете такие скидки не отражаются, стоимость запасов определяется однозначно за минусом данных скидок. В отличие от скидок с прейскурантной цены скидки за досрочную оплату устанавливаются только при приобретении запасов или услуг в кредит. При этом устанавливается период действия скидки, и, если субъект произведет расчет в пределах этого периода, за ним сохраняется право перечислить сумму меньшую на сумму установленной скидки (как правило, размер скидки определен как процент от суммы к оплате). Если субъект рассчитывается за пределами периода действия скидки оно теряет право на скидку. Таким образом, при наличии скидки за досрочную оплату при приобретении запасов право на скидку может быть реализовано или упущено. Возникает вопрос какие скидки должны быть вычтены из затрат на приобретение все или только реализованные? Как при этом должен быть отражен учет скидок и формирование себестоимости приобретенного запаса?

В международной практике этот вопрос решается следующим образом: применяются два метода при учете скидок за досрочную оплату:

- валовой метод - стоимость запаса уменьшается на сумму скидки только в момент, когда субъект смог воспользоваться данной скидкой;

- чистый метод (нетто) - стоимость запаса уменьшается на всю сумму скидки в момент приобретения, а если субъект не воспользуется правом на скидку, признаются неоперационные расходы по кредитованию в сумме упущенной скидки.

Если допустить, что стандарт все-таки предусматривает, что при определении себестоимости запасов из затрат на приобретение необходимо вычитать любые скидки, в том числе нереализованные по досрочной оплате счетов, то нетто метод является более соответствующим требованиям стандарта. Данный вывод совпадает так-

же с точки зрения на данный вопрос бухгалтеров аналитиков, занимающихся управлением финансов (финансовым менеджментом). Предоставление скидки за досрочную оплату рассматривается ими как один из видов краткосрочного кредитования на довольно выгодных условиях для покупателя; если покупатель не смог воспользоваться скидкой, сумма упущенной скидки рассматривается аналитиками как упущенная выгода (убытки) по кредитованию. Данная сумма скидки не должна, по их мнению, относиться на стоимость приобретаемого запаса.

#### Пример:

Предприятие приобрело запас на условиях 5/10, н. 30 - т.е. предприятию предоставляется право на скидку в размере 5% в течение 10 дней со дня приобретения, при этом срок оплаты - 30 дней со дня приобретения. Стоимость приобретенного запаса 1000 сом. Предприятие смогло погасить 600 сом в период действия скидки, оставшиеся 400 сом были погашены, когда действие скидки прекратилось. Бухгалтерские записи по приобретению запасов и погашению кредиторской задолженности будут следующие:

Валовой метод	Нетто-метод
<b>1. На дату приобретения запасов</b>	
Дт Запасы 1000 Кт Счета к оплате 1000	Дт Запасы 950 Дт Отсроченный расход 50 Кт Счета к оплате 1000 где: 950 = 1000 - 1000x5% = 1000 - 50
<b>2. На дату частичного погашения задолженности</b>	
Дт Счета к получению 600 Кт Денежные средства 570 Кт Запасы 30(*) (*) 600 x 5% = 30 - сумма скидки	Дт Счета к оплате 570 Кт Денежные средства 570 где: 570 = 600 - 600 x 5% = 600 - 30
<b>3. На дату окончательного расчета</b>	
Дт Счета к получению 400 Кт Денежные средства 400	Дт Счета к оплате 400 Кт Денежные средства 400 Дт Счета к оплате 30 Дт Прочие убытки: упущенная скидка 20(*) Кт Отсроченные расходы 50 (*) 400 x 5% = 20 - сумма упущенной скидки

В соответствии с МСФО 21 допускается относить на стоимость запасов, приобретенных в результате инвалютной операции, дополнительно сумму возникшей курсовой разницы по непогашенному счету к оплате. Следует иметь в виду, что такая возможность у субъекта возникает крайне редко. Такие операции возможны только:

- в результате крупной девальвации, которой нельзя было избежать никакими практическими средствами;

- при условии, что с момента приобретения запасов до момента девальвации не истекло 12 месяцев;

- при наличии непогашенной задолженности и обоснованность ее неоплаты до момента девальвации;

- а также при отсутствии средств хеджирования по данной операции.

#### Затраты на переработку

Затраты на переработку включают затраты, непосредственно связанные с переработкой отпущенного в производства сырья, а именно:

- так называемые прямые производственные затраты по переработке сырья, непосредственно связанные с единицами производимой продукции или оказываемыми услугами. К прямым производственным затратам по переработке относятся, как правило, затраты на труд основных производственных рабочих;

- накладные производственные затраты - которые не могут быть напрямую отнесены на стоимость производимого продукта, но имеют место при переработке запасов в готовую продукцию (например, затраты вспомогательных производственных цехов, затраты по аренде производственных помещений, потребляемая электроэнергия и т.д.). Для отнесения на продукт данные затраты распределяются на себестоимость производимых продуктов в соответствии с разработанной политикой калькулирования. Данная политика разрабатывается самим субъектом и не регламентируется стандартами (это область внутреннего управленческого учета). При этом стандарт рекомендует накладные производственные затраты делить на постоянные и переменные производственные накладные затраты.

Постоянные накладные затраты не имеют прямой зависимости от объемов производимой продукции и остаются относительно постоянными при любых объемах производства. Например, затраты по аренде оборудования, амортизации производственного здания, затраты на освещение производственных цехов и территории завода и другие. При распределении постоянных накладных затрат на себестоимость изготавливаемой продукции следует руководствоваться неким нормативом: сумма постоянных затрат, относимых на каждую продукцию не должна увеличиваться или уменьшаться вследствие низкого

уровня производства или в период высокого уровня производства. При этом могут возникнуть недораспределенные или перераспределенные накладные затраты. Сумма таких затрат должна увеличить (в случае недораспределения) себестоимость запасов, признанных за период в качестве расходов (статья "Себестоимость реализации") или уменьшить данную статью (в случае перераспределения).

#### Пример:

Предприятие "А" произвело три различных вида готовой продукции, фактическая сумма постоянных производственных затрат сложилась в сумме 100000 сом. Для определения себестоимости произведенной продукции сумма прямых затрат по каждому продукту увеличивается на 40% - долю распределенных постоянных затрат (такое распределение постоянных затрат позволит избежать колебания себестоимости готовой продукции из-за изменений объемов производства относительно нормальной мощности производства). Если сумма прямых затрат по каждому продукту составила 60000 сом, 90000 сом, 125000 сом, то себестоимость каждого готового продукта сложится в сумме:

I - продукт 60000 + 60000 x 40% = 60000 + 24000 = 84000 сом

II - продукт 90000 + 90000 x 40% = 90000 + 36000 = 126000 сом

III - продукт 125000 + 125000 x 40% = 125000 + 50000 = 175000 сом

Итого: 275000 + 110000 = 385000 сом.

При этом сумма распределенных накладных затрат составит 110000 сом (24000 + 36000 + 50000), данная сумма больше фактической суммы постоянных накладных затрат на 10000 сом = 110000 - 100000, то есть имеет место перерас-

Незавершенное производство: субсчет прямые затраты (ТМЗ)	Незавершенное производство: субсчет накладные затраты (ТМЗ)	Незавершенное производство: субсчет затраты на производство (МЗ)	Себестоимость реализации готовой продукции (Расход)
Сырье + Зплата осн. рабочих Итого прямых затрат	Фактические накладные затраты Итого	275000 (прямые затраты) + 110000 (распределенные накладные) 385000	Себестоимость реализованного запаса (Дт Расход Кт ГП)
275000	100000 10000		10000
	110000 - кор-ка		

Переменные накладные производственные затраты - косвенные затраты, которые находятся в прямой или почти в прямой зависимости от изменения объема производства (например, косвенные затраты сырья, амортизация основных средств производственным методом, электроэнергия для работы оборудования). Переменные производственные накладные затраты, как правило, переносятся на каждую единицу продукции

на основе фактического использования производственных мощностей.

Формирование себестоимости готовой продукции в учете может быть отражено следующим образом:

- Отпуск сырья в производство  
Дт Незавершенное производство: XX  
субсчет прямые затраты  
Кт Запасы: сырье XX  
- Начисление заработной платы производственным рабочим  
Дт Незавершенное производство: XX  
субсчет прямые затраты  
Кт Заработная плата к выплате XX  
- Отражение в учете прочих затрат по переработке: фактические  
постоянные накладные затраты  
Дт Незавершенное производство: 100000  
субсчет накладные затраты  
Кт Прочие счета (з/плата к выплате, амортизация, аренда и пр.) 100000  
- Формирование себестоимости готовой продукции  
Дт Незавершенное производство: 385000  
субсчет затраты на производство  
Кт Незавершенное производство: 275000  
субсчет прямые затраты  
Кт Незавершенное производство: 110000  
субсчет накладные затраты  
- Корректировка перераспределенных накладных затрат  
Дт Незавершенное производство: 10000  
субсчет накладные затраты  
Кт Расходы: себестоимость реализации готовой продукции 10000

выполняет заказ, но для производства данной продукции субъекту пришлось нести затраты по ее разработке. Данный заказ не имеет серийного производства. Заказчик согласен компенсировать не только производственные затраты, связанные с выпуском данной продукции, но и затраты по ее разработке. Хотя такие затраты не относятся к категории производственных, но в соответствии со стандартом допустимо включение их в себестоимость выпускаемой по спецзаказу продукции как прочую статью затрат.

#### Прочие ограничения затрат для включения в себестоимость запаса

Если в процессе производства установлены сверхнормативные потери:

- сырья (например, из-за сырья плохого качества или из-за нарушения технологии производства);
- трудозатрат (например, из-за использования высокооплачиваемых рабочих на работах, не соответствующих их квалификации); или
- прочих производственных затрат (сверхнормативный брак готовой продукции, например).

Данные затраты должны быть исключены из затрат на переработку и отнесены на счет расходов по запасам: "Себестоимость реализации: субсчет сверхнормативные затраты" в том периоде, в котором они были понесены. Эти затраты не должны быть включены в себестоимость готовой продукции или услуг.

Если в результате сбоя технологического процесса субъект вынужден нести дополнительные затраты для обеспечения хранения незавершенных полуфабрикатов, поддержание какой-то определенной среды (например, определенной влажности или температуры для сохранности данного полуфабриката), такие затраты также не должны быть включены в себестоимость готовой продукции, а должны быть списаны на расходы в период их возникновения.

#### Формирование себестоимости услуг

Для субъектов сферы услуг затраты на оказание услуг отражаются в учете до момента их реализации в качестве запасов на счетах "Незавершенного производства". Себестоимость этих запасов включает затраты на персонал, непосредственно участвующий в предоставлении услуг, затраты по контролирующему персоналу, а также соответствующие накладные затраты. При этом затраты, связанные с реализацией услуг, а также административные затраты не включаются в себестоимость услуг, а списываются на расходы в периоды их возникновения.

#### Возможные методы формирования себестоимости

Как уже отмечалось выше цель МСФО 2 заключается в определении учета запасов в системе фактической себестоимости, которая основа-

на на том, что себестоимость запасов формируется в соответствии с фактически понесенными затратами на приобретение и переработку. Однако данная система фактической себестоимости для некоторых субъектов не очень удобна в применении на практике. Например, метод фактической себестоимости учета запасов для предприятий розничной торговли при отсутствии хорошей компьютерной программы оказывается даже трудным. Для некоторых производственных предприятий формирование себестоимости огромного ассортимента готовой продукции по фактическим затратам тоже может быть не совсем легкой задачей. В связи с этим МСФО 2 допускает при формировании себестоимости запасов использовать иные системы: для предприятий розничной торговли, например, метод розничных цен, а для производственных предприятий - метод нормативных затрат. Использование систем для формирования себестоимости запасов, отличных от системы по фактическим затратам, допускается лишь при условии, что выбранная система определения себестоимости запасов приблизительно выражает фактическую себестоимость. Если данное условие не соблюдается, субъект должен применять систему фактической себестоимости.

**Метод нормативных затрат** учитывает нормальные уровни (соответствующие установленным нормам) использования сырья, материалов, труда, их эффективности и мощности производства. То есть стоимость готовой продукции определяется некой плановой калькуляцией с обязательным анализом возникших отклонений фактических затрат на производство от нормированных. Плановые калькуляции должны регулярно проверяться и, при необходимости, пересматриваться.

#### Пример:

Предприятие "Маяк" для производства использует следующие нормативы на выпуск одного изделия:

- оплата труда с отчислениями 1400 сом;
  - стоимость материалов 600 сом;
  - затраты по переработке 2500 сом;
- Итого затрат на 1 ед. изделия 4500 сом.

За отчетный период предприятие произвело 100 единиц готовой продукции, следовательно себестоимость произведенной готовой продукции:

$$100 \times 4500 = 450000 \text{ сом.}$$

При этом фактические производственные затраты составили 470000 сом. Анализ отклонений показал, что сумма отклонений в 20000 сом сверхнормативные затраты, следовательно калькуляция соответствует факту и не требуется ее корректировка.

**Метод розничных цен** используется, как правило, торговыми предприятиями. Особенность

учета в таких предприятиях: товар учитывается, как правило, в розничных ценах. Себестоимость запаса необходима только при формировании финансового результата за отчетный период. Метод розничных цен позволяет без проведения инвентаризации определить наличие запаса у субъекта:

Сальдо стоимости запаса  
на начало периода в розничных ценах  
+ Закупки за период по фактическим затратам +  
Сумма наценки =  
Закупки по розничным ценам  
Полученная выручка от реализации товаров  
(розничные цены) за период  
= Остаток товаров на складе  
в розничных ценах на конец периода.

#### Пример:

Магазин "Олимп" ведет учет товаров по методу розничных цен. Для определения себестоимости реализованного запаса и остатков в балансе учитывается следующая информация:

	Товар по себестоимости	Товар по розничным ценам
Сальдо на начало	10000	15000
Приобретен запас	40000	70000
Итого запаса для реализации	50000	85000
Поступило выручки от реализации (реализован запас)	X	60000
Остаток запаса	Y	25000

#### Формулы для оценки стоимости запасов

Одним из важных вопросов, решаемых в бухгалтерском учете, является обоснованность определения сумм (оценка) запаса, имеющегося в наличии, которая:

- должна быть признана расходом в момент реализации (товаров или готовой продукции); или
- должна быть отнесена на себестоимость нового продукта: (сырье и материалы → незавершенное производство → готовая продукция);
- должна быть распределена на стоимость остатка неиспользованного запаса.

Данная задача осложняется тем, что субъект, как правило, имеет остатки запасов на начало и на конец периода. При этом себестоимость запаса, имеющегося в наличии, должна быть правильно распределена между стоимостью потребленного запаса и стоимостью запаса в остатках. Если абстрагироваться от физического

- 1) Определим коэффициент валовой маржи:  
 $(85000 - 50000) / 85000 = 41\%$
- 2) Определим себестоимость остатка запаса:  
 $Y = 25000 - 25000 \times 41\% = 25000 - 10250 = 14750 \text{ сом}$
- 3) Определим себестоимость реализованного запаса:  
 $X = 50000 - 14750 = 35250 \text{ сом,}$   
где 14750 сом - сумма реализованной наценки.

#### Бухгалтерские записи при методе розничных цен:

- в момент приобретения товара  
Дт Товар 40000  
Кт Денежные средства 40000
- наценка товара до розничной цены  
Дт Товар 30000  
Кт Нереализованная наценка (контрсчет счета "Товары") 30000
- поступление выручки от реализации товара  
Дт Денежные средства 60000  
Кт Выручка от реализации 60000
- списание стоимости реализованного товара  
Дт Расходы: себестоимость реализации 35250  
- по себестоимости  
Дт Нереализованная наценка 14750  
- в сумме реализованной наценки  
Кт Товары 50000
- в розничных ценах 50000

**Примечание:** Метод розничных цен применим для оценки запасов, состоящих из большого числа быстро меняющихся товаров, имеющих одинаковую маржу, и для которых нецелесообразно использовать метод фактической себестоимости.

движения единиц запаса, определение стоимости использованного запаса можно представить формулой:

$$\begin{aligned} & \text{Сальдо запаса на начало отчетного периода} \\ & + \\ & \text{Себестоимость запасов, полученных за период} \\ & = \\ & \text{Себестоимость запаса,} \\ & \text{возможного для использования} \\ & - \\ & \text{Себестоимость использованного запаса} \\ & = \\ & \text{Сальдо запаса на конец отчетного периода.} \end{aligned}$$

Таким образом, при наличии остатков запасов на начало и конец периода себестоимость запасов, полученных за период, не совпадает с себестоимостью запасов, использованных за период. Следовательно, требуется методика, позволя-

щая стоимость запасов в наличии распределить на стоимость остатков на складе и стоимость использованного запаса. Проблема данного распределения состоит еще и в том, что, как правило, субъект одни и те же запасы закупает различными партиями, в различные сроки, по различным закупочным ценам.

МСФО 2 предлагает для решения данной проблемы использовать специальные "формулы" - методы для расчета себестоимости использованных запасов и их остатков:

- а) метод специфической идентификации индивидуальных затрат;
- б) метод средневзвешенной стоимости;
- в) метод FIFO: первое поступление - первый отпуск;
- г) метод LIFO: последнее поступление - первый отпуск.

Бухгалтеру предстоит сделать обоснованный

выбор между предлагаемыми методиками оценки себестоимости запасов, исходя из влияния этого метода на отчет о прибылях и убытках (в плане оценки использованных запасов), на баланс (в плане оценки остатков запасов) и на налогообложение.

Следует помнить, что субъект должен применять одинаковые формулы оценки для всех запасов, сходных по характеру и их использованию субъектом. Для запасов различного характера или использования (например, для товаров и сырья) могут применяться различные формулы оценки (см. ПКИ.1).

При выборе конкретного метода оценки запасов необходимо руководствоваться преимуществами и недостатками каждого метода, а также целью субъекта в достижении определенных финансовых показателей.

Таблица сравнительных характеристик методов оценки стоимости запасов

Идентификационный метод	Метод средневзвешенной стоимости	Метод FIFO	Метод LIFO
Предназначен, как правило, для оценки запасов, которые не являются взаимозаменяемыми или произведенных и предназначенных для специальных проектов. Недостатки: ограниченное использование	Метод прост в применении. Не требует высокой квалификации персонала бухгалтерии. Сглаживает колебание цен. Недостатки: не применим при значительном колебании цен	Дает более высокую оценку прибыли. Стоимость отражаемого в балансе остатка запасов приближена к их текущей рыночной стоимости на дату баланса. Закупки в конце периода не влияют на финансовый результат. Списание стоимости запасов совпадает с их физическим использованием.	При инфляции сумма прибыли снижается. Рационально использовать при необходимости поддержания постоянного уровня остатков запасов. Закупки в конце года могут существенно повлиять на себестоимость реализованных запасов и, следовательно, финансовый результат. Недостатки: при составлении финансовой отчетности требуется раскрытие дополнительной информации

(\*) в таблице предполагается, что цены на рынке растут.

Пример:

Ниже приведена информация предприятия "Горизонт" о поступлении и использовании запасов за июнь 2000 года:

Дата закупки	Количество запаса	Цена закупки	Стоимость приобретенного запаса
Остаток на 01.06.00	20 ед.	20	400 сом
10.06.00	25 ед.	30	750 сом
20.06.00	40 ед.	31	1240 сом
Итого запаса в наличии	85 ед.		2390 сом

Реализовано за июнь месяц 70 ед. товара.

Расчет оценки себестоимости продаж и остатков запасов

Метод средневзвешенной стоимости	Метод FIFO	Метод LIFO
1) определяется средневзвешенная цена: $2390 / 85 = 28,12$ сом за 1 ед.	1) определяется себестоимость реализованного запаса: $20 \times 20 = 400$ $70 \text{ ед. } 25 \times 30 = 750$ $25 \times 31 = 775$ итого: 1925	1) определяется себестоимость реализованного запаса: $40 \times 31 = 1240$ $70 \text{ ед. } 25 \times 30 = 750$ $5 \times 20 = 100$ итого: 2090
2) определяется	2) определяет	2) определяет

себестоимость реализованного запаса: $70 \text{ ед. } \times 28,12$ сом = 1968,40 сом	ся стоимость остатка: $15 \text{ ед. } \times 31 = 465$	ся стоимость остатка: $15 \text{ ед. } \times 20 = 300$
3) определяется стоимость остатка: $15 \text{ ед. } \times 28,12$ сом = 421,8 сом		

Таблица влияния выбранной методики на статьи отчетности

Статьи отчетности	Средневзвешенный метод	Метод FIFO	Метод LIFO
Статья баланса - ТМЗ	421,8	465,0	300,0
Отчет о прибылях и убытках			
Выручка от реализации	2390,0	2390,0	2390,0
- Себестоимость реализации	1968,4	1925,0	2090,0
- Валовая прибыль	421,6	465,0	300,0

Признание в качестве расхода

В МСФО 2 неоднократно говорится о необ-

Себестоимость реализации:	Себестоимость реализации:
Стоимость реализованных запасов	оценка по ВЦЦП
200000	20000 30000
Итого 200000	итого 10000

- Отчет о прибылях и убытках: статья "Себестоимость реализации" 180000.
- Фрагмент пояснительной записки к отчету о прибылях и убытках по статье "Себестоимость реализации": себестоимость реализации за отчетный период сложилась в сумме 180000 сом, в том числе:
  - стоимость реализованного запаса 200000 сом;
  - сумма списания стоимости запасов до ВЦЦП за период 20000 сом (причина - порча запасов);

Раскрытие информации в финансовой отчетности

- В финансовых отчетах следует раскрывать:
- метод оценки ТМЗ (по фактической стоимости, по розничным ценам, по нормативным затратам); а также
  - методы расчета их себестоимости (иденти-

ходимости своевременного списания с баланса запаса, при условиях, что выгода от него получена (запас реализован) или выгода по нему утрачена (уценка, кража).

Все потери запасов должны признаваться в качестве расходов (убытков) в период осуществления списания или возникновения потерь.

Возникает вопрос: как данная информация должна быть отражена в отчете о прибылях и убытках?

Стандарт четко определяет статью, на которой должны быть отражены суммы списания стоимости реализованных, утраченных, уцененных запасов: в отчете о прибылях и убытках информация о списанных запасах за отчетный период должна быть отражена:

- по статье "Себестоимость реализации", если субъект использует формат отчета, основанный на функциях затрат; или
- как операционные затраты, признаваемые в качестве расходов в данном периоде по статье "Запасы", если субъект формирует отчет по характеру затрат.

Для обеспечения накопления информации стоимости запаса, признанной как расход (убыток) за период, можно рекомендовать введение в разделе "Себестоимость реализации" специальных субсчетов.

Пример:

Компания "Х" накопила за отчетный период информацию о списании запасов при помощи субсчетов:

Себестоимость реализации:	Себестоимость реализации:
Результат инвентаризации	Сверхнормативные потери
3000 18000	5000
итого 15000	Итого 5000

- сумма дооценки ранее уцененных запасов 30000 сом (возросла цена реализации, стоимость запаса восстановлена до первоначальной оценки себестоимости);
- в результате инвентаризации оприходованы излишки в сумме 18000 сом;
- прочее списание запасов 2000 сом (результат недостачи и сверхнормативные списания показаны свернуто, так как порог существенности установлен в сумме 10000 сом).

- балансовую стоимость ТМЗ, учтенных по возможной чистой цене продаж;
- сумму любого повышения ранее частично списанной до ВЦП стоимости ТМЗ;
- обстоятельства или события хозяйственной деятельности, которые привели к необходимости переоценки;
- балансовую стоимость ТМЗ, отданных в залог в качестве гарантии обязательств;

- при использовании метода LIFO, в финансовых отчетах следует раскрывать разницу между суммой ТМЗ, отраженной в балансе, и наименьшим значением из: суммы, исчисленной с применением метода FIFO (средневзвешенной) и чистой стоимости реализации; или наименьшим значением из: текущей стоимости на отчетную дату и чистой стоимости реализации.

Рекомендованы к применению постановлением коллегии Государственной комиссии при Правительстве Кыргызской Республики по стандартам финансовой отчетности и аудиту от 24 июня 2003 года № 11

## МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ по применению МСФО 8 "Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике"

### Введение

Целью деятельности любого субъекта является, несомненно, получение прибыли, которая представляется в отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности (отчете о прибыли и убытках). Как правило, данный отчет отражает результаты деятельности субъекта за определенный отчетный период.

В силу различных обстоятельств в течение отчетного периода субъекты сталкиваются с необходимостью внесения изменений в учетную политику или пересмотра существующих подходов к оценке определенных статей финансовой отчетности. Кроме того, в отчетном периоде могут быть обнаружены ошибки, относящиеся к прошлым периодам, которые существенно исказили отчетность периодов, в которых ошибки были допущены.

Исходя из того, что все эти изменения могут

возникнуть у любого субъекта, возникает резонный вопрос: "А какое влияние оказывают все вышеперечисленные факторы на финансовую отчетность?" Включаются ли они в отчетность текущего периода, либо корректируются начальные остатки, либо, напротив, никаких корректировок не требуется; и изменения применяются только для будущих периодов?

Сфера применения МСФО 8 определена требованиями к представлению информации о прибыли или убытках от обычной (постоянно возобновляемой) или в результате необычной (не свойственной данному субъекту, как правило, в результате чрезвычайных обстоятельств) деятельности, а также отражения в отчетности изменений, связанных с изменениями учетной политики, фундаментальных ошибок и учетных оценок (бухгалтерских расчетов).

### Чистая прибыль (убыток)

Чистая прибыль или убыток за отчетный период формируется в результате соотношения всех признанных в периоде доходов и расходов субъекта за отчетный период. Исключение могут составить лишь те доходы и расходы, которые в соответствии с требованиями других стандартов должны относиться непосредственно на статьи капитала и резервов. Примерами таких исключений является отражение в учете сумм переоценок основных средств в соответствии с МСФО 16 "Основные средства", или отражение в учете прибыли (убытка) от пересчета финансовой отчетности иностранной компании в соответствии с МСФО 21 "Влияние изменений валютных курсов".

Вся деятельность субъекта может быть подразделена на два вида: на обычную и необычную деятельность. МСФО 8 требует представлять результаты данных видов деятельности в отчете о прибылях и убытках отдельно.

### Прибыль (убыток) от обычной деятельности

Обычная деятельность - это любая деятельность, осуществляемая субъектом в виде составной части его бизнеса, а также связанная с ней деятельность, которая является ее продолжением, побочной по отношению к ней или возникает из нее.

Например, приобретение запасов для производства или торговли, их реализация или использование в производстве, привлечение услуг собственных работников, получение услуг со стороны, начисление и выплата налогов, покупка и реализация ценных бумаг, основных средств, получение и предоставление займов, их погашение, получение учредительных взносов и т.д. При этом одна часть обычной деятельности может постоянно возобновляться (например, основные операции по реализации готовой продукции или услуг), другая часть может повторяться редко (например, реализация основных средств). Основной отличительной характеристикой обычной деятельности (для той и другой части) является управление ею со стороны руководства (принятие, например, им решения по заключению договоров по приобретению и реализации тех или иных активов). Обычная деятельность является составной частью бизнеса субъекта.

Информация о результатах от обычной деятельности должна быть представлена в отчетности субъекта (в формах самой отчетности или в виде дополнительного пояснения к ним) отдельно по каждой существенной статье, исходя из ее размера, характера или значимости для принятия решений. При этом, незначимая информация может быть представлена в отчетности свернуто (то есть объединенная с другой незначимой информацией в "прочие" статьи или в виде свернутого результата от сопоставления полученной выгоды и понесенных расходов при этом, например, прибыль или убыток от выбытия основного средства). Пользователю, помимо общей суммы доходов и расходов, важно видеть структуру и величину каждой составляющей отчета о прибылях и убытках.

Следующие статьи определены МСФО 8 как значимые и по ним требуется отдельное представление:

- списание стоимости запасов до чистой стоимости реализации, а основных средств - до возмещаемой суммы, а также восстановление этих списаний;
- реструктуризация деятельности субъекта и восстановление любых резервов на затраты по реструктуризации;
- выбытие объектов основных средств;
- выбытие долгосрочных инвестиций;
- прекращенная деятельность;
- урегулирование судебных споров;
- прочие восстановления резервов;
- изменения в учетных оценках;
- фундаментальные ошибки;
- изменения в учетной политике.

Раскрытие подобной информации обычно производится в примечаниях к финансовой отчетности (в пояснительной записке).

### Пример:

Компания А осуществляла закупки сырья в

Лондоне. Стоимость 1 условной единицы сырья составляла 200 долларов США. По состоянию на 01.01.2002 года у компании были существенные остатки сырья. В январе 2002 года были найдены партнеры в Германии, и аналогичное сырье было получено по стоимости 160 долларов США за 1 условную единицу сырья. Так как все сырье было использовано в производстве, компанией была произведена уценка сырья по ценам последней поставки. Такое решение было обосновано тем, что рыночная цена готовой продукции, произведенной из дорогого сырья была ниже, чем ее фактическая себестоимость. Величина переоценки составила 20,0 млн. сом.

В журнале проводок делаются следующие бухгалтерские записи:

Дата	Статья финансовой отчетности	Сумма	
		Дебет	Кредит
Март 2002	Расходы по уценке сырья	20000000	
	Сырье		20000000

### Извлечение из баланса

млн.сом

	Прим.	2001	2002
Товарно-материальные запасы	6	211,0	120,0

### Извлечение из отчета о прибылях и убытках

млн. сом

	Прим.	2001	2002
Выручка		600,0	800,0
Себестоимость		(350,0)	(460,0)
Уценка ТМЗ	6		(20,0)
Валовая прибыль		250,0	320,0
Амортизация		(20,0)	(22,0)
Расходы по реализации		(15,0)	(18,0)
Общие административные расходы		(130,0)	(170,0)
Прибыль до уплаты налога		85	110
Чрезвычайные статьи		-	-
Чистая прибыль		85	110

### Извлечение из Примечаний к финансовой отчетности

#### Примечание 6. Товарно-материальные запасы

В 2002 году, субъект в результате переоценки запасов до чистой стоимости реализации признал дополнительные убытки в размере 20,0 млн. сом. Данная уценка запасов обоснована тем, что рыночная цена готовой продукции, про-

изведенной из дорогого сырья была ниже, чем ее фактическая себестоимость. В балансе на отчетную дату ни уцененного сырья, ни готовой продукции из него не числилось.

**Результаты чрезвычайных обстоятельств:**

Необычная деятельность субъекта определяется так называемыми чрезвычайными статьями.

Чрезвычайными обстоятельствами считаются доходы или расходы, являющиеся результатом событий или сделок, четко отличимых от обычной деятельности субъекта, часто или повторяющегося появления которых в этой связи не ожидается.

Одной из черт чрезвычайных обстоятельств является, как правило, их редкий, неповторяющийся характер. Однако вовсе не обязательно, что все редко случающиеся события относятся к чрезвычайным обстоятельствам. Например, продажа дочерних компаний для большинства субъектов является нечастым событием, но рассматривается в качестве события обычной деятельности.

Наиболее распространенными примерами чрезвычайных обстоятельств являются землетрясение и экспроприация активов. Вместе с тем отнесение к чрезвычайным обстоятельствам даже природных и политических катастроф зависит от того, что для субъекта является обычной деятельностью. Например, убытки от землетрясения для субъекта, расположенного в сейсмоопасном районе, должны быть отнесены к результатам от обычной деятельности, поскольку риск таких потерь является обычным риском ведения бизнеса в данной географической зоне.

**Пример:**

Российская нефтедобывающая компания "Юкос" имеет нефтедобывающие комплексы в Ираке и на территории Российской Федерации. В текущем 2003 году были разрушены 3 вышки, две из которых в результате военных действий в Ираке и одна в результате взрыва при нарушении технологии добычи в России. Балансовая стоимость каждой из вышек 1,5 млн. у.е.

Для классификации понесенных убытков необходимо определить степень связи события с основной деятельностью компании. И здесь очевидно, что убытки в сумме 1,5 млн. понесенные в результате взрыва на территории РФ не являются чрезвычайными. Безусловно, к разряду чрезвычайных следует отнести убытки, понесенные в результате военных действий в Ираке.

В журнале проводок делаются следующие бухгалтерские записи:

Дата	Статья финансовой отчетности	Сумма	
		Дебет	Кредит
Март 2002	Накопленная амортизация основных средств	0,5	

Дата	Статья финансовой отчетности	Сумма	
		Дебет	Кредит
	Убыток от потери основных средств - обычная неоперационная деятельность	1,5	
	Основные средства		2,0
Март 2002	Накопленная амортизация основных средств	1,0	
	Убыток от потери основных средств - необычная деятельность, чрезвычайная ситуация	3,0	
	Основные средства		4,0

**Компания "Юкос"**

**Извлечение из отчета о прибылях и убытках**

млн. у.е.

	Прим.	2001	2002
Выручка		10,0	14,0
Себестоимость		(4,0)	(5,0)
Валовая прибыль		6,0	9,0
Амортизация		2,0	2,5
Расходы по реализации		1,5	1,5
Общие административные расходы		1,8	3,3
Прибыль до уплаты налога		0,7	1,7
Чрезвычайные статьи	2	-	(3,0)
Чистая прибыль		0,7	(1,3)

**Извлечение из Примечаний к финансовой отчетности**

**Примечание 2. Чрезвычайные убытки**

В результате военных действий в марте 2002 года были уничтожены две нефтедобывающие установки, расположенные на территории Ирака. Убытки, понесенные в результате, учтены как чрезвычайные. Этот убыток равняется чистой балансовой стоимости уничтоженных активов(\*).

(\* Примечание: чрезвычайные статьи не освобождены от налогообложения, в частности убытки за период в результате чрезвычайных обстоятельств могут быть приняты в качестве налогового вычета за этот же период, а доходы могут быть включены в сумму налогооблагаемого дохода за период. В отчете о прибылях и убытках чрезвычайные статьи должны быть отражены с учетом их влияния на налогообложение, то есть за минусом налога на прибыль по ним.

Пример:  
ОсОО "Дюбек" осуществляет деятельность на рынке табачных изделий. Основным видом дея-

тельности компании является продажа табачных изделий ОсОО "Реестма Кыргызстан" в розничной сети. При покупке оптовой партии сигарет 10 мая 2002 года, компанией был получен купон на участие в розыгрыше автомобиля. В ходе розыгрыша проведенного 31 августа 2002 года ОсОО "Дюбек" становится обладателем призовой автомашины.

Так как основным видом деятельности компании является продажа табачных изделий, а не участие в лотереях, проводимых ОсОО "Реестма Кыргызстан", доходы возникшие в результате данного события отличаются от обычной деятельности и прибыль полученная от приобретения автомашины является чрезвычайной.

В соответствии с п.11 МСФО 8 характер и величина данной статьи должны быть раскрыты отдельно, то есть открывается счет для отражения данной статьи, а в отчете о прибылях и убытках вводится статья "Прибыль/Убыток от чрезвычайных событий".

При этом так же необходимо произвести оценку справедливой стоимости полученного автомобиля (например: 150,0 тыс. сом) и сделать соответствующие бухгалтерские записи.

В журнале проводок делается следующая бухгалтерская запись:

Дата	Статья финансовой отчетности	Сумма	
		Дебет	Кредит
31.08.2002 г.	Основные средства	150,0	
	Чрезвычайная прибыль за минусом налога на прибыль		120,0
	Налог на прибыль к оплате от чрезвычайной статьи		30,0

В сложившейся ситуации в Примечаниях к

**Порядок отражения в отчетности изменений в учетной политике**

В соответствии с МСФО 8 термин "учетная политика" включает в себя принципы, методы, процедуры, правила и практику, принятые субъектом для подготовки и представления финансовой отчетности.

Изменение в любой учетной политике означает, что субъект переходит от одного принципа учета к другому.

Согласно МСФО 8 необходимость в изменении учетной политики субъекта может возникнуть в соответствии с требованиями законодательства и органов стандартизации учета (например, когда этого требует новый МСФО или разъяснение постоянного Комитета по интерпретациям), или тогда, когда это изменение приведет к улучшению отражения событий и сделок в финансовой отчетности субъекта.

финансовой отчетности дополнительно необходимо сделать два раскрытия:

- 1) в отношении стоимости полученного автомобиля и механизма ее определения; и
- 2) раскрыть факт очевидного отличия произошедшего события от обычной деятельности.

**ОсОО "Дюбек"**

**Извлечение из отчета о прибылях и убытках**

тыс. сом

	Прим.	2001	2002
Выручка		100,0	140,0
Себестоимость		(40,0)	(50,0)
Валовая прибыль		60,0	90,0
Амортизация		20,0	20,5
Расходы по реализации		10,5	10,5
Общие административные расходы		10,8	30,3
Прибыль до уплаты налога		18,7	28,7
Чрезвычайные статьи	2	-	120,0
Чистая прибыль		18,7	148,7

**Извлечение из Примечаний к финансовой отчетности**

**Примечание 2. Чрезвычайная прибыль**

В текущем отчетном периоде в результате розыгрыша проведенного ОсОО "Реестма Кыргызстан" компанией безвозмездно получен автомобиль НИВА 21213, в качестве приза. Справедливая рыночная стоимость полученного автомобиля составила на момент передачи 150,0 тыс. сом. Расходы по налогу на прибыль определены в сумме 150,0 x 20% = 30,0 тыс. сом. Получение данного дохода не является результатом текущей деятельности компании.

Изменение учетной политики может потребоваться также необходимостью представления более достоверной финансовой информации о деятельности субъекта.

Изменения в учетной политике могут быть отражены двумя подходами:

1) Ретроспективным подходом. Сущность данного подхода основывается на предположении, что новая учетная политика применялась субъектом всегда с момента возникновения сделок. Ретроспективное отражение изменений в учетной политике применяется, если сумма любой полученной корректировки за предшествующие периоды поддается определению.

2) Перспективным подходом. Данный подход применяется, если сумма корректировки за предшествующие периоды в связи с изменением



ми учетной политики не могут быть определены. Этот подход основывается на правиле, что изменение учетной политики применяется к событиям

и операциям, происходящим после даты внесения изменений в учетную политику.

**Возможные методы отражения в учете результатов изменений учетной политики**

Применение	Основной метод	Допустимый альтернативный метод
Ретроспективно - новая учетная политика применяется к событиям и сделкам с момента возникновения таких статей	Сумма итоговой корректировки, относящейся к предшествующим периодам, представляется как корректировка сальдо нераспределенной прибыли на начало периода. Сравнительная информация пересчитывается, если это практически осуществимо	Сумма итоговой корректировки, относящейся к предшествующим периодам, включается в определение чистой прибыли или убытка за текущий период. Сравнительная информация представляется так же, как она представлена в финансовых отчетах предыдущего года
Перспективно - новая учетная политика применяется к событиям и сделкам, происходящим после даты изменения	Корректировка сальдо нераспределенной прибыли или корректировка чистой прибыли или убытка за текущий период не производится. Новая политика применяется к существующим остаткам с момента введения изменений в учетной политике	

Не являются изменениями учетной политики:  
 - принятие учетной политики для событий или сделок, отличающихся по существу от ранее происходивших событий или сделок;  
 - принятие новой учетной политики для событий или сделок, которые не происходили ранее или не были существенными.

**Пример:**

Руководство торговой компании "Дельта" изменило свою учетную политику в плане оценки товарно-материальных запасов (ТМЗ): с метода ЛИФО на метод ФИФО. Новую политику было решено применять с 01.01.2002 года. Компания начала свою деятельность с 2001 года, и для нее не составляло большого труда определить сумму корректировки за предыдущий год. Для приведения предыдущей отчетности в соответствие с новой политикой оценки запасов необходимо было на 01.01.2002 года восстановить стоимость ТМЗ до 300,0 тыс. сом (стоимость ТМЗ в учете на 01.01.2002 составляла только 260,0 тыс. сом). Для отражения в учете корректировки стоимости ТМЗ был определен допустимый метод изменений в учетной политике.

**Компания "Дельта"**

**Извлечения из баланса на 31.12.2002 г. до необходимых изменений**

	Прим.	2002	2001
ТМЗ		380	260
Нераспределенная прибыль		1230	960

**Компания "Дельта"**

**Извлечения из отчета о прибылях и убытках за 2002 г. до необходимых изменений**

	Прим.	2002	2001
ТМЗ		420	260
Нераспределенная прибыль		1270	960

	Прим.	2002	2001
Выручка		1370	1310
Себестоимость		(932)	(847)
Валовая выручка		438	463
Общие административные расходы		168	153
Прибыль до уплаты налога		270	310
Чрезвычайные статьи		-	-
Чистая прибыль		270	310

**Бухгалтерские проводки по отражению корректировки в учете**

Дата	Статья финансовой отчетности	Сумма	
		Дебет	Кредит
xx/xx/2002	Товарно-материальные запасы	40,0	
	Себестоимость реализованной продукции		40,0

**Влияние корректировки на статьи отчетности**

	2002 (после корректировки)	Корректировка	2002 (до корректировки)
Стоимость ТМЗ	420,0	40,0	380,0
Себестоимость	892,0	(40,0)	932,0
Чистая прибыль	310,0	40,0	270,0

Отчетность компании с учетом внесенных

корректировок по результатам изменений учетной политики может быть представлена следующим образом:

**Компания "Дельта"**  
**Извлечения из баланса на 31.12.2002 г. (с учетом корректировок)**

	Прим.	2002	2001	2002	2001
ТМЗ	1	420	260	420	300
Нераспределенная прибыль		1270	960	1270	1000

**Компания "Дельта"**  
**Извлечения из отчета о прибылях и убытках за 2002 г. (с учетом корректировок)**

	Прим.	2002	2001	2002	2001
Выручка		1370	1310	1370	1310
Себестоимость		(892)	(847)	(892)	(847)
Валовая выручка		478	463	478	463
Общие административные расходы		168	153	(168)	(153)
Прибыль до уплаты		310	310	310	310

**Порядок отражения в отчетности изменений в бухгалтерских расчетах**

Иногда бывает сложно отличить изменение в учетной политике от изменения в бухгалтерском расчете или бухгалтерской оценке.

Последние являются результатом неопределенности, в той или иной мере присущей экономическим процессам. Например, всегда имеется неопределенность в отношении погашения дебиторской задолженности, возможной чистой цены продажи запасов, либо ожидаемого срока полезного использования объекта основных средств.

Поэтому финансовая отчетность отражает множество бухгалтерских расчетов, которые базируются на имеющейся на момент оценки информации. Со временем информация может уточняться и изменяться. Например, для определения амортизационных отчислений требуется оценка срока полезной службы актива. Через некоторое время руководство субъекта может изменить свой прогноз относительно разработки нового материала, являющийся основным фактором определения срока использования существующей производственной линии. Изменение прогноза приведет к изменению предполагаемого срока замены линии. Иначе, руководство субъекта изменило оценку срока полезной службы.

В другом случае субъект может изменить метод амортизационных отчислений, например, с

	Прим.	2002	2001	2002	2001
налога					
Чрезвычайные статьи					
Чистая прибыль		310	310	310	310

(\* При применении альтернативного метода необходимо справочно раскрыть влияние изменений установленной корректировки на финансовые показатели по всей сравнительной информации.

**Извлечения из Примечаний к финансовой отчетности**

**Примечание. Учет ТМЗ**

В течение 2002 года субъектом была изменена учетная политика по определению стоимости запасов. Это изменение в учетной политике произведено ретроспективно. Внесенные корректировки повлияли на следующие статьи:

- стоимость запасов в балансе увеличилась на 40,0 тыс. сом;
- себестоимость реализованной продукции и соответственно чистая прибыль субъекта за 2002 год увеличена на 40,0 тыс. сом.

равномерного на метод уменьшаемого остатка. При этом пропадает очевидность того, что изменяется бухгалтерский расчет: формально меняется способ амортизации. В спорных случаях МСФО 8 трактует изменения как корректировку бухгалтерских расчетов. Данный подход обеспечивает большую сопоставимость отчетности, устраняя излишнюю свободу в интерпретации пограничных событий.

В отличие от изменений в учетной политике, где МСФО 8 представляет субъектам выбор способа корректировки отчетности, изменения в бухгалтерских расчетах требуется отражать в отчете о прибылях и убытках текущего года, а также последующих лет (если влияние распространяется на несколько периодов). Например, пересмотр срока полезной службы производственной линии вызовет перспективное увеличение амортизационных отчислений как текущего, так и последующих периодов. Уменьшение резерва под снижение стоимости запасов в связи с получением выгодного предложения на продажу неликвидных материалов может не оказать влияние на периоды, следующие за отчетным.

Результат изменения в бухгалтерской оценке должен включаться в расчет чистой прибыли или убытка:

- в периоде, когда произошло изменение, если оно влияет на данный период, или  
 - в периоде, когда произошло изменение, и в будущих периодах, если оно влияет на те или другие.

Результаты изменений бухгалтерских оценок должны быть включены в те же самые классификационные статьи отчета о прибылях и убытках, в которые были ранее учтены указанные оценки.

#### Пример:

СП "Мурас", занимающееся производством и реализацией телефонных аппаратов, в своей работе использует специализированное оборудование для штамповки пластиковых корпусов телефонных аппаратов. В 2000-2001 годах при начислении амортизации на производственное оборудование использовался прямолинейный метод, основанный на сроке службы оборудования.

В 2002 году значительно (более чем в 2 раза) снизились объемы производимой продукции, на основании чего руководством субъекта было принято решение изменить метод начисления амортизации.

Изменения в бухгалтерских расчетах требуется отражать в отчете о прибылях и убытках текущего года, а также в течение последующих лет эксплуатации основного средства.

Рассмотрим влияние изменения метода амортизации на отчетность субъекта.

Стоимость приобретения данного оборудования сложилась в сумме 500,0 тыс сом; срок полезной эксплуатации установлен 10 лет; дата ввода в эксплуатацию 01.01.2000 года. Дата изменения метода амортизации 01.07.2002 года.

Мощность производственного оборудования позволяет производить 6,0 тыс. аппаратов в год, нормативный срок эксплуатации 10 лет. В предшествующих отчетных периодах было произве-

дено 5,9 и 5,6 тысяч аппаратов соответственно. В текущем периоде произведено 2,5 тысяч аппаратов, в том числе за второе полугодие 1,5 тысяч единиц.

Расчет накопленной амортизации до момента изменения метода амортизации:

- Сумма амортизации за 2000 год - прямой метод амортизации =  $500000 : 10 \text{ лет} = 50000 \text{ сом}$ ;

- Сумма амортизации за 2001 год - прямой метод амортизации =  $500000 : 10 \text{ лет} = 50000 \text{ сом}$ ;

- Сумма амортизации за 6 мес. 2002 г. - прямой метод амортизации =  $500000 : 10 \text{ лет} \times 1/2 = 25000 \text{ сом}$ .

Расчет амортизации ОС с 01.07.2002 года - 31.12.2002 года:

Балансовая стоимость ОС на 01.07.2002 года: плановая мощность на оставшийся срок эксл.  $\times$  объем факт. выпуска =  $(500000 - 125000) : (6000 \times 7,5 \text{ лет}) \times 1500 = 375000 : 45000 \times 1500 = 12495 \text{ сом}$  - производств. метод.

Итого амортизация за 2002 год =  $25000 + 12495 = 37495 \text{ сом}$ .

При этом сумма амортизации на последующие периоды будет определяться как:

$375000 : 45000 \times$  фактический объем производства за период, где:

375000 сом - несамортизированная стоимость ОС на дату изменения метода амортизации;

45000 сом - плановая мощность на оставшийся срок эксплуатации.

Расчет амортизации показывает, что изменение метода амортизации, классифицируемое стандартом как изменение учетных оценок, не влияет на прошлые периоды, а применяется перспективно, с даты изменения метода в текущем и на последующие периоды.

#### Порядок отражения в отчетности фундаментальных ошибок

Несмотря на хороший внутренний контроль и следование принципу осмотрительности при учете могут возникнуть определенные ошибки. Соответственно, необходимо было разработать нормативную базу для исправления этих ошибок.

Ошибки могут возникать в результате математических промахов, неверного и/или непоследовательного применения учетной политики, а также преднамеренного обмана или невнимательности.

Фундаментальные (значительные) ошибки - это выявленные в текущем периоде ошибки такой важности, что финансовая отчетность за один или более предшествующих периодов более не может считаться достоверной на момент ее публикации.

Практическую сложность представляет различие между фундаментальными ошибками и из-

менениями в бухгалтерских расчетах. Для этого требуется определить, являются ли предполагаемые изменения результатом оставления без внимания или неправильной интерпретации имеющейся информации, либо результатом сегодняшнего взгляда на событие, возможно, нового составителя финансовой отчетности. Хотя решение данного вопроса, как правило, не может быть однозначным, в большинстве пограничных случаев более обосновано отражение изменений в бухгалтерских расчетах. Когда выявленные ошибки не отвечают определению фундаментальных, они отражаются в составе соответствующих доходов и расходов текущего года. Этот порядок ничем не отличается от учета изменений в бухгалтерских расчетах.

Для исправления фундаментальных ошибок стандарт разрешает два подхода:

Основной подход	Допустимый альтернативный подход
Сумма исправления существенной ошибки, которая относится к предыдущим периодам, должна быть представлена путем корректировки начального сальдо нераспределенной прибыли. Сравнительная информация должна обновляться, если в этом есть смысл	Сумма исправления существенной ошибки должна учитываться при расчете чистой прибыли или убытка за текущий период

#### Пример:

Строительная компания "Строй" осуществляет строительство жилого комплекса в г. Бишкеке по заказу ОсОО "Билдер". Строительство осуществляется в течение трех лет, начиная с мая 2000 года. Выручка от строительства признается

по методу завершенности. В 2002 году была обнаружена ошибка: доходы за 2001 год были занижены на сумму 350000 сом. Для исправления ошибки компанией был выбран основной подход.

Сущность ошибки в результате допущенного занижения доходов отчетность за 2001 год искажена по следующим статьям:

- завышены "Авансы полученные" на сумму 350000 сом;

- занижена "Нераспределенная прибыль": на сумму непризнанного дохода за минусом 20% налога на прибыль  $350000 - 350000 \times 20\% = 280000 \text{ сом}$ ;

- занижена сумма налога на прибыль к оплате на сумму  $350000 \times 20\% = 70000 \text{ сом}$ .

Данная ошибка будет отражена в отчетности 2002 года через сальдо на начало перечисленных выше статей, а именно:

Дт Авансы полученные 350000

Кт Нераспределенная прибыль 280000

Кт Налог на прибыль к оплате 70000

Рекомендованы к применению постановлением коллегии Государственной комиссии при Правительстве Кыргызской Республики по стандартам финансовой отчетности и аудиту от 30 мая 2003 года № 7.

## МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ по применению МСФО 12 "Налог на прибыль"

### Введение

МСФО 12 "Налог на прибыль" включен в Международные стандарты финансовой отчетности (по состоянию на 2001 год) в редакции 1996 года, которая вступила в силу с 1 января 1998 года (первоначальная редакция данного стандарта - 1979 год, дата вступления в силу - 01.01.1981 год).

Для разрешения спорных вопросов по данному стандарту Комитетом по Международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО) утверждены две интерпретации, выпущенные Постоянным комитетом по интерпретации (ПКИ), а именно:

- ПКИ - 21 "Налоги на прибыль - возмещение переоцененной стоимости активов, не подлежащих амортизации" (вступление в силу 15.07.2000 года);

- ПКИ - 25 "Налоги на прибыль - изменения в налоговом статусе компании или ее акционеров" (вступление в силу 15.07.2000 года).

Данные интерпретации составляют часть руководящей литературы КМСФО и при составлении финансовой отчетности должны быть приняты к руководству наряду с самими стандартами.

МСФО 12 "Налог на прибыль" не предусмат-

ривает каких-либо особых условий для применения положений данного стандарта в период первого применения его в качестве основы составления финансовой отчетности. В соответствии с требованиями МСФО 8 (и интерпретации № 8 к нему) применение данного стандарта должно быть отражено так, если бы финансовая отчетность всегда готовилась в соответствии с требованиями данного стандарта и применимых интерпретаций к нему. Другими словами, субъект должен пересмотреть всю свою финансовую отчетность за предшествующие периоды, начиная с периода вступления в силу самого стандарта, и привести свою отчетность в соответствие с требованиями данного стандарта и интерпретаций к нему.

При этом любая сумма корректировки, являющаяся результатом перерасчета финансовой отчетности прошлых периодов из-за перехода на МСФО, должна отражаться как корректировка начального сальдо нераспределенной прибыли того периода, отчетность за который впервые представлена в соответствии с МСФО.

Применение данного стандарта ретроспективно (то есть с пересчетом прошлых отчетных

периодов) может быть невозможно, если величина корректировки, относящаяся к предшествующим периодам, не может быть надежно оценена (например, из-за отсутствия данных за эти периоды). В таких случаях корректировка начального сальдо нераспределенной прибыли не произ-

#### Цель стандарта

Цель данного стандарта заключается не в определении сумм налога на прибыль, что регламентируется Налоговым Кодексом Кыргызской Республики (далее НК КР), а в определении порядка отражения налога на прибыль в учете субъекта для формирования финансовой отчет-

#### Сфера применения стандарта

Данный стандарт применяется для всех субъектов, отражающих в учете обязательства по налогу на прибыль, определяемые на базе налогооблагаемой прибыли в соответствии с НК КР. Применение данного стандарта распространяется также для отражения в учете налога на прибыль, удерживаемого источником выплаты.

Например, для субъекта, выплачивающего проценты по кредиту, сумма налоговых обязательств в соответствии с НК КР формируется из двух баз:

- налогооблагаемой прибыли самого субъекта;
- и
- суммы выплачиваемых им процентов, которые в соответствии с НК КР должны быть обложены налогом на прибыль у источника выплаты, то есть субъектом, производящим данные выплаты.

При этом сторона, выплачивающая проценты, всего лишь перечисляет удержанную сумму налога в бюджет, а расходы по налогу ложатся на кредитора, предоставившего кредит. При отражении налога на прибыль возможна следующая корреспонденция счетов:

I. Для субъекта, являющегося источником выплаты процентов

1) В момент начисления расходов по процентам за период:

а) в полной сумме начисленных за отчетный период процентов:

Дт Расходы в виде процентов 10000  
Кт Начисленные обязательства по процентам 10000

б) удержание налога на прибыль из суммы выплачиваемых за период процентов по ставке, соответствующей НК КР для источника выплаты:

Дт Начисленные обязательства по процентам

#### Требования стандарта по отражению налога на прибыль в учете

Для отражения в учете налога на прибыль в соответствии со стандартом требуется формирование как минимум трех компонентов:

- текущего налога (для отражения которого в плане счетов рекомендуется использовать ба-

водится, а положения данного стандарта применяются с периода, в котором принято решение о переходе на МСФО (такое применение стандарта - без пересмотра прошлых отчетных периодов - называется перспективным).

ности. То есть цель стандарта - ответить на вопрос, каким образом должен быть отражен налог на прибыль в балансе и в отчете о прибылях и убытках отдельного предприятия за определенный отчетный период.

1000

Кт Налог на прибыль к оплате 1000

2) В момент начисления налога на прибыль за отчетный период:

исчисление налога от налогооблагаемой прибыли за период по ставке, соответствующей НК КР для плательщиков налога на прибыль (допустим, что налогооблагаемая прибыль за период соответствует бухгалтерской прибыли за этот же период):

Дт Расход по налогу на прибыль 30000

Кт Налог на прибыль к оплате 30000

3) Итоговое обязательство по налогу на прибыль за отчетный период для источника выплаты процентов:

$1000 \text{ сом (см.1)} + 30000 \text{ сом (см.2)} = 31000 \text{ сом}$

II. В учете субъекта, предоставившего кредит:

1) В момент начисления процентов за отчетный период - в полной сумме начисленных процентов за период:

Дт Проценты к получению 10000

Кт Доход в виде процентов 10000

2) В момент начисления расходов по налогу за период - в сумме удержанного источником выплаты налога на прибыль ( $10000 \times 10\% = 1000 \text{ сом}$ )

Дт Расходы по налогу на прибыль 1000

Кт Проценты к получению 1000

3) В момент погашения задолженности по процентам - в сумме процентов за минусом удержанной и перечисленной источником выплаты суммы налога на прибыль ( $10000 - 1000 = 9000 \text{ сом}$ )

Дт Денежные средства 9000

Кт Проценты к получению 9000

лансовый счет 3410 "Налог на прибыль к оплате");

- отсроченного налогового требования (для отражения которого в плане счетов рекомендуется использовать балансовый счет 2410) или от-

сроченного налогового обязательства (для отражения которого в плане счетов рекомендуется использовать балансовый счет 4310); а также

- расхода по налогу на прибыль (для отражения которого в плане счетов рекомендуется использовать временный счет 9910).

МСФО 12 "Налог на прибыль" определяет такую методику, как метод обязательств - единственно возможный метод для отражения налога на прибыль в отчетности субъекта. Сущность данного метода заключается в том, что для учета налога на прибыль в соответствии с МСФО 12 в балансе субъекта требуется отражать не только текущий налог на прибыль (так называемые налоговые последствия отчетного периода), но и отложенные налоги на прибыль (будущие налоговые последствия), существующие на отчетную дату. При этом сумма расхода по налогу за отчетный период, отражаемая в отчете о прибылях и убытках, должна быть отражена в сумме текущего налога на прибыль (+,-) сумма отложенного налога на прибыль.

Примеры возможной корреспонденции счетов по налогу на прибыль в учете:

1) возможный вариант корреспонденции счетов:

#### Отражение в учете текущего налога на прибыль

Сумма текущего налога на прибыль за период должна быть рассчитана в соответствии с НК КР, исходя из полученной налогооблагаемой прибыли за отчетный период. В соответствии со стандартом текущий налог за период должен быть признан в качестве краткосрочного обязательства, равного неоплаченной на дату отчета сумме налога на прибыль. Если оплаченная ранее сумма по данному налогу превышает сумму, подлежащую выплате на дату отчета, то величина превышения должна признаваться в качестве требования (оборотного актива).

Например, обязательство по налогу за отчетный период определено в сумме 20000 сом (налогооблагаемая прибыль за период 100,000 сом x на ставку налога за отчетный период 20%). При этом сумма перечисленных авансов по налогу на прибыль за отчетный период составила:

#### Формирование отложенных (отсроченных) налогов в учете

Стандарт дает четкую методику для определения сумм отложенных налогов: для формирования информации об отложенных налогах в отчетности субъекта необходимо:

- на каждую дату отчета определить суммы так называемых временных разниц; и
- на базе полученных сумм, рассчитать суммы отложенных налогов (или возможный налоговый эффект временных разниц на будущие отчетные периоды).

Дт Расход по налогу на прибыль 8000  
Кт Налог на прибыль к оплате 5000  
Кт Отложенное обязательство по налогу на прибыль 3000

(то есть расход по налогу на прибыль за период =  $5000 + 3000 = 8000$ );

2) возможный вариант корреспонденции счетов:

Дт Расход по налогу на прибыль 4000

Кт Налог на прибыль к оплате 5000

Дт Отложенное требование по налогу на прибыль 1000

(то есть расход по налогу на прибыль за период =  $5000 - 1000 = 4000$ );

3) возможный вариант корреспонденции счетов:

Дт Отложенное требование по налогу на прибыль 4000

Кт Налог на прибыль к оплате 3000

Кт Доход от переплаты налога 1000

(счет Доход от переплаты налога =  $3000 - 4000 = -1000$  или

Кт Дохода от переплаты налога - такое возможно, если субъект в отчетном периоде фиксирует в бухгалтерском учете убытки, а в налоговом учете - прибыль).

I вариант: 75000 сом,

тогда в балансе субъекта будет отражено текущее обязательство по налогу в сумме 5000 сом ( $20000 - 15000 = 5000$ ) - кредитовое сальдо на отчетную дату по счету 3410 "Налог на прибыль к оплате".

II вариант: 21000 сом,

тогда в балансе субъекта будет отражено требование по налогу в сумме 1000 сом ( $21000 - 20000 = 1000$ ) - дебетовое сальдо на отчетную дату по счету 1530 "Налоги, оплаченные авансом".

Возникает вопрос: как формируются отложенные налоги? Каким образом они должны быть отражены в отчетности? Чем должен руководствоваться субъект для определения сумм отложенных налогов?

Разницы называются временными, потому что они возникают в одном отчетном периоде, а восстанавливаются в одном или нескольких последующих периодах. Причина их возникновения объясняется различием бухгалтерского и налогового учета при формировании финансовых результатов за период.

Для определения сумм временных разниц за отчетный период, данный стандарт рекомендует в рамках метода обязательств использовать две

различных методики:

- основанную на Отчете о прибылях и убытках за отчетный период; и

- основанную на Балансе субъекта на отчетную дату.

Различие между этими методиками заключается в том, что формирование временных разниц для каждого из методов различно:

#### Метод обязательств по отчету о прибылях и убытках

При сопоставлении налогооблагаемой и бухгалтерской прибыли возникает некоторая разница:

Налогооблагаемая прибыль - Бухгалтерская прибыль = (+,-) сумма некоторой разницы.

При этом:

Налогооблагаемая прибыль (убыток) (МСФО 12) - это прибыль (убыток) за период, рассчитанная в соответствии с НК КР (см. Декларацию по налогу на прибыль за отчетный период).

Бухгалтерская прибыль (МСФО 12) - это чистая прибыль или убыток за период, до вычета расходов по уплате налога на прибыль (другими словами, бухгалтерская прибыль - это прибыль субъекта до налогообложения).

Чистая прибыль субъекта (МСФО 8) = (Прибыль или убыток от обычной деятельности (+,-) Результат чрезвычайных статей) - Расход по налогу на прибыль.

Анализ статей бухгалтерского и налогового учета, приведших к возникновению разницы, показывает, что причина возникновения полученной суммы разницы - это несоответствие некоторых статей доходов и расходов, признанных за период, с совокупным годовым доходом и вычетами за этот же период. Причем это несоответствие различно по своему характеру.

Например, отраженные в бухгалтерском учете расходы по уплате штрафов в бюджет; расходы по местным налогам; расходы, не имеющие документального подтверждения и другие, не являются вычетами ни за этот налоговый период, ни за последующие периоды. Такие разницы носят постоянный характер, то есть разница между бухгалтерскими расходами и налоговыми вычетами по перечисленным статьям никогда не аннулируется. В бухгалтерском учете данные статьи будут отражены как расходы периода за отчетный период, но не будут признаны вычетом при налогообложении ни в текущем, ни в будущих периодах (см. ст. 105 НК КР).

Пример постоянной разницы по доходам:

- доход по дивидендам за период в соответствии с НК КР налогом на прибыль не облагается;

- процентный доход: в бухгалтерском учете начисляется, в целях налогообложения облагается налогом у источника выплаты - плательщика процентов.

Другая категория разниц носит временный ха-

- метод обязательств по отчету о прибылях и убытках фокусирует внимание на временных разницах между налогооблагаемой и бухгалтерской прибылью, в то время как

- метод обязательств по балансу сосредотачивает внимание на разницах между налоговой базой актива или обязательства и их балансовой стоимостью.

рактически: они возникают в одном отчетном периоде, а аннулируются - в другом.

Например, расходы и вычеты по амортизации основных средств и нематериальных активов; расходы и вычеты на текущий ремонт основных средств; себестоимость реализованной продукции по бухгалтерскому учету и суммы в уменьшение налогооблагаемой прибыли за период в части реализованной продукции и другие.

В соответствии с МСФО 12 суммы отложенных налогов формируются только на базе временных разниц. Временное несоответствие признанных за период доходов (расходов) и сумм совокупного дохода (вычетов) имеет налоговые последствия для будущих налоговых периодов через увеличение или уменьшение налогооблагаемых доходов или вычетов в них. Наличие временных разниц на отчетную дату свидетельствует о том, что налогооблагаемая прибыль последующих отчетных периодов будет корректироваться на сумму дополнительных вычетов или доходов, которые не были признаны в налоговом учете в период признания соответствующих бухгалтерских статей по ним.

Если субъект изберет политику отражения налогов на прибыль методом обязательств по отчету о прибылях и убытках, то для расчета суммы временных разниц за период ему необходимо:

Налогооблагаемая прибыль за период - (Бухгалтерская прибыль (+,-) Сумма постоянных разниц(\*)) = (+,-) Сумма временных разниц за отчетный период(\*\*).

(\*) если сумма постоянных разниц возникла из-за того, что бухгалтерские расходы не принимаются в качестве вычета, в формуле необходимо использовать знак "+";

(\*) если сумма постоянных разниц возникла из-за того, что бухгалтерские доходы не включаются в налогооблагаемый доход, в формуле необходимо использовать знак "-";

(\*\*) если сумма временных разниц получится со знаком "-" - это налогооблагаемая разница, которая приведет к увеличению налога на прибыль в будущих периодах;

(\*\*) если сумма временных разниц получится со знаком "+" - это вычитаемая разница, которая приведет к уменьшению налога на прибыль в будущих отчетных периодах.

#### Метод обязательств по балансу

Для формирования временной разницы сопоставляется балансовая стоимость всех активов и обязательств с их налоговой базой:

Балансовая стоимость актива (или обязательства) - Налоговая база = (+,-) некая разница.

При этом:

Балансовая (или учетная) стоимость (МСФО 16, 38, 40) определена как сумма, по которой актив или обязательство признается в бухгалтерском балансе. Варианты возможной оценки балансовой стоимости для различных активов и обязательств приведены в таблице № 1.

Налоговая база (МСФО 12) - это величина, присваиваемая активу или обязательству для целей налогообложения. Другими словами налоговая база - это стоимость активов и обязательств на отчетную дату, но с точки зрения их влияния на налогообложение последующих налоговых периодов.

Налоговая база актива (МСФО 12) - это сумма, которая будет вычитаться для целей налогообложения из любых налогооблагаемых экономических выгод, которые получит субъект после того, как оно возместит балансовую стоимость актива. Если эти экономические выгоды не будут облагаться налогом, налоговая база актива равняется его балансовой стоимости.

Когда балансовая стоимость актива превышает его налоговую базу, сумма налогооблагаемых экономических выгод будет превышать величину, вычитание которой разрешается для целей налогообложения. Эта разница является налогооблагаемой временной разницей, а обязательство уплатить возникающие налоги на прибыль в будущих периодах является отложенным налоговым обязательством.

Когда балансовая стоимость актива меньше его налоговой базы, возникающая разница порождает отложенное налоговое требование в отношении налога на прибыль, которое будет возмещаться в будущих периодах. Такая временная разница называется вычитаемой временной разницей.

Налоговая база обязательства (МСФО 12) равняется его балансовой стоимости, за вычетом любой суммы, которая будет вычитаться для целей налогообложения в отношении этого обязательства в будущих периодах.

Временная разница между балансовой стоимостью и налоговой базой обязательства свидетельствует о том, что при определении налогооблагаемой прибыли более позднего периода, чем тот, в котором признается обязательство, возможен дополнительный налоговый вычет в сумме установленной временной разницы. Такая временная разница между балансовой стоимостью обязательства и его налоговой базой называется вычитаемой временной разницей, нало-

говый эффект от которой определяется в балансе как отложенное налоговое требование.

Отложенные налоговые требования и обязательства не должны отражаться в балансе как оборотные активы и обязательство и не должны дисконтироваться.

Варианты возможной оценки налоговой базы для различных активов и обязательств приведены в таблице № 1.

Отличие метода обязательств по балансу от метода обязательств по отчету о прибылях и убытках заключается в том, что понятие временных разниц по балансу шире, чем понятие временных разниц по отчету о прибылях и убытках. МСФО 12 требует, чтобы субъект признавал отложенные налоговые обязательства:

- в отношении переоценки активов - при отсутствии аналогичной переоценки при налогообложении: в бухгалтерском учете данные переоценки отражаются на счете капитала, и МСФО 12 требует налоговые последствия возникшей временной разницы между балансовой стоимостью и налоговой базой переоцененного актива относить непосредственно на счет капитала, а не на счет расходов по налогу на прибыль;

Дт Прочий капитал: корректировки по переоценке активов ХХ

Кт Отложенные налоговые обязательства ХХ  
- в отношении инвестиций в дочерние компании, филиалы и ассоциированные компании и доли участия в совместных компаниях, только в той степени, в какой существует вероятность восстановления временной разницы в будущем;

- в отношении объединения бизнеса (при приобретении бизнеса субъекта), при условии, что стоимость приобретения распределяется на идентифицируемые активы и обязательства, приобретенные относительно их справедливой стоимости, без эквивалентной корректировки для целей налогообложения. МСФО 12 требует отражать возникший налоговый эффект от временной разницы в корреспонденции со счетом, отражающим гудвилл в результате объединения.

При сопоставлении налоговой базы и балансовой стоимости активов и обязательств может возникнуть разница, связанная с разной оценкой активов при первоначальном признании актива или обязательства. Например, при наличии основных средств, неиспользуемых в производстве (например, социальная сфера), или при постановке на баланс здания, возводимого хозяйственным способом, первоначальная оценка которого для бухгалтерского учета может не соответствовать первоначальной оценке и целям налогового учета. Возникшая разница не должна рассматриваться как временная, и в части этой разницы необходимо налоговую базу актива приравнять к его балансовой стоимости. МСФО 12

не разрешает субъекту признавать по таким разнице отсроченные налоги.

Между временными разницами обеих методик можно установить следующую взаимосвязь:

Сумма временных разниц, определенная на основе Баланса = Сумма временных разниц по Отчету о прибылях и убытках за все периоды деятельности субъекта (+,-) Сумма временных разниц, влияющих на капитал субъекта в части переоценки долгосрочных активов (+,-) Сумма временных разниц, связанных гудвиллом при объединении бизнеса.

**Можно ли использовать метод обязательств по Отчету о прибылях и убытках вместо метода обязательств по Балансу?**

Ответ на этот вопрос следующий: при наличии временных разниц, связанных с переоценкой активов или объединением бизнеса, применение метода обязательств по Отчету о прибылях и убытках не даст достоверной информации: сумма временных разниц будет неполной, и соответственно, налоговый эффект на будущие периоды будет посчитан неверно. В связи с этим, субъект, определивший своей учетной политикой отражение основных средств в учете по переоцененной стоимости, или имеющих гудвилл в результате объединения бизнеса, должны для отражения налога на прибыль руководствоваться методом обязательств по Балансу.

При отсутствии перечисленных выше особых временных разниц (за счет статей капитала и гудвилла) субъект имеет право по своему усмотрению выбрать ту или иную методику, так как эффект от их применения будет следующим:

сумма временных разниц на отчетную дату по балансу = сумма временных разниц за все периоды деятельности субъекта по отчету о прибылях и убытках.

#### Сущность активов в балансе субъекта

Любой субъект в ходе своей деятельности несет определенные затраты для возможности осуществления своего бизнеса: приобретает товары для продажи или сырье для производства; использует услуги работников самого субъекта, а также услуги со стороны (аренда, электроэнергия, водоснабжение, выполнение определенных работ); приобретает права на осуществление деятельности, а также основные средства.

Часть произведенных затрат при этом классифицируется сразу как расходы периода, в котором эти затраты были понесены (например, административные и коммерческие статьи затрат по арендной плате за период, стоимости потребленной электроэнергии и воды, стоимости полученных услуг и др.). Другая часть затрат классифицируется сначала в качестве активов субъекта, которые в свою очередь будут признаны расходами позже в тех периодах, когда они будут

#### Определение налогового эффекта временных разниц на будущие налоговые периоды

Для расчета налогового эффекта временных разниц (или сумм отложенных налогов) необходимо суммы выявленных временных разниц умножить на ставку налога:

Сумма отложенных налогов (налогов будущих отчетных периодов) = Сумма временных разниц х на ставку налога, которую предполагается применять в будущем.

Чаще всего ставка, применяемая к суммам временных разниц, соответствует действующей на отчетную дату, за исключением случаев возможного изменения ставок, предусмотренных НК КР.

Например, с 2002 года было предусмотрено снижение ставки по налогу на прибыль с 30% до 20%. Субъект, составляющий свою отчетность в соответствии с МСФО, должен был при расчете отложенных налогов учесть данное изменение в 2001 году (накануне изменения налоговой ставки). Для этого, к сумме временных разниц, установленных на 31.12.01 года, должна была быть применена ставка в размере 20% (применение которой предусмотрено только с 2002 года). При этом текущее обязательство по налогу на прибыль за 2001 год должно было быть определено как произведение суммы налогооблагаемой прибыли (в соответствии с налоговой декларацией) и ставкой налога на прибыль в размере 30%, действующей на отчетный 2001 год.

Для выяснения причин возникновения временных разниц необходимо понимание сущности активов и обязательств, отраженных в бухгалтерском учете на отчетную дату, а также их влияние на налогообложение текущего и будущих отчетных периодов.

потреблены (например, приобретенный товар, сырье и материалы, готовая продукция, основные средства и т.д.).

Классификация затрат за период: в качестве расхода за период или в качестве актива объясняется различной сущностью производимых затрат.

Понесенные затраты признаются расходами, если выгода от них потреблена или вероятность ее получения в будущем не поддается оценке. Данные затраты могут быть отражены в учете следующей корреспонденцией:

а) если затраты оплачены в момент оказания услуги (например, оплата услуг банка, почты):

Дт Счетов расходов ХХ

Кт Денежные средства ХХ или

б) если услуга получена, но не оплачена (например, счет за электроэнергию, телефон, ремонт основного средства или технического об-

служивания);

Дт Счета расходов (или счета производственных затрат (\*)) ХХ

Кт Обязательства: Счета к оплате ХХ

(\* при использовании услуг в производственном процессе, их стоимость включается сначала в стоимость производимой продукции, которая потом признается расходом по мере реализации ГП.

С точки зрения НК КР данная категория затрат может быть признана в качестве налогового вычета при соблюдении следующих условий: услуга действительно оказана за отчетный период, использована для производственных целей и данные факты подтверждены документально. Как правило суммы таких затрат за период, признанные в качестве расходов, соответствуют суммам разрешенных налоговых вычетов за данный период.

При этом суммы возникших обязательств в учете, таких, как заработная плата к выплате, счета к оплате, в свою очередь, не будут иметь никаких налоговых последствий в будущем, так как их влияние уже учтено в период возникновения (за исключением случаев списания с баланса непогашенных обязательств, например, по истечении срока исковой давности).

Например, для сферы услуг расходы за период по заработной плате и отчислениям в соцфонд, расходы по потребленной электроэнергии, воде, услугам, как правило, соответствуют суммам вычетов по ним за этот же период; возникшие при этом обязательства для будущего налогообложения не будут иметь значения: услуга получена и вычет, и расход по ней отражены полностью в период фактического получения.

Исходя из вышеизложенного, категория затрат за период, признаваемая в качестве расходов за этот же период, как правило, не приводит к возникновению временных разниц:

метод по отчету о прибылях и убытках:

Сумма расходов за период = Сумме вычетов за период (т.е. временная разница отсутствует)

метод по балансу:

Стоимость актива в учете - Стоимость актива в целях налогообложения = 0 (т.е. временная разница отсутствует).

Дебиторская задолженность и стоимость инвестиций - тоже активы субъекта, но от них, как правило, ожидается только специфичная выгода получение денежных средств, которая не имеет каких-либо налоговых последствий для будущих налоговых периодов. Стоимость данных активов в балансе не окажет влияние на налогообложение в будущем, следовательно, временные разницы по таким активам не возникают.

метод по отчету о прибылях и убытках:

нет влияния на бухгалтерскую и налогооблагаемую прибыль;

метод по балансу:

Стоимость актива в учете - Стоимость актива в целях налогообложения = 0 (т.е. временная разница отсутствует).

Однако, часть понесенных затрат за период признается в учете в качестве активов, если затраты по их приобретению понесены, но получение выгоды от них предполагается позже. Любой актив (за исключением денежных средств, дебиторской задолженности и инвестиций) с одной стороны - свидетельство ожидаемой выгоды от его последующего использования или реализации; а с другой стороны - возможные расходы или убытки в ходе получения ожидаемой выгоды от актива. Такое свойство активов: приносить выгоду при использовании; безусловно, будет оказывать влияние и на налогооблагаемую прибыль будущих налоговых периодов, и на будущую бухгалтерскую прибыль.

Примеры затрат - активов и их влияние на налогообложение в будущем:

- затраты на приобретение товаров понесены, но товар, как правило, реализуется немного позже и может быть реализован не весь сразу, т.е. на момент приобретения товаров субъект только предполагает возможность его реализации, и выгода от его реализации еще только ожидается; такие затраты по приобретению запасов отражаются в балансе как актив, стоимость которого будет признана расходом по мере его реализации или использования; при этом суммы отражаемых расходов за период = суммам признаваемых вычетов за этот период; балансовая стоимость актива = его налоговой базе (т.е. временная разница отсутствует);

- при приобретении основного средства выгода от его использования, рассчитанная на несколько лет, не может быть получена за один отчетный период; затраты, вложенные в основное средство соотносятся с выгодой, ожидаемой от него, на систематической основе через амортизацию основного средства в течение срока его эксплуатации. Затраты по приобретению (или возведению) основного средства признаются активами, от которых ожидается получение выгоды в течение нескольких отчетных периодов. При этом сумма понесенных затрат на ОС будет признаваться расходами в течение всего периода возможной эксплуатации. Однако, для амортизации ОС в целях налогообложения применяется политика, отличная от применяемой в бухгалтерском учете (см. НК КР, ст.97). Различные методики начисления бухгалтерской и налоговой амортизации приводят, с одной стороны, к возникновению разниц в суммах начисленных расходов за период и признанных вычетов за этот же период, с другой стороны, балансовая стоимость основных средств будет отличаться от их налоговой базы. Результатом несоответствия методик бух-

галтерской и налоговой амортизации является возникновение временных разниц;

- затраты в размере произведенной предоплаты в виде авансов (по арендной плате, подписке, услугам, оказание которых ожидается в будущем) также признаются сначала в качестве актива с ожиданием будущей выгоды от получения услуг или от использования арендованного средства, с соотношением этой выгоды с расходами соответствующих периодов фактического получения предоплаченных услуг. При этом суммы отражаемых расходов за период = суммам признаваемых вычетов за этот период; балансовая стоимость актива = его налоговой базе (т.е. временная разница отсутствует).

Следовательно, из-за особенностей бухгалтерского или налогового учета может возникнуть несоответствие между суммами налоговых вычетов и бухгалтерских расходов или разница между балансовой стоимостью и налоговой базой актива, определяемое как временная разница.

#### Пример возможной временной разницы:

допустим, сумма фактических затрат по ремонту легкового автомобиля за 2002 отчетный период составила 10000 сом;

при этом балансовая стоимость налоговой категории (в которую включено основное средство) на конец предыдущего налогового периода составила 80000 сом.

Для определения суммы вычета на ремонт основного средства за данный налоговый период необходимо сопоставит сумму фактических затрат по бухгалтерскому учету и сумму ограничения по данной статье в соответствии с НК КР:

Сумма фактических затрат - бухгалтерских расходов за период 10000 сом.

Сумма ограничения вычета для данного налогового периода (80,000 x 10%) 8,000 сом.

Сумма превышения фактических затрат над суммой ограничения (10,000 - 8,000) 2,000 сом.

Данная сумма превышения должна быть добавлена к балансовой стоимости налоговой категории, что приведет к увеличению суммы вычетов за данные и последующие налоговые периоды. Сумма вычетов по амортизации с учетом корректировки балансовой стоимости на сумму ремонта, например, за 2002 год будет выше на 600 сом суммы вычетов по амортизации, если бы данной корректировки не производилось (2000 (сумма превышения, добавленная к категории) x 30% (ставка налоговой категории, в которую включено основное средство) = 600 сом).

Таким образом:

#### Сущность обязательств в балансе субъекта

Все обязательства субъекта можно разделить на две большие группы:

Статья расходов на ремонт ОС за отчетный 2002 год (Отчет о прибылях и убытках)	Сумма вычетов, связанная с ремонтом ОС за 2002 год (налоговая декларация)
Расходы периода на ремонт ОС - 10000 сом	Вычеты за период по ремонту - 8000 сом
	Сумма вычетов по амортизации (в части сумм текущего ремонта, добавленных к налоговой категории) - 600 сом
Итого расходов на ремонт за период - 10000 сом	Итого вычетов, связанных с ремонтом ОС, за отчетный период - 8600 сом

Следовательно, сумма расходов на ремонт и сумма вычетов по нему за 2002 год отличается на сумму 1400 сом (10000 сом - 8600 сом), что безусловно отразится на налогооблагаемой прибыли за данный период: налог будет рассчитан от налогооблагаемой прибыли, большей по сравнению с фактической прибылью на 1400 сом. Однако, данная разница, одновременно увеличила и балансовую стоимость налоговой категории. Данное увеличение стоимости категории, в свою очередь, приведет к увеличению налоговой амортизации в последующих отчетных периодах следующим образом:

для 2003 года будет списано дополнительно (2000 - 600) x 30% = 420 сом;

для 2004 года (2000 - 600 - 420) x 30% = 294 сом;

для 2005 года (2000 - 600 - 420 - 294) x 30% = 206 сом и т.д.

Вывод, разница в отражении бухгалтерских расходов на ремонт и признанием налоговых вычетов по нему в отдельных отчетных периодах носит временный характер: за определенное количество отчетных периодов сумма затрат по приобретению основных средств и ремонту будет списана полностью в качестве и расходов, и вычетов, но разными суммами в разные периоды.

Вывод: стоимость активов (за исключением денежных средств, дебиторской задолженности и инвестиций), отраженных в балансе субъекта на отчетную дату, с одной стороны, влияет на суммы будущих налоговых вычетов и будущих бухгалтерских расходов; с другой стороны, влияет на возможность налогооблагаемых доходов будущих налоговых периодов и ожидание бухгалтерских доходов от использования активов в будущем.

- не имеющие налоговых последствий для последующих налоговых периодов; к ним можно

отнести счета к оплате за полученные услуги и приобретенные запасы, долговые обязательства (полученные кредиты, выпущенные облигации), начисленные обязательства по факту оказания услуг (начисленная аренда, страховка, заработная плата, вознаграждения и прочие), начисленные обязательства по налогам: (автомобильный, ФЧС, земельный, косвенные налоги). Перечисленные обязательства, как правило, влияют на налог на прибыль в период возникновения и не предполагают никакого влияния на будущие налогооблагаемые прибыли;

- имеющие налоговые последствия для последующих налоговых периодов: начисленные обязательства по условным событиям - резервы (по гарантийному ремонту, по купонной распродаже, по судебным искам), начисленные обязательства по процентам, начисленные обязательства по накапливаемым отпускам - резервы на оплату отпусков, обязательства по полученным авансам. Перечисленные обязательства (кроме процентных обязательств и полученных авансов), как правило оценены субъектом исходя из субъективной оценки возможного оттока денежных средств для их погашения. В период начисления их в учете производится корреспонденция:

Дт Счета расходов ХХ

Кт Начисленных обязательств ХХ

В качестве вычетов данные обязательства

могут быть признаны, как правило, только по факту выплаты или использования средств для их выполнения. При этом периоды начисления и периоды фактического погашения могут не совпадать, то есть расходы признаются в одном периоде, а вычеты в другом, при этом возникает временная разница - возможное влияние имеющегося на дату отчета обязательства на налогооблагаемую прибыль в будущем. Что касается процентов к оплате: сумма начисленных расходов по процентам может быть ограничена 50% налогооблагаемой прибыли за отчетный период, сумма превышения (после корректировки на учетную ставку Национального банка КР) будет принята вычетом только в следующем налоговом году. Следовательно, сумма непогашенных обязательств может содержать сумму, которая станет вычетом на следующий отчетный период.

Таким образом, стоимость обязательств (за исключением обязательств, не имеющих налоговых последствий в будущем), отраженных в балансе субъекта на отчетную дату, может влиять на суммы будущих налоговых вычетов и будущих бухгалтерских расходов.

Вывод: временные разницы - это сопоставление возможного влияния бухгалтерской стоимости активов и обязательств (по состоянию на отчетную дату) и их стоимости, с точки зрения налогообложения (на ту же дату), на определение налогооблагаемой прибыли будущих периодов.

#### Отражение в учете налога на прибыль по методу обязательств

В соответствии с методом обязательств расходы по налогу на прибыль определяются как совокупная величина, включенная в расчет чистой прибыли или убытка за период, в отношении

текущего и отложенного налога. Рассмотрим последовательность в определении расхода за период по налогу на прибыль:

Метод по отчету о прибылях и убытках	Метод по балансу
I шаг В соответствии с требованиями МСФО в отчете о прибылях и убытках определяется Бухгалтерская прибыль до налогообложения за отчетный период	I шаг В соответствии с требованиями МСФО в отчете о прибылях и убытках определяется Бухгалтерская прибыль до налогообложения за отчетный период
II шаг В соответствии с НК КР определяется Налогооблагаемая прибыль	II шаг В соответствии с НК КР определяется Налогооблагаемая прибыль
III шаг По ставке, утвержденной НК КР, определяется сумма текущего обязательства по налогу на прибыль: Налогооблагаемая прибыль x ставка налога = Налоговое обязательство (отражается по кредиту счета 3410)	III шаг По ставке, утвержденной НК КР, определяется сумма текущего обязательства по налогу на прибыль: Налогооблагаемая прибыль x ставка налога = Налоговое обязательство (отражается по кредиту счета 3410)
IV шаг Определяются суммы разниц между налогооблагаемой и учетной прибылью: Сумма временных разниц = Налогооблагаемая прибыль - (Бухгалтерская прибыль (+,-) сумма постоянных разниц)	IV шаг Определяются суммы временных разниц на основе сопоставления между балансовой стоимостью всех активов и обязательств, имеющих на отчетную дату баланса, и их налоговой базой: Сумма временных разниц = Балансовая стоимость ак-

Метод по отчету о прибылях и убытках	Метод по балансу
	тивов и обязательств - их Налоговая база
V шаг Определяется сумма налогового эффекта временных разниц на конец отчетного периода: - временная разница со знаком "+" x на ставку налога = отложенное налоговое обязательство (кредитовое сальдо по сч.4310 на отчетную дату); - временная разница со знаком "-" x на ставку налога = отложенное налоговое требование (актив) (дебетовое сальдо по счету 2400)	V шаг Определяется сумма налогового эффекта временных разниц за отчетный период: из полученной суммы налогового эффекта на конец отчетного года (см: шаг V) вычитается сальдо налогового эффекта на начало отчетного периода
VI шаг Определяется сумма налогового эффекта временных разниц за отчетный период: - временная разница со знаком "-" x на ставку налога = отложенное налоговое обязательство за период; - временная разница со знаком "+" на ставку налога = отложенное налоговое требование (актив) за период	VI шаг Определяется сумма налогового эффекта временных разниц за отчетный период: из полученной суммы налогового эффекта на конец отчетного года (см: шаг V) вычитается сальдо налогового эффекта на начало отчетного периода
VII шаг Определяется сумма Расхода по налогу на прибыль за отчетный период: Дт 9910 (Кт 9910) = налог на прибыль к оплате (Кт 3410) (+,-) Отложенный налог (Кт 4310 или Дт 2400)	

Таблица № 1

Сопоставление активов и обязательств в части оценки их балансовой стоимости на отчетную дату и возможного влияния их на налогообложение в последующем

	Оценка балансовой стоимости (БС)	Влияние статьи на налогообложение в будущем	Определение налоговой базы (НБ)
<b>Активы</b>			
Денежные средства	По номинальной стоимости средств	Нет влияния ни на совокупный доход, ни на сумму вычетов при налогообложении в будущем	НБ = БС (то есть временная разница не возникает)
Инвестиции и выданные кредиты (1)	По себестоимости (как один из возможных вариантов учета)	Нет влияния ни на совокупный доход, ни на сумму вычетов при налогообложении, за исключением получаемых дополнительных доходов в виде процентов, дивидендов и др., непогашение которых отражается в сумме дебиторской задолженности	НБ = БС (то есть временная разница не возникает)
Инвестиции (2)	По методу долевого участия, по справедливой стоимости, по амортизируемой стоимости и другие оценки, меняющие первоначальную стоимость инвестиций с соответствующим признанием доходов или убытков от переоценки за отчетный период	Данная политика переоценки инвестиций может повлиять только на текущий налоговый период, стоимость переоцененной инвестиции, по сути, не имеет налоговых последствий сама по себе (за исключением случаев ее последующей переоценки или списания как безнадежный долг)	НБ = БС (то есть временная разница не возникает)

	Оценка балансовой стоимости (БС)	Влияние статьи на налогообложение в будущем	Определение налоговой базы (НБ)
Инвестиции (3)	По справедливой стоимости с соответствующим признанием суммы переоценки в разделе капитала: раздел добавочного капитала по переоценке активов	Нет влияния ни на совокупный доход, ни на сумму вычетов при налогообложении (за исключением случаев ее последующей переоценки или списания как безнадежный долг, или в случае, если сумма инвестиций становится отличной от налоговой базы инвестиций (см. п.38-45 МСФО 12))	НБ = БС (то есть временная разница не возникает)
Счет к получению	Как правило, в соответствии с основным принципом МСФО - методом начисления: в сумме ожидаемого погашения начисленных в отчетности доходов от реализации, но не оплаченных на дату отчета	Политика учета доходов в соответствии с НК КР должна соответствовать политике начисления доходов по бухгалтерскому учету. Сама дебиторская задолженность не имеет налоговых последствий, за исключением случаев списания ее как безнадежный долг	НБ = БС (то есть временная разница не возникает)
Резерв по безнадежным долгам (контрсчет)	По оцененной стоимости возможных безнадежных долгов (по сути долгов, по оценке руководства, сомнительных к получению)	Неоплаченная дебиторская задолженность может быть принята как налоговый вычет, но при условии ее соответствия определению безнадежного долга (см. НК КР)	НБ = 0 (то есть, БС - НБ = временная вычитаемая разница в сумме накопленного резерва)
Проценты к получению	В сумме ожидаемого возмещения начисленных, но не оплаченных на дату отчета доходов по процентам	В соответствии с НК КР доходы по процентам должны быть обложены налогом на прибыль у источника выплаты. Следовательно, непогашенная дебиторская задолженность по процентам не будет иметь влияния ни на совокупный доход, ни на сумму вычетов при налогообложении ни сейчас, ни в будущем (за исключением случаев списания безнадежных долгов по ней или если источник выплаты не удержит налог на прибыль с перечисляемых им процентов)	НБ = БС (то есть временная разница не возникает)
Дивиденды к получению	В сумме ожидаемого возмещения начисленных, но не полученных доходов по объявленным дивидендам	В соответствии с НК КР доходы по дивидендам не облагаются налогом на прибыль, следовательно, дебиторская задолженность по дивидендам не будет иметь влияния ни на совокупный доход, ни на сумму вычетов при налогообложении ни сейчас, ни в будущем (за исключением случаев спи-	НБ = БС (то есть временная разница не возникает)

	Оценка балансовой стоимости (БС)	Влияние статьи на налогообложение в будущем	Определение налоговой базы (НБ)
Прочая дебиторская задолженность	Как правило, в сумме ожидаемого погашения (МСФО 39)	Как правило, нет влияния ни на совокупный доход, ни на сумму вычетов при налогообложении, за исключением случаев списания безнадежных долгов	НБ = БС (то есть временная разница не возникает)
Запасы	По наименьшей из двух величин: себестоимости и чистой цены возможных продаж (МСФО 2)	Стоимость запасов в учете с точки зрения налогообложения рассматривается как возможные в будущем суммы, для уменьшения налогооблагаемого дохода будущих периодов, предусмотренные НК КР (за исключением запасов не подтвержденных документально)	НБ = БС (то есть временная разница не возникает, возможна только постоянная разница, если нет документального подтверждения налоговой базы должна быть уменьшена на сумму амортизации, текущего ремонта и отчислений в соцфонд)
Расходы, оплаченные авансом	По сумме ожидаемого возмещения	С точки зрения налогообложения при наличии подтверждающих документов рассматриваются как возможные производственные вычеты при определении налогооблагаемой прибыли в будущем	НБ = БС (то есть временная разница не возникает)
Основные средства	По учетной стоимости (первоначальной или переоцененной) за минусом накопленного износа и убытков от обесценения	С точки зрения налогообложения основные средства оцениваются в размере возможных в будущем сумм вычетов по амортизации, то есть оцениваются по несамортизированной на дату отчета стоимости основных средств, равной сумме балансовой стоимости всех налоговых категорий основных средств на конец отчетного периода за минусом налоговой амортизации за отчетный период	НБ = Сумма балансовой стоимости налоговых категорий ОС на конец налогового периода - Сумма вычетов за налоговый отчетный период (то есть БС - НБ = Временная разница, если БС больше НБ - то временная разница налогооблагаемая; если БС меньше НБ - то временная разница вычитаемая)
Нематериальные активы	По учетной стоимости (первоначальной или переоцененной) за минусом накопленного износа и убытков от обесценения	Аналогично основным средствам оцениваются по несамортизированной с точки зрения налогообложения стоимости нематериальных активов, которую можно определить по налоговым расчетам как сумму балансовой стоимости нематериального актива на конец отчетного периода за минусом рассчитанной за данный период налоговой амортизации	НБ = Сумма налоговой балансовой стоимости на конец налогового периода - Сумма вычетов за налоговый отчетный период (то есть БС - НБ = Временная разница, если БС больше НБ - то временная разница налогооблагаемая, если БС меньше НБ - то временная разница вычитаемая)

	Оценка балансовой стоимости (БС)	Влияние статьи на налогообложение в будущем	Определение налоговой базы (НБ)
Обязательства			
Счета к оплате за оказанные услуги	Как правило, в сумме ожидаемого оттока денежных средств (или других активов или выгод), достаточной для погашения имеющихся обязательств	При налогообложении влияют, как правило, только на текущие периоды и по сути не имеют налоговых последствий, за исключением случаев списания с учета сумм кредиторской задолженности (реструктуризация долгов, истечение срока исковой давности и прочие)	НБ = БС (то есть временная разница не возникает)
Долговые обязательства (полученные кредиты, выпущенные облигации)			
Начисленные обязательства по факту оказания услуг (начисленная аренда, страховка, заработная плата, вознаграждения и прочие)			
Начисленные обязательства по налогам: автодорожному, ФЧС, земельному			
Полученные авансы	В сумме полученного денежного вознаграждения	Как правило, и для бухгалтерского и налогового учета - будущая сумма доходов	НБ = БС - любая сумма выручки, которая не будет облагаться налогом в будущих периодах, как правило НБ = БС
Начисленные обязательства на отчетную дату по накопленным отпускам	Как правило, в сумме ожидаемого оттока денежных средств (или других активов или выгод), достаточной для погашения имеющихся обязательств	С точки зрения налогообложения категория начисленных расходов, оценка и вероятность которых основана на субъективных подходах руководства, не имеет налоговых последствий в период начисления, за исключением сумм фактически выплаченных по такого рода обязательствам	НБ = 0 (то есть возникает временная вычитаемая разница в сумме накопленного резерва на предстоящие выплаты, соответствующая по сути сумме предполагаемых фактических вычетов в будущем по начисленным обязательствам)
Начисленные обязательства по местным налогам и штрафам в бюджет	Как правило, в сумме ожидаемого оттока денежных средств (или других активов или выгод), достаточной для погашения имеющихся обязательств	Нет влияния ни на совокупный доход, ни на сумму вычетов при налогообложении	НБ = БС (то есть временная разница не возникает)

#### Наиболее часто встречающиеся отклонения при формировании бухгалтерских и налоговых результатов за отчетный период (для метода обязательств по отчету о прибылях и убытках)

**Амортизация:** По международным стандартам долгосрочные активы должны списываться на расходы на систематической основе в течение срока полезного функционирования актива (МСФО 16).

Методы амортизации и нормы, приведенные в Налоговом Кодексе (ст.97), могут не соответствовать методам амортизации и нормам, используемым в бухгалтерском учете, при этом методика формирования балансовой стоимости для исчисления налоговой амортизации отличается от

методики формирования балансовой стоимости ОС в целях бухгалтерского учета.

Для получения суммы налогооблагаемой прибыли необходимо произвести следующую корректировку бухгалтерской прибыли:

а) увеличить на сумму расходов по амортизации по бухгалтерскому учету за отчетный год;

б) уменьшить на сумму амортизации за отчетный год, рассчитанную в соответствии со статьей 97 НК КР.

Выбытие основных средств: В бухгалтерском



учете результат от реализации/выбытия основных средств отражается как доход или убыток, влияющие на финансовый результат (МСФО 1, МСФО 16); в отчете о прибылях и убытках, как правило, это неоперационные доходы или расходы.

В целях налогообложения доходы и убытки от реализации/выбытия амортизируемых (стоимостью более 45 мин. заработных плат и используемых в производстве) активов не включаются в расчет совокупного годового дохода (п.п.1.2 ст.93; п.4 ст.32; пп.3п.п.1 ст.93).

Для налогообложения бухгалтерская прибыль при наличии бухгалтерских результатов выбытия ОС:

- а) увеличивается на сумму убытков от реализации/выбытия основных средств;
- б) уменьшается на сумму доходов от реализации/выбытия основных средств.

**Ремонт:** Согласно Международным стандартам финансовой отчетности затраты на текущий ремонт и обслуживание, которые осуществляются для приведения актива в надлежащее рабочее состояние и не повышают экономические выгоды свыше первоначально ожидаемых (т.е. не являются капитальными затратами), относятся на расходы в тот период, в котором они были понесены (МСФО 16).

Согласно Налоговому Кодексу (ст.98) существует ограничение, по которому сумма расходов на ремонт не должна превышать 10% балансовой стоимости категории основных средств на конец предыдущего налогового года.

Сумма фактических расходов на ремонт ОС за отчетный период, превышающая ограничение, рассматривается как:

- а) стоимость основных средств, добавленная к стоимости категории в течение налогового года и увеличивающая балансовую стоимость категории при расчете налоговой амортизации (п.3 ст.98); и
- б) одновременно как сумма корректировки учетной прибыли, которая увеличивает учетную прибыль в целях налогообложения.

**Повреждение основных средств:** В целях бухгалтерского учета стоимость основных средств должна пересматриваться на предмет снижения балансовой стоимости актива до возмещаемой суммы в результате повреждения или других факторов. При этом величина снижения балансовой стоимости актива до возмещаемой стоимости признается как расход (убыток), а новая, уменьшенная балансовая стоимость основного средства используется для расчета амортизации в течение оставшегося срока службы актива (МСФО 36). Налоговый Кодекс не предусматривает подобную корректировку стоимости актива, как и соответствующие вычеты в сумме корректировки.

Для налогообложения бухгалтерская (учет-

ная) прибыль для налогообложения увеличивается на сумму убытков от порчи основных средств.

**Вычет расходов по выплате процентов:** Согласно Налоговому Кодексу размер вычета по процентам определяется исходя из суммы долга, подлежащей погашению в текущем налоговом году, умноженной на 1,5 учетной ставки Национального Банка КР на момент образования долга (п.2 ст.95). Сумма вычета не должна превышать сумму дохода с процентов и плюс 50% налогооблагаемого дохода без включения в него доходов и расходов по процентам (п.3 ст.95). Необходимо откорректировать учетную прибыль:

а) сумма, превышающая предельный размер вычета увеличивает учетную прибыль для налогообложения;

б) сумма процентов, не включенных в вычеты в предыдущий год, признается вычетом для целей налогообложения в текущем году и уменьшает учетную прибыль.

**Затраты по добыче ресурсов:** Согласно Налоговому Кодексу, расходы на проведение геологических изысканий, а также подготовительная работа с целью добычи полезных ископаемых рассматриваются как расходы на приобретение основных средств и подлежат вычету из годового дохода в сумме амортизационных начислений по ставке амортизации категории 2 основных средств (ст.99). Разница между этими методами применяется для корректировки учетной прибыли, которая:

- а) увеличивается на сумму истощения, признанную как расходы по истощению природных ресурсов в целях бухгалтерского учета;
- б) уменьшается на сумму амортизации по ставке амортизации категории 2 для основных средств.

**Амортизация нематериальных активов:** Нематериальные активы в учете отражаются по себестоимости и амортизируются в течение срока полезного функционирования, но не более 20 лет (МСФО 38).

В налоговых целях нематериальные активы должны капитализироваться и амортизироваться по ставке амортизации категории 2 (пп.2 п.3 ст.97).

Разница между этими методами применяется для корректировки учетной прибыли, которая:

- а) увеличивается на сумму расходов по амортизации по бухгалтерскому учету за отчетный год;
- б) уменьшается на сумму амортизации за отчетный год по таблице налоговой амортизации.

**Пени и штрафы, выплачиваемые в бюджет:** Стандарты позволяют вычитать расходы, связанные с выплатой пени и штрафов. По Налоговому Кодексу штрафы и пени, выплачиваемые

в бюджет, не считаются вычетами (п.2 ст.105).

Учетную прибыль необходимо увеличить на сумму расходов по пени и штрафам, выплачиваемым в бюджет.

**Расходы по налогам:** Налоги, выплачиваемые согласно Налоговому Кодексу (кроме земельного налога, налога за пользование автомобильными дорогами, налога для предупреждения и ликвидации чрезвычайных ситуаций), не считаются вычетами (п.3 ст.105). Необходимо учетную прибыль увеличить на сумму расходов, связанных с начислением этих налогов.

**Прочее:** В этот раздел включаются различные корректировки учетных доходов и расходов, которые необходимо произвести для приведения учетной прибыли в соответствие с налогооблагаемой прибылью. К ним относятся, например,

#### Взаимозачет отложенных налогов

Для удобства учета можно рекомендовать учет отложенных требований и обязательств на одном счете. Более подробно использование

любые необходимые корректировки или ограничения, связанные с Налоговым Кодексом, например, учетная прибыль:

а) увеличивается на сумму расходов по созданию резерва на безнадежную дебиторскую задолженность и уменьшается на суммы фактически списанных безнадежных долгов (п.10 ст.105);

б) уменьшается на сумму полученных доходов от дивидендов (п.4 ст.112);

в) корректируется на суммы затрат, подлежащих исключению из состава себестоимости реализованной продукции: при наличии остатков готовой продукции и незавершенного производства себестоимость реализованной продукции в целях налогообложения пересчитывается по статьям амортизация ОС, отчисления в соцстрах и пр.

Корректировка должна также включать любые пролонгации убытков.

счетов для учета отложенных налогов дано в рекомендациях по применению Плана счетов от 18.11.2002 г. № 28.

#### Пролонгация убытков

В соответствии с НК КР у субъекта есть право на пролонгацию налоговых убытков. В соответствии с МСФО 12 сумма налоговых убытков, по которым субъект имеет право на пролонгацию, является вычитаемой временной разницей. Однако налоговый эффект от этой временной разницы может быть отражен при строгом выполнении определенных требований. Когда субъект имеет налоговые убытки, он признает отложенное налоговое требование только в той степени, в какой имеет достаточные налогооблагаемые разницы (то есть при наличии у субъекта на отчетную дату отложенных налоговых обязательств), или у субъекта имеется другое убедительное доказательство, что он будет располагать в будущем достаточной налогооблагаемой прибылью. Другими словами, субъект признает отложенные налоговые требования при существовании вероятности получения налогооблагаемой прибыли в будущем. В противном случае в учете не может быть зафиксирован отложенный налоговый актив или сумма его может быть ограничена имеющейся на дату отчетности суммой отложенных налоговых обязательств. При изменении вероятности получения налогооблагаемой прибыли в будущем, сумма признанных отложенных налоговых активов по пролонгации убытков должна быть пересмотрена на каждую отчетную дату.

Например, предприятие за первый год деятельности - отчетный 2000 год - при наличии Бухгалтерской прибыли в сумме 20000 сом получило Налогооблагаемый убыток в размере 5000 сом. При этом сумма временных налогооблагаемых

разниц установлена по статье амортизация основных средств в размере 25000 сом. Ставка налога на прибыль на текущий и будущие периоды установлена в размере 20%. У субъекта есть все основания ожидать в будущих отчетных периодах налогооблагаемую прибыль, достаточную для покрытия существующих убытков. Кроме того сумма отсроченных налоговых обязательств в размере 5000 сом (сумма налогооблагаемых временных разниц 25000 x ставка налога 20%) достаточна для отражения в учете всей суммы налогового требования по пролонгации убытка в размере 1000 сом (сумма налогооблагаемых убытков 5000 x ставку налога 20%). Для отражения в учете налога на прибыль будет произведена следующая бухгалтерская запись:

Дт Расходы по налогу на прибыль 4000  
Кт Отложенное налоговое обязательство: амортизация ОС 5000  
Дт Отложенный налоговый актив: пролонгация убытка 1000

На следующий отчетный 2001 год предприятие получило Бухгалтерскую прибыль 15000 сом, а налогооблагаемую прибыль в размере 3000 сом. Была установлена налогооблагаемая временная разница в размере 12000 сом. Субъект решил воспользоваться правом на пролонгацию убытка за прошлый период:

а) при отражении текущего и будущего налога за отчетный период без учета пролонгации:  
Дт Расходы по налогу на прибыль 3000  
Кт Налог на прибыль к оплате 600  
Кт Отложенное налоговое обязательство: амортизация ОС 2400

Где текущий налог на прибыль = налогооблагаемая прибыль x ставку налога = 3000 x 20% = 600;

Отложенное налоговое обязательство = Временная разница x ставку налога = 12000 x 20% = 2400;

Расход по налогу на прибыль = Текущий налог на прибыль + отложенное налоговое обяза-

тельство = 600 + 2400 = 3000.

б) при зачете права на пролонгацию убытка:

Дт Налог на прибыль к оплате 600.

Кт Отложенный налоговый актив:

пролонгация убытка 600

Остаток неиспользованных налоговых убытков на 31.12.01 года составит 400 сом:

1000 - 600 = 400 сом.

Рекомендуемая форма для определения временных разниц:  
метод обязательств по отчету о прибылях и убытках

№ пп	Наименование статей, формирующих отчет о прибылях и убытках (временные учетные счета)	Суммы статей для отчета о прибылях и убытках	Корректировка статей расходов (смотри пред-ложенное руко-водство)		Корректировка статей доходов (смотри пред-ложенное руко-водство)		Формирова-ние сумм и статей для Налоговой декларации	Суммы вре-менных разниц по отношению к учетной при-были для бух-галтерской проводки по налогу на при-быль
			Кор-ка с "+"	Кор-ка с "-"	Кор-ка с "+"	Кор-ка с "-"		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Доходы операци-онные и неопера-ционные, обычные и чрезвычайные				V	V	(Ст.3 - ст.7 + ст.6)	
2	Расходы операци-онные и неопера-ционные, обычные и чрезвычайные		V	V			(ст.3 - ст.5 + ст.4)	
3	Финансовый ре-зультат	V	Итого коррек-тировок	Итого коррек-тировок	Итого коррек-тировок	Итого коррек-тировок	V	

Рекомендуемая форма для определения временных разниц:  
метод обязательств по балансу

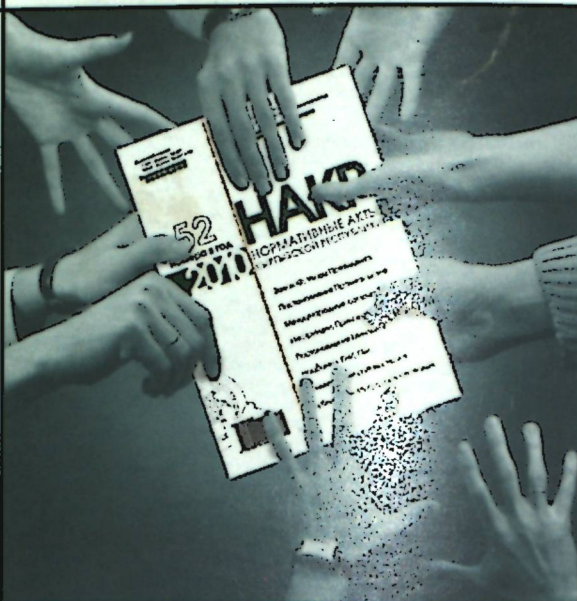
№ пп	Наименование статей, формирующих баланс-овый отчет: активы и обя-зательства	Суммы статей для ба-ланса (сальдо счетов ак-тивов и обязательств на отчетную дату)	Налоговая база активов и обязательств на отчет-ную дату (см. рекоменда-ции табл. № 1)	Суммы вре-менных разниц = БС - НБ
1	Активы			
2	Обязательства			
3	Итого временных разниц на отчетную дату в том числе вычитаемые временные разницы и налогооблагаемые временные разницы			
4	Налоговый эффект от временных разниц на конец отчетного периода = Временная разница x ставку налога			
5	Сумма налогового эффекта временной разницы для бухгалтерской проводки по налогу на прибыль за период = Налоговый эффект от временных разниц на конец отчетного периода - Налоговый эффект от временных разниц на начало отчетного периода			

# ЮРИДИЧЕСКАЯ ЛИТЕРАТУРА ДЛЯ РУКОВОДИТЕЛЕЙ, БУХГАЛТЕРОВ, ЮРИСТОВ И ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ

+ Все 17 кодексов КР + Еженедельный журнал "НАКР" + Помощник Адвоката + Помощник Нотариуса + Сборники нормативных актов + Комментарий к ГК +

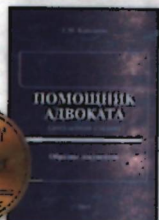
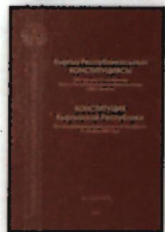
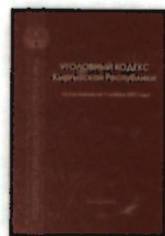
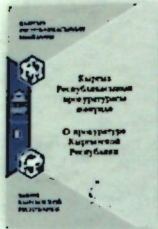
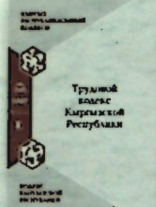
для бухгалтеров и для юристов! Подписка

Еженедельный журнал для руководителей,



принимается в любом почтовом отделении,

в редакции журнала или [www.academy.kg](http://www.academy.kg)



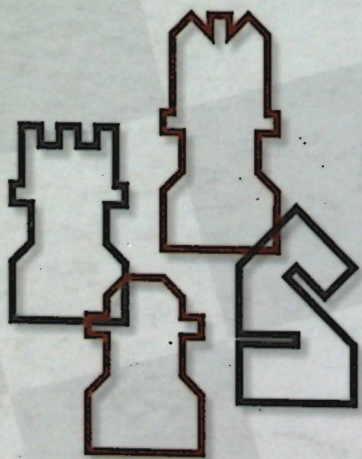
Приобрести книги можно в следующих книжных магазинах/отделах:

Г. БИШКЕК: "Раритет": ул. Пушкина, 78; б. М-Гвардия, 278; Vefa-Центр / "Одиссей": пр. Манаса, 40 / "Фолиант": ул. Логвиненко, 29/1 / "Сунуш": ул. Абдрахманова, 134 / "Олимп": пр. Чуй, 170 / Г. ТОКМОК: Дом книги "Москва": ул. Ленина, 350 / "Алькара": ул. Ленина, 352/4 / "Гермес": Центральный рынок / 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) 64-26-50, 64-26-51, факс: (312) 39-20-55 [www.academy.kg](http://www.academy.kg), e-mail: [info@academy.kg](mailto:info@academy.kg)

## ТОКТОМ – УВЕРЕННАЯ ИГРА НА ПРАВОВОМ ПОЛЕ



ПРАВОВЫЕ БАЗЫ ДАННЫХ ДЛЯ  
ПРОФЕССИОНАЛОВ В СВОЕМ ДЕЛЕ  
РАБОТАЮЩИХ В СОЛИДНЫХ КОМПАНИЯХ  
РЕШИТЕЛЬНЫХ И СОВРЕМЕННЫХ  
УМЕЮЩИХ ДЕЛАТЬ ПРАВИЛЬНЫЙ ВЫБОР  
УВЕРЕННЫХ В ЗАВТРАШНЕМ ДНЕ

Законодательство КР на вашем компьютере в линиях "ТОКТОМ Про" и "ТОКТОМ Лайт"



720005, Кыргызская Республика, г. Бишкек, ул. М. Горького, 15  
тел.: +996 (312) 54-10-27, факс: +996 (312) 54-03-60  
<http://www.toktom.kg>, e-mail: [info@toktom.kg](mailto:info@toktom.kg)