

Ежемесячный научно-практический журнал

**Нормативные
Акты
Кыргызской
Республики**

**№ 12
1997**

В номере:

- Закон Кыргызской Республики о защите профессиональной деятельности журналиста
- Закон Кыргызской Республики о гарантиях и свободе доступа к информации
- Кыргызские стандарты бухгалтерского учета и отчетности



Нормативные акты
Кыргызской
Республики
Экономика



официальные тексты
нормативных документов,
регулирующих социально-
экономические отношения
в Кыргызстане.
для экономистов, юристов,
руководителей
промышленных и
коммерческих фирм,
органов государственного
управления, научных
сотрудников, студентов, а
также всех тех, кто
интересуется вопросами
законодательной реформы
в Кыргызской Республике.

Выходит 12 раз в год

Тексты нормативных
документов подготовлены
на основе материалов,
предоставленных фирмой
"АБК Арг". Подборка
сделана при помощи
информационно-правовой системы

ТОКТОМ 96

для IBM-совместимых компьютеров

Журнал зарегистрирован в
Министерстве юстиции
Кыргызской Республики
Регистрационный номер
спецвыпуска № 095

Учредитель
Редакция журнала
Бюджетное учреждение
культуры
Алишеров Чирбек
(гл. редактор)
Карманбаев Кубат
Бюджет
Краниониникова Ирина
Бюджет
Устиш Наталья
Бюджет
Улицкий Леонид

Адрес редакции:
Кыргызская Республика
720071, г. Бишкек
пр. Чуй 265А, ком. 322А
Телерайс:
(3312) 24-26-03, 25-53-59
Телеракс:
(3312) 25-53-59
E-mail:
nakr@toktom.bishkek.kg

Дорогие читатели!

Поздравляем Вас с Новым 1998 годом!

Желаем Вам счастья, радости,
исполнения желаний, а также успехов и
удачи в Вашей деятельности!

Благодарим Вас за сотрудничество и надеемся,
что информация, публикуемая на страницах
журнала, помогает Вам быть в курсе новостей
республиканского законодательства.

Для более полного удовлетворения потребностей
читателей журнала, Редакция планирует
оперативно публиковать на страницах журнала
полные тексты не только новых нормативных
актов, но и наиболее важных и интересных
документов, принятых ранее.

Для достижения вышеуказанных целей и более
полного и оперативного обеспечения своих
читателей правовой информацией, Редакция
журнала сообщает, что с января 1998 года
журнал "Нормативные акты Кыргызской
Республики" будет выходить 2 РАЗА В МЕСЯЦ.

Всех, кто желает получать оперативную
информацию обо всех новостях и изменениях в
законодательстве, приглашаем оформить
подписку на журнал "Нормативные акты
Кыргызской Республики".

Вы можете оформить подписку на журнал
"Нормативные акты Кыргызской Республики"
в любом почтовом отделении республики.
Подписной индекс 77397.

Только подписка на журнал обеспечит Вас
полными текстами нормативных документов и
позволит быть в курсе всех новостей
законодательства.

С уважением, коллектив Редакции



ЭКОНОМИКА

НОРМАТИВНЫЕ
АКТЫ
КЫРГЫЗСКОЙ
РЕСПУБЛИКИ

декабрь 1997

Журнал основан в ноябре 1993 года Выходит 12 раз в год № 12 (50)

СОДЕРЖАНИЕ

Жогорку Кенеш Кыргызской Республики	3
Закон Кыргызской Республики "О защите профессиональной деятельности журналиста" (от 5 декабря 1997 года N 88)	3
Закон Кыргызской Республики "О гарантиях и свободе доступа к информации" (от 5 декабря 1997 года N 89)	5
Министерства и ведомства Кыргызской Республики	7
Приказ Министерства финансов Кыргызской Республики (от 1 октября 1997 года N 268/п)	7
КСБУ 1 "Учетная политика и ее раскрытие"	7
КСБУ 2 "Бухгалтерский баланс"	11
КСБУ 3 "Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности"	16
КСБУ 4 "Отчет о движении денежных средств"	23
КСБУ 5 "Товарно-материальные запасы"	28
КСБУ 6 "Последствия изменений курсов обмена валют"	33
КСБУ 7 "Доход"	39
КСБУ 8 "Учет основных средств и прочих долгосрочных активов"	42
КСБУ 9 "Учет налога на доход"	50
КСБУ 10 "Учет аренды"	54
КСБУ 11 "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия"	58
КСБУ 12 "Учет государственных субсидий и других видов государственной помощи"	61
КСБУ 13 "Объединения предприятий"	64
КСБУ 14 "Операции между связанными сторонами"	72
КСБУ 15 "Учет инвестиций"	74
КСБУ 16 "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия"	77
КСБУ 17 "Учет доли участия в совместных предприятиях"	80
КСБУ 18 "Затраты по займам"	85
Содержание журнала за 1997 год	88

ОсОО "АДК Лтд" - официальный дилер программ серии "1С"

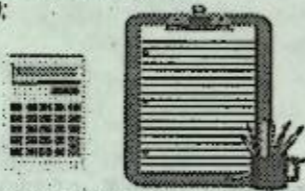
1С:БУХГАЛТЕРИЯ

1С:БУХГАЛТЕРИЯ - компьютерная программа массового назначения для организации синтетического учета подготовки отчетности и первичных документов. Применяя универсальные средства, пользователь может вести в ней различные разделы учета: кассу, банк, товары, материалы, основные средства, взаиморасчеты и т.д.; настроить на любые изменения в учете от первичных документов до баланса и форм отчетности.

1С:Бухгалтерия базовая версия

Сочетает в себе простоту освоения и использования с мощными возможностями по синтетическому и аналитическому учету на небольших предприятиях.

- ✓ введение информации и получение итогов по счетам, субсчетам и объектам аналитического учета (товарам, материалам, основным средствам, организациям, сотрудникам и т.д.);
- ✓ учет в денежном и натуральном выражениях;
- ✓ ручной и автоматический ввод настроек;
- ✓ контроль вводимой информации;
- ✓ формирование отчетов за любой период.



1С:Бухгалтерия версия ПРОФ

Предназначена для ведения более сложного учета, учета операций в торговле, аудита и т.д. в организациях с большим документооборотом. Полностью поддерживает возможности базовой версии. Кроме того реализует следующие возможности:

- ✓ мультивалютный учет;
- ✓ многоуровневый аналитический учет;
- ✓ дополнительные средства для анализа торговых операций.

1С:Бухгалтерия версия для Windows

Для пользователей современной оболочки MS Windows:

- ✓ многооконный интерфейс;
- ✓ возможность ввода информации в одном окне одновременно с просмотром итогов в другом;
- ✓ графический редактор отчетов.

1С:Бухгалтерия ПРОФ сетевая

- ✓ Одновременный ввод информации с нескольких рабочих мест и формирование отчетов.
- ✓ Одновременная работа в разных периодах с поддержкой итогов в актуальном состоянии.



1С:ЗАРПЛАТА

1С:ЗАРПЛАТА - компьютерная программа массового назначения для автоматизации задачи расчета заработной платы сотрудников предприятия и других расчетных задач, исходными данными которых служат сведения по сотрудникам предприятия. Работая с программой, пользователь может создать произвольную структуру входных данных, самостоятельно описать расчет начислений и удержаний, сформировать произвольные расчеты; применяя универсальные средства, можно вести кадровый учет, проводить расчет компенсаций, рассчитывать дивиденды для акционеров предприятия и автоматизировать другие задачи. Гибкость программы позволяет настроить ее на требования предприятий любой формы собственности, законодательства любого региона и даже любой страны. Пользователь может оперативно реагировать на изменения законодательства и форм отчетности.

г. Бишкек, пр. Чуй, 265а - 322а (центральный корпус НАН, 3 этаж)

Телефоны: (3312) 24-26-03, 25-53-59

Сдано в набор 22.12.97. Подписано к печати 06.01.98. Формат бумаги 60x88¹/₈.

Офсетная печать. Усл. печ. л. 8. Усл. изд. л. 11,76. Заказ № 7

Отпечатано в Кантской городской типографии, Кыргызская Республика

ЖОГОРКУ КЕНЕШ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

ЗАКОН КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

О защите профессиональной деятельности журналиста

Статья 1. Цель Закона

Настоящий Закон регулирует отношения, возникающие в связи с профессиональной деятельностью журналиста, определяет его права и обязанности, предоставляет правовые и социальные гарантии, устанавливает меры ответственности за нарушение законодательства о защите профессиональной деятельности журналиста.

Статья 2. Законодательство о защите профессиональной деятельности журналиста

Законодательство Кыргызской Республики о защите профессиональной деятельности журналиста состоит из Конституции Кыргызской Республики, настоящего Закона и других законодательных актов Кыргызской Республики.

Статья 3. Журналист

Журналист - творческий работник, занимающийся сбором, анализом, редактированием, подготовкой материалов и распространением информации.

Статья 4. Недопустимость цензуры

В Кыргызской Республике цензура в сфере массовой информации не допускается.

Никто не имеет права требовать от журналиста предварительно согласовывать сообщения и материалы, а также требовать изменить текст или полностью снять с печати (эфира) материал или сообщение.

Не может быть ограничен доступ журналиста к информации, представляющей общественный интерес, затрагивающей права, свободы и законные интересы граждан.

Статья 5. Права журналиста

При осуществлении профессиональной деятельности журналист имеет право:

- собирать, анализировать и распространять информацию;
- запрашивать и получать общественно-значимую информацию в государственных органах, органах самоуправления граждан, общественных объединениях, предприятиях, учреждениях и организациях;

- получать доступ к документам, материалам и информации, за исключением тех, которые содержат государственную либо иную охраняемую тайну, а также информацию с ограниченным доступом;

- проводить журналистское расследование;
- распространять через средства массовой информации подготовленные сообщения и материалы за своей подписью либо под псевдонимом, выражать в них свое мнение;

- производить в установленном порядке записи, в том числе с использованием технических средств;

- присутствовать по предъявлению удостоверения журналиста на открытых заседаниях суда, в зонах военных действий, стихийных бедствий, на массовых мероприятиях, в том числе на митингах и демонстрациях;

- обращаться к специалистам для проверки сведений, подготовленных к публикации;

- отказаться от данного ему средством массовой информации поручения, если оно связано с нарушением закона;

- отказаться от создания материала, если он противоречит его убеждениям;

- сохранять тайну авторства;

- не подписывать подготовленные им сообщение или материал, содержание которых, по его мнению, искажено в процессе редактирования, или требовать снятия их с печати (эфира);

- требовать в судебном порядке компенсации морального ущерба, причиненного ему средством массовой информации, допустившим при публикации искажение предоставленной журналистом информации;

- вступать в общественные объединения, в том числе международные организации журналистов.

Журналист пользуется также иными правами, предоставленными ему законодательством.

Статья 6. Недопустимость злоупотребления правами журналиста

Не допускается использование установленных настоящим Законом прав журналиста в целях сокрытия или фальсификации общественно-значимых сведений, распространения слухов под видом достоверных сообщений.

Статья 7. Обязанности журналиста

При осуществлении профессиональной деятельности журналист обязан:

- соблюдать требования законодательства и международных договоров Кыргызской Республики;

- проверять достоверность подготавливаемых материалов и сообщений, а также предоставлять объективную информацию;

- удовлетворять просьбы лиц, представивших информацию, об указании их авторства;

- придерживаться принципа презумпции невиновности;

- уважать права и свободы, честь и достоинство личности.

Журналист не может использовать профессиональную информацию в личных целях, публиковать факты о частной жизни физического лица, а также использовать аудио- и видеозаписывающие устройства без согласия источника информации или автора.

Журналист несет также иные обязанности, предусмотренные законодательством.

Статья 8. Гарантии профессиональной деятельности журналиста

Профессиональные права, честь и достоинство журналиста охраняются законом.

Журналист при исполнении профессиональных обязанностей пользуется гарантией неприкосновенности личности.

Преследование журналиста за публикацию критических материалов не допускается.

Государство гарантирует журналисту свободное получение и распространение информации, обеспечивает его защиту при осуществлении им профессиональной деятельности.

Запрещается вмешательство в профессиональную деятельность журналиста, требование от него каких-либо сведений, полученных при исполнении профессиональных обязанностей.

Статья 9. Журналистское расследование

Журналист имеет право проводить журналистское расследование.

Журналист вправе распространять в средствах массовой информации результаты своего профессионального расследования, добровольно предоставлять их государственным органам, органам самоуправления граждан, общественным объединениям, предприятиям, учреждениям, организациям и должностным лицам. У журналиста не могут быть изъяты или подвергнуты досмотру материалы и документы, полученные в ходе журналистского расследования, не иначе как в судебном порядке.

Статья 10. Аккредитация журналиста

Журналист по согласованию с руководством печатного издания, телерадиокомпания

(радиостанции), информационных агентств, а также других средств массовой информации имеет право быть аккредитованным при государственном органе или общественном объединении.

Государственные органы и общественные объединения, при которых аккредитованы журналисты, обязаны заблаговременно извещать их о проводимых мероприятиях и предоставлять им необходимые документы и материалы.

Государственный орган или общественное объединение вправе прекратить аккредитацию журналиста в случае нарушения им законодательства Кыргызской Республики или на основании решения этого органа или объединения.

Журналист Кыргызской Республики может быть аккредитован в иностранном государстве.

Иностранному журналисту может быть аккредитован на территории Кыргызской Республики по согласованию с Министерством иностранных дел Кыргызской Республики.

Статья 11. Деятельность иностранного журналиста в Кыргызской Республике

Иностранному журналисту, аккредитованному в Кыргызской Республике, имеет равные с журналистом Кыргызской Республики права и обязанности.

Иностранному журналисту при осуществлении своей профессиональной деятельности на территории Кыргызской Республики обязан соблюдать законодательство Кыргызской Республики.

Статья 12. Прекращение аккредитации иностранного журналиста

Министерство иностранных дел Кыргызской Республики может прекратить аккредитацию иностранного журналиста в случае нарушения им настоящего Закона, других законодательных актов, а также правил международных договоров Кыргызской Республики.

Иностранному журналисту имеет право обжаловать в суд решение Министерства иностранных дел Кыргызской Республики о прекращении его аккредитации в Кыргызской Республике.

Статья 13. Ответственность за нарушение законодательства о защите профессиональной деятельности журналиста

Должностные лица государственных органов, органов самоуправления граждан, общественных объединений, предприятий, учреждений и организаций несут ответственность за:

- осуществление цензуры;

- воспрепятствование законной профес-

Статья 14. Ответственность журналиста

Журналист несет ответственность за достоверность подготавливаемых и распространяемых им сообщений и материалов в соответствии с законодательством.

Журналист не несет ответственность за распространение информации, которая содержится в официальных сообщениях.

Статья 15. Международные договоры

Если международным договором Кыргызской Республики установлены иные правила, чем те, которые предусмотрены в настоящем Законе, то применяются правила международного договора.

Статья 16. Порядок введения в действие настоящего Закона

Настоящий Закон вступает в силу с момента опубликования.

сиональной деятельности журналиста; необоснованный отказ в аккредитации или неоправданное прекращение аккредитации;

- оказание давления на журналиста, вмешательство в его профессиональную деятельность;

- незаконное изъятие материалов и необходимых технических средств журналиста; предоставление недостоверной и не объективной информации журналисту.

Нарушение прав журналиста, установленных настоящим Законом, оскорбление его чести и достоинства, угроза, насилие или посягательство на жизнь, здоровье и имущество журналиста в связи с осуществлением им профессиональной деятельности влекут ответственность в соответствии с законодательством Кыргызской Республики.

Президент Кыргызской Республики

г. Бишкек
5 декабря 1997 года N 88

Принят Законодательным собранием Жогорку Кенеша Кыргызской Республики
11 ноября 1997 года

А. Акаев

ЗАКОН КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**О гарантиях и свободе доступа к информации****Статья 1. Цель Закона**

Настоящий Закон регулирует отношения, возникающие в процессе реализации права каждого свободно и беспрепятственно искать, получать, исследовать, производить, передавать и распространять информацию.

Статья 2. Законодательство о гарантиях и свободе доступа к информации

Законодательство о гарантиях и свободе доступа к информации состоит из Конституции Кыргызской Республики, настоящего Закона и других законодательных актов.

Статья 3. Гарантии доступа к информации

Каждому гражданину гарантируется право доступа к информации.

Государство защищает права каждого на поиск, получение, исследование, производство, передачу и распространение информации.

Ограничения в доступе и распространении информации устанавливаются только законом.

Статья 4. Основные принципы свободы доступа к информации

Основными принципами свободы досту-

па к информации являются общедоступность, объективность, своевременность, открытость и достоверность информации.

Статья 5. Запрос на получение информации

Каждый имеет право непосредственно либо через своих законных представителей обращаться с запросом на получение информации.

Запрос на получение информации может выражаться в письменной форме.

В письменном запросе должны содержаться фамилия, имя, отчество и адрес обратившегося, наименование запрашиваемой информации или ее характер.

Письменные запросы подлежат регистрации.

Статья 6. Обеспечение доступа к информации

Государственные органы, органы самоуправления граждан, общественные объединения, предприятия, учреждения, организации и должностные лица обязаны обеспечить каждому возможность ознакомления с документами, решениями и иными материалами, затрагивающими его права и законные интересы. Доступ к информации обеспечивается путем, опубликования и распространения соответствующих материалов.

Статья 7. Предоставление информации и ее оплата

Информация по запросу, затрагивающая права и законные интересы обратившегося, предоставляется бесплатно.

За предоставление иной информации может взиматься плата по соглашению сторон.

Статья 8. Открытость информации

Государственные, общественные и частные средства массовой информации обеспечивают ее полную открытость для всех граждан и организаций, не выделяя каких-либо особых категорий пользователей этой информацией.

Открытость информации включает в себя свободный доступ как к периодическим изданиям, информационным теле-, радиопрограммам, так и возможность ознакомления с источниками получения информации в предусмотренных законом случаях. Требование настоящей статьи не распространяется на конфиденциальную информацию, а также информацию, содержащую государственную, коммерческую или служебную тайну.

Статья 9. Информация, не подлежащая предоставлению

Государственные органы, органы самоуправления граждан, общественные объединения, предприятия, учреждения, организации и должностные лица не вправе предоставлять информацию, содержащую государственную или иную охраняемую законом тайну, а также информацию с ограниченным доступом.

Статья 10. Перечень информации, не подлежащей публичному распространению

В средствах массовой информации не допускается:

- 1) разглашение государственной и коммерческой тайны;
- 2) призыв к насильственному свержению или изменению существующего конституционного строя, нарушению суверенитета и территориальной целостности Кыргызской Республики и любого иного государства;
- 3) пропаганда войны; насилия и жестокости, национальной, религиозной исключительности и нетерпимости к другим народам и нациям;
- 4) оскорбление религиозных чувств верующих и служителей культа;

Президент Кыргызской Республики

г. Бишкек
5 декабря 1997 года N 89

Принят Законодательным собранием Жогорку Кенеша Кыргызской Республики
11 ноября 1997 года

- 5) распространение порнографии;
- 6) употребление выражений, считающихся нецензурными;

7) распространение материалов, нарушающих нормы гражданской и национальной этики, оскорбляющих атрибуты государственной символики (герб, флаг, гимн);

8) посягательство на честь и достоинство личности;

9) обнародование заведомо ложной информации;

10) размещение рекламы об открытой продаже ценных бумаг и привлечение денежных средств юридическими лицами (на условиях срочности, возвратности и платности) без наличия документа о государственной регистрации выпуска ценных бумаг или соответствующей лицензии.

Статья 11. Ответственность за достоверность информации и нарушение права на информацию

Средства массовой информации обязаны проверить достоверность публикуемой информации и несут совместно с источником информации ответственность за ее достоверность в порядке, установленном законодательством.

Лица, виновные в нарушении права на информацию, несут ответственность в соответствии с законодательством.

Статья 12. Право обжалования

Действие или бездействие государственных органов, органов самоуправления граждан, общественных объединений, предприятий, учреждений, организаций и должностных лиц, ущемляющее право граждан на получение информации, может быть обжаловано в суде.

Статья 13. Международные договоры в области гарантий и свободы доступа к информации

Если международным договором Кыргызской Республики установлены иные правила, чем те, которые предусмотрены в настоящем Законе, то применяются правила международного договора.

Статья 14. Порядок введения в действие настоящего Закона

Настоящий Закон вступает в силу с момента опубликования.

А. Акаев

МИНИСТЕРСТВА И ВЕДОМСТВА КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**ПРИКАЗ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**

В соответствии с Положением о государственной регистрации нормативных правовых актов министерств, административных ведомств Кыргызской Республики, утвержденным постановлением Правительства Кыргызской Республики от 21 июля 1997 года N 424, и во исполнение Государственной программы перехода Кыргызской Республики на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики, утвержденной постановлениями Правительства Кыргызской Республики от 6 сентября 1995 года N 376 и от 28 августа 1996 года N 407 "О ходе реализации министерствами, административными ведомствами мероприятий Государственной программы перехода Кыргызской Республики на принятую в международной практике систему учета и статистики", Соглашения о сотрудничестве между Правительством Кыргызской Республики и Агентством Соединенных Штатов по международному развитию пункта В, подписанного 11 апреля 1997 года, и в целях регулирования вопросов, связанных с необходимостью перехода республики на национальные принципы и стан-

дарты бухгалтерского учета и отчетности, координации проводимых в этих целях мероприятий приказываю:

1. Осуществить переход на национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности все хозяйствующие субъекты (кроме банков и бюджетных организаций), находящиеся на территории Кыргызской Республики в срок до 1999 года.

2. Утвердить 18 национальных стандартов бухгалтерского учета (приложение 1 к настоящему приказу).

3. Установить срок вступления в силу 18 национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности - 1 января 1998 года.

4. Разработать и утвердить перечень предприятий и организаций, переходящих на национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности, до конца 1997 года.

5. Установить, что в переходный период до создания Межведомственной комиссии по бухгалтерскому учету Кыргызской Республики ее функции возлагаются на Управление методологии бухгалтерского учета и отчетности.

6. Отменить приказ Министерства финансов Кыргызской Республики от 22 июля 1997 года N 242/п.

Министр финансов Кыргызской Республики

Т. Койчуманов

г. Бишкек
1 октября 1997 года N 268/п

Зарегистрировано в Министерстве юстиции Кыргызской Республики
30 сентября 1997 года индекс 405

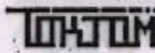
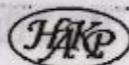
Приложение 1

Утверждены
приказом Министерства финансов
Кыргызской Республики
от 1 октября 1997 года N 268/п

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 1**Учетная политика и ее раскрытие****I. Цель и сфера действия**

Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 1 (КСБУ 1) "Учетная политика и ее раскрытие" разработан на основе Международного стан-

дарта бухгалтерского учета 1 (МСБУ 1) "Раскрытие политики бухгалтерского учета".
Цель данного Стандарта - установление



основ формирования и раскрытия (придания гласности) учетной политики субъекта (под субъектом в дальнейшем понимаются предприятия и организации, являющиеся по законодательству Кыргызской Республики юридическими лицами), выбирая из множества методов, включенных в КСБУ 1 "Учетная политика и ее раскрытие", те методы и процедуры, которые являются наиболее подходящими для данного субъекта.

Даже в отношении одного и того же объекта учета может применяться различная учетная политика, при этом необходимо выбирать и применять ту учетную политику, которая

II. Определения

Учетная политика - это совокупность принципов, основ, правил и процедур, принятых руководством субъекта для ведения бухгалтерского учета (первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки, оценки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности).

Раскрытие - представление в финансовых отчетах всей информации, имеющей значение для полного и ясного понимания пользователями результатов деятельности субъекта.

III. Формирование учетной политики

Учетная политика формируется руководством субъекта на основе настоящего Стандарта.

3.1. Факторы, влияющие на формирование учетной политики

При формировании учетной политики необходимо учесть следующие факторы:

а) юридический и экономический статус субъекта, форма собственности, масштабы деятельности, наличие филиалов;

б) текущая экономическая ситуация в Кыргызской Республике;

в) законодательство, регламентирующее хозяйственную деятельность, ведение бухгалтерского учета, налогообложение;

г) экономическая стратегия субъекта.

Учетная политика подлежит оформлению соответствующим приказом или распоряжением руководства субъекта, одновременно должен быть утвержден рабочий план счетов предприятия, разработанный в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным Национальной комиссией по бухгалтерскому учету Кыргызской Республики, а до ее создания Министерством финансов Кыргызской Республики.

3.2. Формирование учетной политики

В основе формирования учетной политики лежат основные принципы бухгалтерского учета:

1) непрерывности

Предприятие рассматривается как непрерывно действующее, то есть как продолжающее работать в обозримом будущем. Предполагается, что у предприятия нет ни намерения, ни необходимости в ликвидации или значительном сокращении масштаба деятельности.

2) постоянства

Предполагается, что принятая методоло-

наилучшим образом сможет отразить финансовое положение и результаты операций.

Действие данного Стандарта распространяется:

а) в части формирования учетной политики - на все субъекты независимо от форм собственности на всей территории Кыргызской Республики;

б) в части раскрытия учетной политики - на субъекты, публикующие свою финансовую отчетность полностью или частично согласно законодательству Кыргызской Республики, учредительным документам или по собственной инициативе.

Раскрытие - представление в финансовых отчетах всей информации, имеющей значение для полного и ясного понимания пользователями результатов деятельности субъекта.

Методы ведения бухгалтерского учета, избранные субъектом при формировании учетной политики, применяются всеми его структурными подразделениями, включая выделенные на отдельный баланс, независимо от места их расположения, с 1 января года, следующего за годом издания соответствующего приказа или распоряжения, и должны оставаться в силе в течение отчетного года.

Вновь созданные субъекты оформляют избранную ими учетную политику в соответствии с настоящим пунктом до окончания первого отчетного периода, но не позднее 90 дней со дня приобретения ими прав юридического лица (государственной регистрации).

Избранная учетная политика считается применяемой со дня регистрации учредительных документов.

Избранная учетная политика считается применяемой со дня регистрации учредительных документов.

Избранная учетная политика считается применяемой со дня регистрации учредительных документов.

г) экономическая стратегия субъекта.

Учетная политика подлежит оформлению соответствующим приказом или распоряжением руководства субъекта, одновременно должен быть утвержден рабочий план счетов предприятия, разработанный в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным Национальной комиссией по бухгалтерскому учету Кыргызской Республики, а до ее создания Министерством финансов Кыргызской Республики.

Учетная политика формируется руководством субъекта на основе настоящего Стандарта.

а не тогда, когда получены или выплачены денежные средства или их эквиваленты.

Если субъекты при составлении финансовых отчетов придерживаются основных принципов, то их раскрытия (объяснения в

3.3. Политика бухгалтерского учета

При выборе и применении соответствующей учетной политики и составлении финансовых отчетов субъект должен также руководствоваться следующими принципами:

1) осмотрительности

Соблюдение достаточной меры предосторожности в процессе принятия решений в условиях неопределенности некоторых событий и обстоятельств (вероятность сбора сомнительных долгов, возможный срок полезного функционирования зданий, оборудования и др.). Однако, осмотрительность не означает создание скрытых резервов.

2) преобладания сущности над формой

Хозяйственные операции учитываются и представляются в соответствии с их экономической сущностью и финансовой реальностью, которые не всегда соответствуют их юридической форме (передача актива другой стороне таким образом, что документально юридическое право собственности передается, однако, субъект продолжает пользоваться будущим экономическим эффектом, включенным в данный актив).

3) существенности

Информация существенна, если ее пропуск или неправильная оценка могут повлиять на экономические решения, принимаемые на основании финансовых отчетов.

4) двойственности

Все экономические явления имеют два аспекта: увеличение и уменьшение, расходование и приобретение, возникновение и исчезновение, которые компенсируют друг друга. Каждый факт хозяйственной жизни должен быть отражен дважды в одинаковой сумме - по дебету одного и кредиту другого счета (метод двойной записи).

5) стоимостного измерения

Объектом бухгалтерского учета может стать только измеренный в денежном выражении факт хозяйственной жизни.

6) обособленности

Предприятия юридически самостоятельны по отношению к своему (своим) собственникам. Расчетные счета собственника и предприятия разделены и ответственность по обязательствам друг друга не пересекается.

приложениях к финансовым отчетам) не требуется.

Если же основных принципов не придерживаются, то этот факт должен быть раскрыт вместе с объяснением причин.

7) оценки

Стоимость активов учитывается в момент их приобретения и сохраняется на этом уровне до тех пор, пока они не будут проданы или потреблены.

8) консерватизма

Оценка активов по наименьшей стоимости из возможных, т.е. если рыночная стоимость актива выше себестоимости - в отчете он отражается по себестоимости, и, наоборот, если рыночная стоимость ниже себестоимости - в отчете проставляются рыночные цены. Таким образом, обеспечивается осторожность оценки как активов, так и исчисленной прибыли.

9) классификации

Запись хозяйственных операций в системе счетов бухгалтерского учета. Выбор счетов для отражения хозяйственной операции оказывает влияние на финансовые результаты. Например, каким образом будет классифицировано приобретение инструмента, как расходы на ремонт или как покупка оборудования, отразятся на величине прибыли.

Существуют четыре основные качественные характеристики для информации, содержащейся в финансовых отчетах:

1) понятность

Основное качество информации, данной в финансовых отчетах - быстрое понимание ее пользователями.

2) значимость

Возможность повлиять на результат принятого решения. Информация может повлиять на принятие решения, если она имеет прогнозируемую ценность, основана на обратной связи и своевременна. Прогнозная ценность информации означает ее полезность при составлении планов; обратная связь предполагает, что информация содержит что-либо о том, насколько верными оказались предыдущие предположения; своевременность - поступление информации к пользователю в нужное время. Если в необходимый момент отсутствует информация, то, поступив, в дальнейшем она уже не имеет значения для последующих действий и не является значимой.

3) достоверность

Информация обладает качеством достоверности при отсутствии значительных ошибок и необъективности, когда она легко про-

веряема и носит нейтральный характер. В целях обеспечения достоверности информация должна отвечать следующим требованиям:

- а) полнота представления - информация должна максимально полно отражать факты хозяйственной жизни;
- б) нейтральность - информация, содержащаяся в финансовых отчетах, должна быть нейтральной, т.е. объективной;
- в) завершенность - информация в финансовых отчетах должна быть полной с учетом

IV. Раскрытие учетной политики

Различная учетная политика, применяемая к одному и тому же объекту бухгалтерского учета, может привести к значительно отличающимся результатам.

4.1. Объекты раскрытия

Объектами раскрытия являются методы (способы) ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений пользователями финансовой отчетности.

К числу пользователей финансовых отчетов относятся настоящие и потенциальные инвесторы, служащие, кредиторы, поставщики и другие торговые кредиторы, а также клиенты, правительство, правительственные учреждения и общественность.

Существенными признаются методы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых пользователями финансовой отчетности невозможна достовер-

4.2. Условия раскрытия

Раскрытие учетной политики обязательно при наличии следующих условий:

- а) изменения в учетной политике по причине реорганизации субъекта (слияние, разделение, присоединение), смены собственников, изменения законодательства в части нормативного регулирования бухгалтерского учета в Кыргызской Республике, разработки новых методов бухгалтерского учета, оказывающих существенное влияние в текущем или последующих отчетных периодах. Раскрытие проводится с объяснением причин.

Если влияние изменений существенно, оно должно быть раскрыто и оценено количественно.

Стоимостное выражение последствий изменений в учетной политике производится на основании выверенных данных на дату.

4.3. Требования к раскрытию

- а) раскрытие важных принципов используемой учетной политики должно быть составной частью финансовой отчетности. Как правило, они находят отражение в пояснительной записке, входящей в состав финансовой отчетности за отчетный период;

существенности и издержек при обеспечении информацией.

4) сопоставимость

Для того, чтобы пользователи имели возможность сравнить финансовое положение, результаты и изменения в финансовом положении субъекта по истечении времени, в финансовых отчетах необходимо наличие соответствующей информации за предшествующие отчетные периоды.

Раскрытие, являясь неотъемлемой частью финансовой отчетности, обеспечивает понятность и сопоставимость различных финансовых отчетов.

ная оценка имущественного и финансового состояния, денежного оборота или результатов деятельности субъекта, такие как:

- а) методы начисления амортизации основных средств и нематериальных активов;
- б) методы оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции;
- в) методы признания доходов от реализации продукции (товаров, работ, услуг);
- г) методы списания затрат на финансовые результаты отчетного периода;
- д) другие методы и способы ведения бухгалтерского учета.

с которой применяются измененные способы ведения бухгалтерского учета;

б) если учетная политика субъекта сформирована исходя из принципов, предусмотренных в разделе III настоящего Стандарта, то они могут не раскрываться в финансовой отчетности;

в) если учетная политика субъекта сформирована исходя из принципов, отличных от предусмотренных разделом III настоящего Стандарта, то такие принципы вместе с причинами их применения и оценкой их последствий в стоимостном выражении должны быть раскрыты в финансовой отчетности;

г) в случае публикации неполной финансовой отчетности, информация об учетной политике подлежит раскрытию, как минимум, в части, относящейся к опубликованному материалу.

- б) представляемая в течение отчетного периода финансовая отчетность может не содержать раскрытия учетной политики, если в последней не произошли изменения с момента составления финансовой отчетности за предыдущий отчетный период, раскрывшей ее.

V. Дата вступления в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 2

Бухгалтерский баланс

I. Цель и сфера действия

Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 2 (КСБУ 2) "Бухгалтерский баланс" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 5 (МСБУ 5) "Информация, подлежащая раскрытию в финансовых отчетах" и Международного стандарта бухгалтерского учета 13 (МСБУ 13) "Представление текущих активов и текущих обязательств".

Целью КСБУ 2 "Бухгалтерский баланс" является представление формы, содержания и методических основ бухгалтерского баланса, включая определенные требования к информации, подлежащей раскрытию

при представлении финансовых отчетов и предоставление информации о сроках его публикации.

Предприятия и организации, являющиеся по законодательству Кыргызской Республики юридическими лицами (далее - субъекты), должны соблюдать положения данного Стандарта.

Целью финансовой отчетности является обеспечение пользователей полезной, значимой и достоверной информацией для принятия обоснованных экономических решений. Пользователями бухгалтерской отчетности могут быть юридические или физические лица, заинтересованные в информации о субъекте.

II. Бухгалтерский баланс

2.1. Общая часть

Бухгалтерский баланс характеризует имущественное и финансовое положение субъекта по состоянию на отчетную дату. Бухгалтерский баланс субъекта должен включать показатели деятельности филиалов, представительств и иных подразделений, в том числе выделенных на отдельные балансы. Отдельные бухгалтерские балансы составляются в соответствии с настоящим Стандартом.

Содержание и формы бухгалтерского баланса и пояснительной записки к нему применяются последовательно от одного отчетного периода к другому. В бухгалтерском балансе, кроме данных за первый отчетный период, должны быть приведены данные за период, предшествующий отчетному, с необходимыми корректировками. Каждая корректировка должна быть раскрыта в пояснительной записке. При необходимости классификация статей и денежные статьи должны дополняться другой информацией, поясняющей их смысл.

Отчетным периодом для составления

бухгалтерской отчетности считается период с 1 января по 31 декабря включительно. Первый отчетный год для вновь созданного субъекта начинается с момента его государственной регистрации по 31 декабря отчетного года, а для субъектов, созданных после 1 октября, первым отчетным годом считается период с даты государственной регистрации по 31 декабря следующего года. Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

Бухгалтерский баланс подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) субъекта. Если бухгалтерский учет ведется на договорных началах специализированной организацией (централизованной бухгалтерией) или специалистом, бухгалтерский баланс подписывается руководителем субъекта, руководителем специализированной организации (централизованной бухгалтерии) либо специалистом ведущим бухгалтерский учет.

2.2. Активы

Активы - это ресурсы, контролируемые субъектом как результат прошлых событий, использование которых вероятно приведет в будущем к притоку экономической выгоды. По предполагаемой ликвидности (легкость, с которой актив может быть обращен в денежные средства), активы делятся на те-

кущие и долгосрочные.

а) Текущие активы

Текущие активы - это активы, которые в течение периода до одного года должны вновь обратиться в денежные средства.

1) Денежные средства и их эквиваленты

включают денежную наличность в кассе и средства на текущих и других счетах в банках. По данной статье отражаются также денежные средства, которые не могут быть использованы немедленно (например, остатки средств, замороженные в иностранных банках из-за обменных ограничений), если ограничения снимаются в течение года.

2) Краткосрочные инвестиции - вклады в обращающиеся на рынке ценные бумаги, предназначенные для владения не более, чем на один год срочные депозиты, депозитные сертификаты, казначейские векселя, облигации государственных или других займов, представляющие собой оборотные средства, которые могут быть использованы для погашения текущих обязательств. Рыночная стоимость краткосрочных инвестиций должна быть раскрыта в пояснительной записке, если она отличается от балансовой стоимости.

3) Счета к получению - дебиторская задолженность, которая, как ожидается, будет оплачена в течение одного года от отчетной даты, включает:

а) счета и векселя к получению от продажи товаров или услуг в кредит, скорректированные на сумму сомнительных или безнадежных долгов;

б) дебиторская задолженность работников и должностных лиц;

в) межфирменная дебиторская задолженность, возникшая при операциях между головным предприятием и его дочерними компаниями или дочерней компанией и другими дочерними компаниями в данной группе;

г) дебиторская задолженность ассоциированных предприятий, т.е. предприятий, в которых инвестор имеет значительное влияние, но которые не являются ни дочерними предприятиями, ни совместными предприятиями инвестора (субъекта);

д) прочая дебиторская задолженность.

4) Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал - задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал при проведении учредительной эмиссии и задолженности лиц, подписавшихся на акции по всем последующим эмиссиям.

5) Товарно-материальные запасы, независимо от срока их переработки и реализации:

а) сырье, материалы, топливо, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали, тара и тарные материалы, запасные части, строительные материалы, материалы, переданные в переработку на сторону;

б) затраты в незавершенном производстве (издержках обращения);

в) готовая продукция и товары для перепродажи.

б) Расходы, оплаченные авансом - услуги, оплаченные авансом, предоплата рентных

платежей и другие авансированные платежи.

7) Отсроченные расходы - краткосрочные отсроченные издержки, налоги и др.

8) Прочие текущие активы - краткосрочные активы, невошедшие в вышеперечисленные статьи.

б) Долгосрочные активы

Долгосрочные активы - активы, которые имеются у субъекта для использования в производстве, сдачи в аренду, административных целей и предполагаются к использованию на протяжении более одного года.

1) Основные средства:

а) земля;

б) здания и сооружения;

в) оборудование;

г) мебель и принадлежности;

д) транспортные средства;

е) систематически классифицированные другие виды основных средств;

ж) начисленный износ.

В пояснительной записке отдельно должны быть раскрыты долгосрочно арендованные основные средства и основные средства, приобретенные в рассрочку.

2) Долгосрочная дебиторская задолженность - задолженность, сроком погашения более одного года, включает:

а) счета и векселя к получению от продажи товаров или услуг в кредит, скорректированные на сумму сомнительных или безнадежных долгов;

б) дебиторская задолженность работников и должностных лиц;

в) межфирменная дебиторская задолженность;

г) дебиторская задолженность ассоциированных предприятий;

д) прочая дебиторская задолженность.

3) Долгосрочные инвестиции - финансовые вложения в ценные бумаги, предназначенные для владения более, чем на один год, включающие:

а) инвестиции в дочерние компании;

б) инвестиции в ассоциированные компании;

в) прочие инвестиции.

Долгосрочные инвестиции учитываются в балансе по стоимости приобретения, рыночная стоимость инвестиций должна быть раскрыта в пояснительной записке, если она отличается от балансовой стоимости.

4) Нематериальные активы - это долгосрочные активы, не имеющие физической формы, но имеющие стоимость, основанную на правах или привилегиях собственника. Эти активы учитываются по цене приобретения, которая в течение ожидаемого периода использования амортизируется. Нематериальные активы могут включать следующее:

а) патенты - исключительные права на производство определенного вида продукции или

использование уникальной технологии;

б) копирайт (право на тиражирование) - исключительные права на издание и реализацию литературных, музыкальных, кино-, видео- и других материалов, включая компьютерное программное обеспечение;

в) торговые марки - зарегистрированный символ или название с правом использования его для идентификации производимых товаров или услуг;

г) франшиза, лицензия, формула, процесс - право на исключительное использование определенной формулы, технологии

или внешнего вида;

д) гудвил (цена фирмы) - превышение стоимости приобретения предприятия в целом над рыночной стоимостью всех активов предприятия, покупаемых по отдельности.

5) Начисленная амортизация по нематериальным активам - активы, имеющие определенный срок службы (патенты, права), должны списываться путем начисления амортизации в течение срока их службы на активы, неимеющие лимита срока службы (торговые марки, гудвил), амортизация начисляется в течение разумного времени, но не более 40 лет.

2.3. Обязательства

Обязательства возникают из прошлых событий, расчет по которым должен завершиться оттоком ресурсов субъекта, воплощающих в себе экономические выгоды. По срокам погашения обязательства классифицируются на текущие (краткосрочные) и долгосрочные обязательства.

а) Текущие обязательства

Текущие обязательства - это обязательства, подлежащие оплате по требованию кредитора, и часть долгосрочных обязательств, погашение которых ожидается в течение одного года от отчетной даты. Текущие обязательства могут включать следующее:

1) Счета к оплате - счета и векселя по торговым операциям к оплате.

2) Краткосрочные долговые обязательства - краткосрочные банковские ссуды, текущая доля долгосрочных обязательств и другие краткосрочные обязательства.

3) Налоги к оплате - подоходный налог, налог на добавленную стоимость, акцизы и прочие налоги к оплате.

4) Начисленные обязательства - начисленные, но еще не оплаченные расходы, такие как задолженность персоналу по оплате отпусков и вознаграждений, проценты по финансовой аренде и прочим обязательствам, взносы на социальное страхование, пенсии, начисленные независимо от государственной системы пенсионного обеспечения, начисленные расходы по оплате услуг, прочие начисленные расходы.

5) Текущие обязательства - обязательства перед персоналом по оплате труда, ди-

2.4. Собственный капитал

Собственный капитал - это активы субъекта за вычетом его обязательств. Капитал в балансе представлен двумя разделами - уставный капитал и прочий капитал.

а) Уставный капитал

Уставный капитал отражается в бухгалтерском балансе в размере вкладов учредителей, предусмотренных учредительными

виденды к оплате, обязательства по выплате гонораров, взносов на социальное страхование, комиссионных, расходы по гарантийному обслуживанию к выплате и другие краткосрочные обязательства, в том числе доходы будущих периодов, относящиеся к будущим отчетным периодам не выше одного года.

б) Долгосрочные обязательства

Долгосрочные обязательства - задолженность, которая не планируется к погашению в течение одного года от отчетной даты.

1) Долгосрочные обязательства - это долгосрочные займы банков и небанковских учреждений, облигации к погашению, векселя к оплате, обязательства по финансируемой аренде.

Отдельно в пояснительной записке должны раскрываться следующие статьи:

- обеспеченные займы;

- необеспеченные займы;

- межфирменные ссуды;

- ссуды, полученные от ассоциированных компаний;

- процентные ставки и сроки погашения ссуд;

- договорные обязательства, очередность выплат, особенности преобразования долговых обязательств в акции данного субъекта;

- суммы неамортизированной скидки или надбавки по облигациям.

2) Долгосрочные отсроченные обязательства - отсроченные налоги к оплате, доходы будущих периодов, полученные за период свыше одного года (арендная плата по долгосрочной аренде) и другие долгосрочные обязательства.

документами, или в размере зарегистрированной государственными органами эмиссии. В соответствии с требованием предоставления пользователям информации по видам акций уставный капитал имеет следующие статьи:

1) Простые акции - акции, права которых на долю в капитале удовлетворяются после привилегированных акций, но дающие право голоса и возможность контроля за дея-

тельностью субъекта:

2) Привилегированные акции - акции, имеющие преимущества перед простыми акциями при получении дивидендов, распределении средств ликвидируемого субъекта, но не дающие права голоса.

3) Выкупленные собственные акции (изъятие капитала) - простые или привилегированные акции, которые были проданы, затем выкуплены эмитентом, но не выпущены повторно и не аннулированы. Выкуп эмитентом собственных акций приводит к уменьшению активов и акционерного капитала, и стоимость выкупленных собственных акций отражается в балансе как вычитаемое из общего итога по разделу "Уставный капитал".

По каждому виду акций в балансе или пояснительной записке должны быть раскрыты следующие сведения:

- 1) количество объявленных, выпущенных и находящихся в обращении акций (объявленный, подписной и оплаченный капитал);
- 2) неоплаченный капитал;
- 3) номинальная стоимость каждой акции;
- 4) количество, стоимость акций, выпущенных в счет реинвестирования дивидендов;

III. Раскрытие бухгалтерского баланса

3.1. Общая часть

В бухгалтерском балансе необходимо наличие следующих реквизитов: наименование субъекта, место регистрации и нахождения, отчетный период или отчетная дата, дата составления, а также краткое описание характера деятельности субъекта, его юридический статус и валюта, в которой

3.2. Пояснительные записки к финансовым отчетам

Пояснительная записка должна содержать следующие данные, раскрывающие статьи баланса:

а) наличие на начало и конец отчетного периода отдельных видов дебиторской задолженности;

б) наличие на начало и конец отчетного периода и движение в течение отчетного периода отдельных видов инвестиций;

в) наличие на начало и конец отчетного периода и движение в течение отчетного периода отдельных видов основных средств, нематериальных активов и арендованных основных средств;

г) ограничения в праве владения активами;

д) выданные гарантии под обязательства;

е) условные активы и обязательства;

ж) средства, предназначенные для финансирования будущих капитальных вложений;

з) наличие на начало и конец отчетного периода отдельных видов обязательств;

и) структура капитала в зависимости от

5) движение по счетам акционерного капитала в течение периода;

6) депонированные дивиденды по акциям;

7) акции, предназначенные в будущем для выпуска по опционам и торговым контрактам, с указанием сроков выпуска и сумм.

б) Прочий капитал включает:

1) Дополнительный оплаченный капитал - дополнительно оплаченная часть акционерного капитала сверх номинала привилегированных и простых акций.

2) Нераспределенная прибыль (накопленный капитал) - разница между полученной прибылью и выплаченными дивидендами.

3) Резервный капитал - резервы, образованные в соответствии с законодательством Кыргызской Республики или в соответствии с учредительными документами.

4) Добавочный капитал - суммы дооценки, возникающие при переоценке основных средств и чистое нереализованное повышение (понижение) стоимости инвестиций, как результат приведения их к справедливой (рыночной) стоимости.

оценивается хозяйственная деятельность субъекта. Раскрытие бухгалтерского баланса, необходимое для того, чтобы сделать его ясным и понятным для пользователей, осуществляется в пояснительной записке к финансовым отчетам и его порядок устанавливается, КСБУ 1 "Учетная политика и ее раскрытие".

формы собственности:

1) при государственной или частной форме - капитал собственника отражается одной суммой;

2) при коллективной форме - величина капитала может быть расписана по его вкладчикам;

3) при акционерной собственности - по видам акций;

к) изменения в капитале (акционерном, резервном, добавочном);

л) количество акций, выпущенных и оплаченных, выкупленных, но неоплаченных или оплаченных частично;

м) состав резервов, наличие их на начало и конец отчетного периода, движение средств каждого резерва в течение отчетного периода;

н) структура нераспределенной прибыли - нераспределенная прибыль прошлых лет, отчетного периода, вычитаемые убытки прошлых лет, отчетного периода.

IV. Правила оценки статей бухгалтерского баланса

При оценке статей баланса необходимо обеспечить соблюдение принципов и требований, предусмотренных КСБУ 1 "Учетная политика и ее раскрытие". Взаимные зачеты между статьями актива и пассива баланса не допускаются. Отдельные статьи баланса не должны сворачиваться без дополнительных указаний. Бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто-оценке, т.е. за вычетом регулирующих величин (начисленной амортизации, резер-

ва на безнадежные долги), которые должны раскрываться в пояснительной записке. Отклонения от указанных правил допускаются в исключительных случаях. Каждое отклонение должно быть раскрыто с указанием его причин и результата, который данное отклонение оказало на формирование представления об имущественном и финансовом положении субъекта. Статьи баланса должны подтверждаться результатами инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

V. Дата вступления в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

Приложение

Данное приложение является только пояснением и не входит ни в какой стандарт. Цель данного приложения - приведение примерной формы бухгалтерского баланса.

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС на _____ 19__ года

Предприятие _____
Отрасль _____
Место регистрации _____
Адрес _____
Единица измерения: сом, тыс. сом _____
Срок представления _____

	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
1	2	3
Активы		
Текущие активы		
Денежные средства и их эквиваленты		
Краткосрочные инвестиции		
Счета к получению		
Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал		
Товарно-материальные запасы		
Расходы, оплаченные авансом		
Отсроченные расходы		
Прочие текущие активы		
Итого текущие активы		
Долгосрочные активы		
Основные средства по первоначальной стоимости		
Начисленная амортизация		
Чистая стоимость основных средств		
Долгосрочная дебиторская задолженность		
Долгосрочные инвестиции		
Нематериальные активы		
Начисленная амортизация		
Чистая стоимость нематериальных активов		
Итого долгосрочные активы		
Итого активы		
Обязательства		
Текущие обязательства		
Счета к оплате		
Краткосрочные долговые обязательства		
Налоги к оплате		
Начисленные обязательства		
Прочие краткосрочные обязательства		
Итого текущие обязательства		

1	2	3
Долгосрочные обязательства		
Долгосрочные обязательства		
Долгосрочные отсроченные счета к оплате и прочие		
Долгосрочные обязательства		
Итого долгосрочные обязательства		
Собственный капитал		
Уставный капитал		
Простые акции		
Привилегированные акции		
Выкупленные собственные акции		
Прочий капитал		
Дополнительный оплаченный капитал		
Нераспределенная прибыль		
Резервный капитал		
Добавочный капитал		
Итого собственный капитал		
Итого обязательства и собственный капитал		

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 3

Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности

1. Цель и сфера действия

Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 3 (КСБУ 3) "Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 5 (МСБУ 5) "Информация, подлежащая раскрытию в финансовых отчетах", Международного стандарта бухгалтерского учета 8 (МСБУ 8) "Чистая прибыль или убыток отчетного периода, существенные ошибки и изменения в учетной политике", Международного стандарта бухгалтерского учета 10 (МСБУ 10) "Непредвиденные события и события хозяйственной деятельности, происходящие после даты балансового отчета".

КСБУ 3 определяет классификацию статей в отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности в целях состав-

ления и представления этого отчета всеми субъектами независимо от формы собственности, имеющими по законодательству Кыргызской Республики статус юридического лица и осуществляющими свою деятельность на ее территории, что обеспечивает сопоставимость как финансовых отчетов одного субъекта за разные отчетные периоды, так и финансовых отчетов различных субъектов Кыргызской Республики.

Стандарт предписывает порядок раскрытия различных статей чистой прибыли или убытка от основной деятельности, от прочей деятельности, чрезвычайных статей, условий событий, изменений в учетной политике и корректировки существенных ошибок.

II. Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности

2.1. Общая часть

Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности характеризует финан-

совые результаты деятельности субъекта за отчетный период.

2.2. Доход

Доход, полученный в результате основной хозяйственной деятельности, включает в себя доход от реализации товарно-материальных запасов, работ и услуг, вознаграждения, проценты, дивиденды, гонорары и арендную плату в зависимости от вида деятельности субъекта.

В Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности по данной строке отражается нетто-реализация, которая определяется как валовые поступления дохода от ре-

ализации за минусом возврата товаров и скидок с цены, предоставленных покупателям.

В соответствии с принципом начислений доход от реализации считается полученным за тот отчетный период, когда право собственности на товары перешло к покупателю, исходя из чего доход состоит из общей суммы продаж за наличные и товаров и услуг, отпущенных в кредит за данный отчетный период. Даже если денежные средства за

реализованные товары и услуги не могут быть получены в течение отчетного и следующего за ним периода, в соответствии с

2.3. Себестоимость реализации

Себестоимость реализации - сумма затрат на приобретение или изготовление продукции для продажи определяется исходя из трех показателей - запасов на начало, чистой (за минусом возврата покупок и скидок с покупок) стоимости приобретенных или произведенных товаров и запасов на конец периода:

а) в промышленности - к начальному остатку готовой продукции прибавляется себестоимость произведенной продукции для получения общей себестоимости изделий, готовых к реализации в текущем периоде, из которой вычитается остаток готовой продукции на конец отчетного периода;

б) в торговле - к остатку товарных запасов на начало отчетного периода прибавляется нетто-закупка товаров в течение отчетного периода для получения себестоимости товаров для продажи, из которой вычитается стоимость товарных запасов на конец отчетного периода. Нетто-закупка включает валовой объем закупок товаров за минусом скидок, возврата и уценки закупленных товаров плюс оплата транспортных расходов, связанных с завозом приобретенных товаров.

Себестоимость реализации представляет собой:

2.4. Валовая прибыль

Представляет собой финансовый результат от реализации продукции (работ, услуг) или товаров, получение которого являлось целью создания данного предприятия и определяется как разница между суммой дохода от реализации и суммой

правилем идентификации доходов они идентифицируются как полученные в момент передачи товаров (услуг) покупателям.

а) в торговле - стоимость приобретения товаров;

б) в промышленности - прямые затраты на сырье и материалы, прямые затраты на труд, переменные и постоянные накладные расходы, непосредственно связанные с процессом производства. Прямые затраты на сырье и материалы представляют собой стоимость их приобретения, прямые затраты на труд - заработную плату производственных рабочих, отчисления на социальное страхование. Переменные производственные накладные расходы представляют собой стоимость вспомогательных материалов, электроэнергии, воды, заработную плату вспомогательных и подсобных рабочих (ремонтники, уборщики), отчисления на социальное страхование. Постоянные производственные накладные расходы - арендная плата за производственные помещения и оборудование, страхование, налоги на недвижимые активы производственного назначения, заработная плата и отчисления на социальное страхование управленческого персонала производственных подразделений (мастера, начальники участков, цехов).

себестоимости реализации. При этом доход от реализации и себестоимость реализации должны быть сопоставимы между собой (принцип соответствия), т.е. рассчитаны на один и тот же объем реализации.

2.5. Операционные расходы

Представляют собой эквивалент затрат на период, не связанных с движением физических единиц готовой продукции. Затраты на период всегда относятся на месяц, квартал, год, когда они были произведены, они не проходят через стадию запасов, а сразу оказывают влияние на исчисление прибыли.

В торговле операционные расходы обычно представлены двумя группами:

а) Торговые издержки (по реализации товаров) - расходы по складированию и подготовке товаров к продаже, оформлению витрин, по рекламе и другим мероприятиям, содействующим продаже товаров, а также расходы по самой продаже и доставке товаров покупателям, если эти расходы несет торговая компания, амортизация зданий, компьютеров и программного обеспечения, мебели и торгового оборудования, транспортных средств, непосредственно участву-

ющих в процессе реализации.

б) Общие и административные расходы - расходы на ведение бухгалтерского учета, проценты, полученные и уплаченные по кредитам, расходы на аренду, коммунальные услуги и другие расходы, относящиеся к деятельности фирмы в целом.

В промышленности к операционным расходам относятся административные и коммерческие расходы. Страхование и амортизация, если они относятся к производственным фондам, включаются в состав себестоимости продукции, но когда они относятся к администрации и реализации - становятся затратами периода и включаются в операционные расходы.

а) Амортизация

Амортизация основных фондов и нематериальных активов производственного назначения.

б) Расходы по реализации
Все расходы, связанные с реализацией готовой продукции.

в) Общие и административные расходы
Расходы на заработную плату и отчисления на социальное страхование администрации, общие расходы по страховке, коман-

дировочные расходы администрации, расходы на канцелярские товары, гонорары аудиторам, юристам, расходы по аренде производственных зданий и оборудования для офиса, коммунальные и телекоммуникационные услуги и другие расходы, относящиеся к деятельности фирмы в целом.

2.6. Прибыль от операционной деятельности

Разница между валовой прибылью и операционными расходами.

2.7. Доходы и расходы от неоперационной деятельности

а) Доходы от неоперационной деятельности
Доходы от долевого участия в деятельности других предприятий, дивиденды по акциям, процентный доход от инвестиций, реализованный доход по проданным инвестиционным ценным бумагам, доход от курсовых разниц по операциям с иностранной валютой, доход от реализации/выбытия основных средств, полученные штрафы, пени, неустойки, не связанные с операционной деятельностью и др.

мам задолженности банкам и небанковским учреждениям, проценты по просроченным ссудам, расходы на выплату процентов по финансируемой аренде, для эмитентов облигаций и аналогичных ценных бумаг - расходы по выплате процентов владельцам ценных бумаг, убытки от курсовых разниц по операциям с иностранной валютой, убытки от реализации/выбытия основных средств, расходы по защите окружающей среды, уплаченные штрафы, пени, неустойки и расходы по безнадежным долгам, не связанные с операционной деятельностью.

б) Расходы по неоперационной деятельности
Расходы на выплату процентов по сум-

2.8. Прибыль до уплаты налога и чрезвычайных статей

Прибыль от операционной деятельности плюс (минус) финансовый результат по доходам и расходам от неоперационной деятельности.

2.9. Налог на доход

Начисленная сумма подлежащего уплате налога на прибыль по ставкам, предусмотренным Налоговым кодексом Кыргызской Республики.

2.10. Прибыль без учета чрезвычайных статей

Прибыль до уплаты налога и чрезвычайных статей за вычетом подоходного налога.

2.11. Чрезвычайные статьи

К категории чрезвычайных статей относятся только те статьи, которые четко отличаются от обычных операций субъекта и повторение которых не ожидается часто или регулярно. Обычно чрезвычайные статьи возникают в результате стихийных бедствий или государственного вмешательства, например:

от наводнений, землетрясений, пожаров и краж;

б) прибыли и убытки, возникшие в результате введения в действие нового закона;

в) экспроприация собственности государством;

г) прибыли и убытки от погашения долгов раньше срока.

2.12. Чистая прибыль

Разница между доходами и расходами, остающаяся в распоряжении субъекта после уплаты налога и чрезвычайных статей.

Если расходы превышают доходы, результатом хозяйственной деятельности будет чистый убыток.

III. Раскрытие

Раскрытие - представление в финансовых отчетах (включая Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности, пояснительную записку, комментарии, описания и таблицы) всей информации, имеющей значение для полного и ясного понимания пользователями результатов деятельности субъекта.

В Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности и пояснительной записке к финансовым отчетам, кроме статей, перечисленных в подпунктах 2.2-2.12, должна быть раскрыта в обязательном порядке информация о важных межфирменных операциях для владельцев более одной компании.

Кроме того, если суммы, отраженные в вышеперечисленных статьях отчета о результатах финансово-хозяйственной деятельности, соответствуют критерию значительности, они могут быть раскрыты дополнительно. Пользователям финансовой отчетности необходимо раскрытие следующей информации по следующим категориям:

а) объемы реализации продукции, товаров, работ и услуг по видам деятельности и географическим рынкам сбыта;

б) состав затрат на производство в промышленности или издержек обращения в торговле;

в) состав прочих доходов и расходов;

г) состав выданных и полученных обеспечений обязательств и платежей субъекта.

IV. Условные события

Условное событие - ситуация, конечный результат которой, прибыль или убыток, будет подтвержден только в случае возникновения или невозникновения одного или более неопределенных событий в будущем.

Конечный результат и финансовое влияние условных событий определяются оцен-

кой руководства субъекта. Эта оценка основывается на изучении информации, имеющейся на дату финансовых отчетов, и включает анализ событий происходящих, после даты финансовых отчетов, дополненный опытом аналогичных операций.

4.1. Условные убытки

Методика учета условных убытков определяется ожидаемым результатом условного события. Если существует вероятность убытка для предприятия вследствие условного события, этот убыток отражается в финансовых отчетах.

Сумма условных убытков отражается в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности, если:

а) существует вероятность подтверждения будущими событиями того, что после учета любой, связанной с этим убытком

суммы возмещения, активу все же нанесен ущерб или признано обязательство на дату балансового отчета;

б) возникающие в результате этого убытки могут быть обоснованно оценены.

Если ни одно из вышеперечисленных условий не соблюдается, условные убытки в финансовых отчетах не признаются, а раскрываются в приложениях к финансовым отчетам, за исключением случаев, когда убытки маловероятны.

4.2. Условные прибыли

Условная прибыль не отражается в финансовых отчетах, так как это может привести к признанию дохода, который, возможно, никогда не будет получен. Однако, в тех случаях, когда имеется большая степень

уверенности в получении прибыли, такая прибыль не будет условной, и ее следует отражать в отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности.

4.3. События, происходящие после отчетной даты

События, происходящие после отчетной даты, - события как благоприятные, так и неблагоприятные, происходящие в период между отчетной датой и датой представления финансовых отчетов.

Раскрытие событий, происходящих после даты балансового отчета, может производиться двумя способами:

а) вносятся корректировки в активы и обязательства - для событий хозяйственной деятельности, происходящих после отчетной даты, но дающих дополнительную информацию для определения результатов, относящихся к условиям, существовавшим

на дату балансового отчета;

б) не допускаются корректировки в активы и обязательства - для событий, не относящихся к условиям, существующим на дату балансового отчета. При этом, если эти события приобретают такой масштаб, что они могут повлиять на возможность пользователей финансовых отчетов принимать правительные решения, раскрытие производится в пояснительной записке к финансовым отчетам с отражением сущности события и оценки финансового влияния или констатации того факта, что оценка не может быть сделана.

4.4. Раскрытие условных событий

При раскрытии условных событий должна быть представлена следующая информация:

а) сущность условного события;

б) неопределенные факторы, которые могут негативно повлиять на будущие результаты;

в) оценка финансового влияния или констатация того факта, что оценка не может

быть сделана.

Отражение в учете условных убытков зависит от результата соответствующих условных событий. Если предполагается, что эти события приведут к убытку и такой убыток может быть обоснованно оценен, принцип осмотрительности требует его отраже-

ния в финансовых отчетах.

Если информация, на основании которой оценивается сумма условного убытка, противоречива или недостаточна, то существование и характер убытка раскрывается в пояснительной записке без отражения его в финансовых отчетах.

Примерами условных событий являются

значительные юридические или гарантийные претензии. Среди факторов, принимаемых во внимание при оценке таких событий будет стадия рассмотрения иска или претензий на дату финансовых отчетов, заключения юридических консультантов или других специалистов, опыт субъекта и других субъектов в подобных ситуациях.

V. Прерванные операции

Прерванная операция - продажа или ликвидация отдельного значительного сектора экономической деятельности субъекта, активы, обязательства, чистая прибыль или убыток которых могут быть выделены материально, операционно, а также для финансовой отчетности.

Результаты прерванных операций обычно включаются в прибыль или убыток от обычной деятельности, за исключением тех случаев, когда прерывание возникает в результате событий хозяйственной деятельности или операций, которые четко отличаются от обычной деятельности субъекта, и поэтому их частое или регулярное повторение не предвидится. В этом случае, чистый доход или убыток от прерванной операции рассматривается как чрезвычайная статья (если дочерняя компания субъекта экспортирована за рубежом, правительство, доходы или расходы, возникшие в результате этой операции, классифицируются

как чрезвычайные статьи).

Для каждой прерванной операции требуются следующие раскрытия:

- характер прерванной операции;
 - отраслевые или географические сегменты, в состав которых операция включается в целях финансовой отчетности;
 - дата фактического прерывания операций для учета;
 - способ прерывания (продажа, прекращение и т.д.);
 - прибыль или убыток от прерывания и учетная политика, используемая для измерения прибыли или убытка;
 - выручка, прибыль или убыток от обычной деятельности за отчетный период с соответствующими суммами за каждый представленный предыдущий отчетный период.
- Требования к раскрытию применяются для всех видов прерванных операций, включая те, которые приводят к появлению чрезвычайных статей.

VI. Существенные ошибки

Существенные ошибки - это ошибки, обнаруженные в течение текущего периода, которые настолько значительны, что финансовые отчеты одного или более предыдущих периодов не могут считаться достоверными на дату их представления.

Ошибки при составлении финансовых отчетов (математические ошибки, ошибки в применении учетной политики, неверного истолкования фактов, обмана или оплошности) за один или несколько предыдущих периодов могут быть обнаружены в текущий

период. Корректировка этих ошибок обычно включается в определение чистой прибыли или убытка за текущий период.

Корректировку существенных ошибок необходимо отличать от изменений в учетных оценках (условная прибыль или убыток, которые первоначально невозможно было достоверно оценить, не являются корректировкой существенной ошибки).

Данным Стандартом рекомендуется два метода корректировки существенных ошибок: предпочтительный и допустимый.

6.1. Предпочтительный метод

При применении предпочтительного метода, сумма корректировки существенной ошибки, относящейся к предыдущим отчетным периодам, отражается в учете путем поправки начального сальдо нераспределенной прибыли.

При этом, финансовые отчеты, включая сравнительные данные по предыдущим периодам, представлены таким образом, как если бы существенные ошибки были исправлены в тот отчетный период, в течение которого они были допущены. Поэтому, сумма корректировки, относящаяся к каждому представленному периоду, включается в чистую прибыль

или убыток того отчетного периода. Начальное сальдо нераспределенной прибыли за самый ранний из представленных периодов корректируется на сумму поправки, относящуюся к периодам, предшествующим тем, которые включены в сравнительные данные в финансовых отчетах.

При этом необходимы следующие раскрытия:

- характер существенной ошибки;
- сумма корректировки за текущий период и за каждый предшествующий период;
- сумма корректировки, относящаяся к периодам, предшествующим тем, которые

включены в сравнительные данные;

- факт повторного опубликования сравнительных данных или указание на то, что

повторное опубликование является невозможным.

6.2. Допустимый метод

При применении допустимого метода сумма корректировки существенной ошибки включается в расчет чистой прибыли или убытка за текущий период. Сравнительные данные должны быть представлены как отражено в финансовых отчетах предыдущих периодов.

При этом необходимы следующие раскрытия:

- характер существенной ошибки;
- сумма корректировки, вошедшая в

расчет чистой прибыли или убытка за текущий период;

в) сумма корректировки, включенная в каждый период, за который представлены прогнозные данные и сумма корректировки, относящаяся к периодам, предшествующим тем, которые включены в прогнозные данные или указание на то, что представление прогнозных данных является невозможным.

VII. Изменения в учетных оценках

Многие статьи финансового отчета не могут быть точно измерены, а могут быть лишь оценены (оценка безнадежных долгов, устаревания товарно-материальных запасов, срока службы амортизируемых активов).

Учетную оценку необходимо пересмотреть в тех случаях, когда возникают изменения условий, на которых основана оценка или в результате появления новой информации. Пересмотр учетной оценки не является чрезвычайной статьей или существенной ошибкой.

Результат изменения в учетной оценке включается в расчет чистой прибыли или убытка в:

- период, в котором произошло изменение, если изменение влияет только на текущий период;
- период, в котором произошло изменение и будущие периоды, если изменение влияет на оба периода.

Например, изменение в оценке суммы безнадежных долгов влияет только на текущий период.

VIII. Изменения в учетной политике

Изменения в учетной политике производятся по требованию устава, устанавливающего стандарты бухгалтерского учета, или, если такое изменение приведет к более достоверному представлению информации в финансовых отчетах.

Изменения в учетной политике могут применяться:

- ретроспективно - данное применение приводит к формированию новой учетной политики, применяемой к событиям хозяйственной деятельности и операциям таким

образом, как будто новая учетная политика применялась всегда;
- перспективно - означает, что новая учетная политика применяется к событиям и операциям, имевшим место после даты изменения. Корректировки, относящиеся к предыдущим периодам не производятся, однако, новая учетная политика применяется к существующим остаткам на дату изменения.

Установлено два метода отражения изменений в учетной политике: предпочтительный и допустимый.

8.1. Предпочтительный метод

При котором, любые корректировки отражаются в отчете как корректировки начального сальдо нераспределенной прибыли (ретроспективное применение).

Изменение в учетной политике следует применять перспективно, когда сумма кор-

ректировки начального сальдо нераспределенной прибыли не может быть обоснованно определена (т.е. начальное сальдо нераспределенной прибыли не корректируется и новая учетная политика применяется к операциям, произведенным после даты изме-

нения).

Предпочтительный метод требует следующих раскрытий:

- а) причина изменения;
- б) сумма корректировки за текущий период и за каждый предшествующий период;

8.2. Допустимый метод

При применении которого, любые возникающие корректировки должны быть включены в расчет чистой прибыли или убытка за текущий период (ретроспективное применение). Дополнительные сравнительные данные представляются в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности отдельно для того, чтобы показать чистую прибыль или убыток за текущий период и любые предыдущие периоды, как если бы новая учетная политика применялась всегда.

Изменение в учетной политике следует применять перспективно, если сумма, подлежащая включению в прибыль или убыток за текущий отчетный период не может быть обоснованно определена (т.е. применяется

в) сумма корректировки, связанная с периодами, предшествующими тем, которые включены в сравнительные данные;

г) факт повторного опубликования сравнительных данных или указание на то, что это невозможно.

к операциям, произошедшим после даты применения).

Допустимый метод требует следующих раскрытий:

- а) причина изменений;
- б) сумма корректировки, признанная в расчете прибыли или убытка за текущий отчетный период;
- в) сумма корректировки, включенная в каждый отчетный период, за который представлены прогнозные данные, и сумма корректировки, связанная с периодами, предшествующими тем, которые включены в финансовые отчеты, или указание на то, что представление прогнозных данных невозможно.

IX. Дата вступления в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

Приложение

Данное приложение является только пояснением и не входит ни в какой стандарт. Целью приложения является приведение примерной формы Отчета о результатах финансово-хозяйственной деятельности.

Примерная форма

Отчета о результатах финансово-хозяйственной деятельности

ОТЧЕТ

о результатах финансово-хозяйственной деятельности
за период с 1 _____ по 1 _____ 199__ года

Предприятие _____
Отрасль _____
Место регистрации _____
Адрес _____
Единица измерения: сом, тыс.сом _____
Доход _____
Себестоимость реализации _____
Валовая прибыль _____
Операционные расходы _____
Амортизация _____
Расходы по реализации _____
Общие административные расходы _____
Итого операционные расходы _____
Прибыль от операционной деятельности _____
Доходы и расходы от неоперационной деятельности _____
Доходы от инвестиций _____
Расходы по выплате процентов _____
Доходы (убытки) от курсовых разниц по операциям с иностранной валютой _____
Прочие доходы и расходы _____
Итого доходы и расходы от неоперационной деятельности _____
Прибыль до уплаты налога и чрезвычайных статей _____
Налог на доход _____
Прибыль без учета чрезвычайных статей _____
Чрезвычайные статьи за вычетом подоходного налога _____
Чистая прибыль _____

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 4

Отчет о движении денежных средств

I. Цель и сфера действия

Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 4 (КСБУ 4) "Отчет о движении денежных средств" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 7 (МСБУ 7) "Отчет о движении денежных средств".

Целью данного Стандарта является обеспечение представления информации об изменениях денежных средств и их эквивалентов с помощью отчетов о движении де-

нежных средств, которые классифицируют движение денежных средств в течение одного отчетного периода в процессе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Информация о движении денежных средств необходима для обеспечения пользователей финансовых отчетов для оценки способности субъекта зарабатывать и использовать денежные средства и их эквиваленты.

II. Определения

Денежные средства - кассовая наличность, наличность на счетах в банке и депозиты до востребования.

Денежные эквиваленты - краткосрочные, высоколиквидные инвестиции, свободно обратимые в денежные средства и подверженные незначительному риску изменения их ценности (краткосрочные облигации правительства - казначейские векселя). Инвестиции в акции исключаются из денежных эквивалентов, кроме тех случаев, когда по своей сути они эквивалентны денежным средствам, например, в случае привилегированных акций, приобретенных за короткий срок до их погашения и с определенной датой погашения.

Движение денежных средств - притоки и оттоки денежных средств и их эквивалентов.

Финансовые инструменты - валюта, ценные бумаги, депозиты.

Финансируемая аренда - вид аренды, при которой риск и вознаграждения, свя-

занные с правом собственности на актив, передаются арендатору.

Фьючерсный контракт (срочный контракт, контракт на срок) - соглашение о купле-продаже определенного количества финансовых инструментов или оговоренного количества товара по цене, согласованной в свободном биржевом торге.

Форвардный контракт - соглашение о купле-продаже товара или финансовых инструментов с поставкой и расчетом в будущем.

Опционный контракт (сделка с премией) - право купить или продать определенное количество финансовых инструментов или товаров по фиксированной цене в течение оговоренного срока в обмен на уплату некоторой премии.

Своп-контракт - операция по обмену обязательствами или активами для улучшения их структуры, снижения рисков и издержек или получения прибыли.

III. Отчет о движении денежных средств

3.1. Общая часть

Отчет о движении денежных средств отражает воздействие операционной, инвестиционной и финансовой деятельности субъекта на состояние его денежных

средств за определенный отчетный период и объясняет изменения денежных средств за этот период.

3.2. Операционная деятельность

Операционная деятельность - это основная деятельность субъекта по получению дохода, а также другие виды деятельности, которые не отвечают определению инвестиционной и финансовой деятельности.

Объем движения денежных средств от операционной деятельности является ключевым показателем эффективности деятельности субъекта в плане накопления достаточного количества денежных средств для выплаты ссуд, сохранения уровня производства, выплаты дивидендов и осуществления новых капиталовложений без привлечения внешних источников финансирования.

Движение денежных средств от операционной деятельности является, в первую очередь, результатом основной деятельности по получению дохода.

Примерами движения денежных средств, возникающего в процессе операционной деятельности, могут служить:

- а) денежные поступления от реализации продукции, товаров и оказания услуг;
- б) денежные поступления от роялти (компенсация за использование патента, авторского права и др.), вознаграждений различного характера, комиссионных сборов и других доходов;

в) денежные выплаты поставщикам за товары и услуги;

г) денежные выплаты работникам предприятия, а также от лица работников (погашение их обязательств);

д) в страховых компаниях - денежные поступления и денежные выплаты премий, рекламаций, аннуитета (ежегодная рента) и других страховых пособий;

е) денежные выплаты и поступления по подоходным налогам, если только они не

3.3. Инвестиционная деятельность

Инвестиционная деятельность - приобретение и продажа долгосрочных активов и инвестиций, не включенных в денежные эквиваленты, выдача и получение погашаемых кредитов.

Движение денежных средств от инвестиционной деятельности отражает уровень затрат на ресурсы, предназначенные для получения дохода и движения денежных средств в будущем.

Примерами движения денежных средств, возникающего в результате инвестиционной деятельности, являются:

а) денежные выплаты по приобретению земли, зданий и оборудования, нематериальных и других долгосрочных активов, выплаты, связанные с капитализированными затратами на опытно-конструкторские работы, а также связанные с зданиями и оборудованием, которые создаются самим субъектом, без привлечения других организаций и служб;

б) денежные поступления от продажи земли, зданий, оборудования, нематериальных и других долгосрочных активов;

в) денежные выплаты по приобретению акций или долговых обязательств других субъектов, а также доли вклада в капитал

3.4. Финансовая деятельность

Финансовая деятельность - вид деятельности, в результате которой происходит изменение в размере и структуре собственного капитала и займов субъекта.

Движение денежных средств от финансовой деятельности позволяет оценить права лиц, предоставляющих капитал субъекту, на будущие потоки денежных средств.

Примерами движения денежных средств, возникшего в результате финансовой деятельности, служат:

а) денежные поступления, полученные от

относятся к финансовой и инвестиционной деятельности;

ж) денежные поступления и выплаты по контрактам, которые заключаются с торговыми и дилерскими целями;

з) неденежные операции, влияющие на изменение в денежных средствах от операционной деятельности, - амортизация основных средств и нематериальных активов, истощение природных ресурсов, амортизация скидок и надбавок по долговым ценным бумагам.

совместных предприятий (кроме выплат за инвестиции, считающиеся эквивалентом денежных средств или хранящихся для продажи);

г) денежные поступления от продажи акций или долговых обязательств других субъектов, а также доли вклада в капитал совместных предприятий (кроме поступлений за обязательства, считающиеся эквивалентами денежных средств или хранившихся для продажи);

д) авансовые платежи и займы, предоставленные субъектам (кроме предоплат и ссуд, осуществленных финансовыми учреждениями);

е) денежные поступления от возврата авансов и займов, выданных субъектам (кроме авансов и ссуд финансовых учреждений);

ж) денежные выплаты за фьючерсные, форвардные, опционные и своп-контракты, кроме тех случаев, когда контракты заключались для дилерских и торговых целей, или когда выплаты классифицируются как финансовая деятельность;

з) денежные поступления от фьючерсных, форвардных, опционных и своп-контрактов, кроме тех случаев, когда контракты заключались для дилерских и торговых целей, или когда поступления классифицируются как финансовая деятельность.

выпуска акций и других ценных бумаг;

б) денежные выплаты за выкупленные у акционеров собственные акции субъекта;

в) денежные поступления от выпуска необеспеченных долговых облигаций, ссуд, векселей, залладных и других краткосрочных и долгосрочных займов;

г) денежные выплаты по погашению займов, ссуд;

д) денежные выплаты арендаторов по уменьшению обязательств, связанных с финансируемой арендой.

IV. Раскрытие отчета о движении денежных средств

4.1. Метод расчета движения денежных средств от операционной деятельности

Субъектам следует отчитываться о движении денежных средств в результате опе-

рационной деятельности, используя прямой и косвенный методы:

а) Прямой метод

Метод, по которому раскрываются основные виды валовых денежных поступлений и валовые денежные выплаты, подразумевает трансформирование каждой статьи Отчета о результатах финансово-хозяйственной деятельности. Прямой метод обеспечивает информацией, которая может быть полезной при прогнозировании будущих движений денежных средств.

При использовании прямого метода, информация об основных видах валовых поступлений и валовых выплат денежных средств может быть получена:

1) из учетных регистров;

2) путем корректировки дохода от реализации, себестоимости реализации и других статей Отчета о результатах финансово-хозяйственной деятельности с учетом:

а) изменений, произошедших в течение отчетного периода в товарно-материальных запасах, дебиторской и кредиторской задолженности;

б) неденежных статей;

в) других статей, результат воздействия которых на движение денежных средств в большей степени относится к инвестиционной и финансовой деятельности (проценты по полученным или предоставленным кредитам).

б) Косвенный метод

Метод, по которому не предусматривается трансформирования каждой статьи Отчета о

4.2. Движение денежных средств от инвестиционной и финансовой деятельности

Субъекты отчитываются отдельно об основных видах валовых поступлений и валовых выплат денежных средств, вытекающих из инвестиционной и финансовой деятельно-

4.3. Движение денежных средств на нетто-основе

Движение денежных средств в результате операционной, инвестиционной и финансовой деятельности отражается на нетто-основе, если:

а) это денежные поступления и выплаты от имени клиентов, когда движение денежных средств отражает скорее деятельность клиентов, чем субъекта (принятие денежных средств и оплата банковских депозитов до востребования; средства, хранимые для клиентов инвестиционными компаниями; арендные платежи, взимаемые от имени владельцев собственности и выплачиваемые им);

б) это денежные поступления и выплаты по статьям, в которых быстрый оборот,

результатах финансово-хозяйственной деятельности, а корректируется целиком сумма чистой прибыли или убытка для отражения эффекта, производимого неденежными операциями, любыми отсрочками, поступлениями или выплатами за прошлые или будущие отчетные периоды, возникающими в результате операционной деятельности, а также статьями доходов или расходов, связанными с движением денежных средств от инвестиционной или финансовой деятельности.

По косвенному методу движение денежных средств, возникающее в результате операционной деятельности, определяется путем корректировки чистой прибыли или убытка с учетом:

1) изменений, произошедших за отчетный период в товарно-материальных запасах, дебиторской и кредиторской задолженности от операционной деятельности;

2) неденежных статей, таких как износ, резервы, отсроченные налоги, нереализованные прибыли и убытки при переводе иностранной валюты в национальную, нераспределенные прибыли ассоциированных компаний и неконтрольные пакеты акций;

3) всех прочих статей, результат воздействия которых на движение денежных средств относится к инвестиционной и финансовой деятельности (доходы или убытки от продажи основных средств или инвестиционных ценных бумаг).

сти, за исключением тех случаев, когда движение денежных средств представляется на нетто-основе (разница между наличными поступлениями и платежами субъекта).

большие суммы и близкий срок погашения (предоплаты и оплаты за основные задолженности клиентов по кредитным карточкам; приобретение и продажа инвестиций; прочие краткосрочные займы, срок погашения которых не превышает трех месяцев).

На нетто-основе может быть отражено движение денежных средств от следующих видов деятельности финансовых учреждений:

а) денежные поступления и выплаты по принятым и погашенным депозитам с фиксированной датой погашения;

б) размещение и изъятие депозитов из других финансовых учреждений;

в) денежные авансы и ссуды клиентам и их оплата клиентами.

4.4. Движение денежных средств в иностранной валюте

Движение денежных средств, вытекающее из операций в иностранной валюте, должно быть выражено в национальной валюте по курсу Национального банка Кыргызской Республики на дату совершения операции.

Движение денежных средств зарубежного дочернего предприятия должно быть пе-

4.5. Движение денежных средств, связанное с чрезвычайными статьями

Движение денежных средств, связанное с чрезвычайными статьями, в зависимости от характера этих статей, классифицируется как возникающее от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Движение денежных средств, связанное с чрезвычайными статьями, раскрывается в

4.6. Движение денежных средств, связанное с получением и выплатой процентов и дивидендов

Движение денежных средств, от полученных и выплаченных процентов и дивидендов раскрывается отдельно и классифицируется последовательно от одного отчетного периода к другому как операционная, инвестиционная или финансовая деятельность в зависимости от вида хозяйственной деятельности субъекта.

Общая сумма процентов, выплаченных в течение отчетного периода, отражается в Отчете о движении денежных средств, независимо от того, была ли она признана как расход в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности или капитализирована (прибавлена к стоимости приобретаемого или строящегося актива).

Для финансовых учреждений выплаченные проценты и полученные проценты и дивиденды классифицируются как движение денежных средств от операционной деятельности.

Для остальных субъектов, выплаченные

4.7. Движение денежных средств в результате уплаты подоходного налога

Движение денежных средств, возникающее в результате уплаты подоходного налога, должно раскрываться отдельно и классифицироваться как движение денежных

4.8. Движение денежных средств, связанное с инвестициями в дочерние, ассоциированные и совместные предприятия

При учете инвестиций в дочерние или ассоциированные предприятия по методу долевого участия в Отчете о движении денежных средств инвестор отражает только движение денежных средств между ним и получателем инвестиций.

4.9. Приобретение и продажа дочерних и других компаний

Движение денежных средств от покупок и продаж дочерних и других компаний клас-

сифицируется как инвестиционная деятельность и раскрывается отдельно.

Нереализованные прибыли и убытки, вытекающие из изменений в курсовой разнице валют, не являются движением денежных средств.

Отчете о движении денежных средств отдельно в разделах операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, чтобы объяснить сущность чрезвычайных статей и оценить их влияние на настоящее и будущее движение денежных средств.

проценты и полученные проценты и дивиденды могут классифицироваться как движение денежных средств от операционной деятельности, так как они входят в определение чистой прибыли или убытка, но могут классифицироваться и как движение денежных средств от финансовой и инвестиционной деятельности, так как они являются платой за полученные финансовые ресурсы или прибыль на инвестированный капитал.

Выплаченные дивиденды могут классифицироваться как движение денежных средств от финансовой деятельности, так как они являются платой за получение финансовых ресурсов, но могут классифицироваться как движение денежных средств от операционной деятельности, для того, чтобы помочь пользователям определить способность субъекта выплачивать дивиденды, полученные от движения денежных средств в результате операционной деятельности.

средств от операционной деятельности, если только оно конкретно не относится к инвестиционной и финансовой деятельности.

При учете инвестиций по методу пропорциональной консолидации инвестор включает в Отчет о движении денежных средств свою пропорциональную долю движения денежных средств контролируемого предприятия.

сифицируется как инвестиционная деятельность и раскрывается отдельно.

4.10. Неденежные операции

Инвестиционные и финансовые операции, не требующие использования денежных средств или их эквивалентов, в Отчете о движении денежных средств не включаются, а раскрываются в пояснительной части других финансовых отчетов.

Примерами неденежных операций являются:

- а) приобретение долгосрочных активов за счет долгосрочных кредитов или с помощью финансируемой аренды;
- б) приобретение долгосрочных активов за счет эмиссии акций;
- в) конверсия долговых ценных бумаг в акции должника.

4.11. Другие раскрытия

Кроме вышеуказанных раскрытий, в Отчете о движении денежных средств или в пояснительной записке к финансовым отчетам необходимо раскрывать, сопровождая эти раскрытия комментариями руководства, следующую информацию:

а) компоненты денежных средств и их эквивалентов и согласование сумм, отраженных в отчете о движении денежных средств, с соответствующими статьями балансового отчета;

б) сумму значительных остатков денежных средств и их эквивалентов, имеющих у субъекта, которые недоступны для использования (остатки денежных средств у дочернего предприятия, находящегося в стране с правовыми ограничениями, делающими остатки недоступными для общего использования головным или другими дочерними предприятиями);

в) сумму неиспользованных заемных средств, которые могут быть доступны для будущей операционной деятельности и урегулирования инвестиционных обязательств, с указанием всех ограничений по использованию этих займов;

г) совокупную сумму денежных потоков от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности в отношении долей участия в совместных предприятиях, отраженных по методу пропорциональной консолидации;

д) итоговую сумму движений денежных средств, которые представляют собой увеличение производственной мощности, независимо от денежных потоков, необходимых для поддержания операционной деятельности;

е) сумму движений денежных средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности по каждой отрасли и по географическим сегментам.

V. Дата вступления в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

Приложение

Данное приложение является только пояснением и не входит ни в какой стандарт. Цель приложения - приведение примерной формы Отчета о движении денежных средств.

Примерная форма
Отчета о движении денежных средств

ОТЧЕТ
о движении денежных средств
за период с 1 _____ по 1 _____ 199__ года

Предприятие _____
Отрасль _____
Место регистрации _____
Адрес _____
Единица измерения: сом, тыс. сом

I. Движение денежных средств от операционной деятельности

Перечень всех видов поступлений и выбитий денежных средств	xxx	xxx
Состояние денежных средств от операционной деятельности		

II. Движение денежных средств от инвестиционной деятельности

Перечень всех видов поступлений и выбитий денежных средств	xxx	xxx
Состояние денежных средств от инвестиционной деятельности		

III. Движение денежных средств от финансовой деятельности

Перечень всех видов поступлений и выбитий денежных средств	xxx	xxx
Состояние денежных средств от финансовой деятельности		xx
Чистое изменение в состоянии денежных средств		

Денежные средства на начало отчетного периода
Денежные средства на конец отчетного периода

xx
xx

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 5 Товарно-материальные запасы

I. Цель и сфера действия

Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 5 (КСБУ 5) "Товарно-материальные запасы" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 2 (МСБУ 2) "Товарно-материальные запасы".

Цель данного Стандарта состоит в определении порядка учета товарно-материальных запасов и их себестоимости.

Основной вопрос в учете товарно-материальных запасов заключается в определении себестоимости, по которой они будут признаваться как актив и отражаться в бухгалтерском балансе до тех пор, пока не будет признана любая, связанная с ними выручка от реализации.

Этот Стандарт является практическим руководством по определению себестоимости товарно-материальных запасов и ее последующего признания как расхода, включая любое частичное списание стоимости товарно-материальных запасов до чистой стоимости реализации, а также по применению методов измерения себестоимости, которые используются для определения за-

трат на приобретение и переработку товарно-материальных запасов.

Данный Стандарт должен применяться ко всем товарно-материальным запасам при составлении финансовых отчетов, подготавливаемых в соответствии с порядком исчисления себестоимости товарно-материальных запасов, за исключением:

- а) незавершенных работ по строительным подрядам;
- б) финансовых инструментов - ценных бумаг, депозитов;
- в) товарно-материальных запасов, принадлежащих производителям этих запасов, включая живой инвентарь, сельскохозяйственные продукты и продукты лесного хозяйства, минеральные ресурсы, при условии, что на определенном этапе производства они оцениваются по чистой стоимости реализации (когда урожай уже собран или минеральные ресурсы извлечены и продажа их обеспечена по условиям форвардной сделки или правительственной гарантии).

II. Определения

В данном Стандарте используются следующие термины:

Товарно-материальные запасы - это активы в виде:

- а) готовой продукции и товаров, предназначенных для реализации;
- б) незавершенного производства;
- в) сырья и материалов для использования в производственном процессе или при оказании услуг.

Прямые затраты - затраты, которые можно легко и четко связать с производством отдельных единиц продукции (затраты на оплату труда и отчисления на социальное страхование рабочих, непосредственно занятых на производстве, затраты на сырье и основные материалы).

Косвенные затраты - затраты, которые невозможно легко и четко связать с производством отдельных единиц готовой продукции и прямо отнести на эти единицы (расходы на оплату труда и отчисления на социальное страхование вспомогательного и административно-управленческого персонала, затраты на вспомогательные материалы, электроэнергию, воду, пар, амортизация оборудования, арендная плата).

Чистая стоимость реализации - равна предполагаемой продажной цене в ходе обычной хозяйственной деятельности субъекта за вычетом предполагаемых затрат на подготовку к реализации и связанных с процессом реализации.

III. Измерение товарно-материальных запасов

Товарно-материальные запасы оцениваются по наименьшему значению из себестоимости и чистой стоимости реализации.

IV. Себестоимость товарно-материальных запасов

Себестоимость товарно-материальных запасов включает в себя затраты по приобретению и переработке продукции, а также

прочие расходы, понесенные непосредственно при перемещении и приведении продукции в надлежащее состояние.

4.1. Затраты по приобретению

Включают в себя стоимость приобретения (уплаченную стоимость покупки или выданную компенсацию при приобретении активов), таможенную пошлину на ввоз и другие налоги (кроме подлежащих возмещению налоговыми органами), транспортно-заготовительные расходы (включая затраты на погрузочно-разгрузочные работы и сум-

му страхования товаров в пути) и прочие расходы, непосредственно связанные с приобретением товарно-материальных запасов. Торговые скидки с покупок, возврат и уценка покупок, прочие подобные статьи вычитаются при приобретении из суммы затрат на приобретение.

4.2. Затраты по переработке

Затраты по переработке товарно-материальных запасов включают расходы, непосредственно связанные с производством готовой продукции:

- а) затраты на оплату труда и отчисления на социальное страхование рабочих, занятых на станках и оборудовании при переработке сырья и материалов в готовую продукцию;
- б) систематическое распределение постоянных и переменных производственных накладных расходов, понесенных при переработке сырья и материалов в готовую продукцию.

Постоянные производственные накладные расходы - косвенные затраты на производство, которые остаются относительно постоянными независимо от объема производства. Даже при изменении объема выпуска продукции эти затраты не меняются. К постоянным производственным накладным расходам относятся:

- а) амортизация производственных зданий и оборудования;
- б) затраты по эксплуатации зданий и оборудования производственного назначения;
- в) расходы на оплату труда и отчисления на социальное страхование мастеров, водителей грузоподъемников, работников технического обслуживания и ремонта, контролеров, подсобных рабочих;
- г) арендная плата за производственные помещения и оборудование;
- д) расходы на оплату коммунальных и коммуникационных услуг.

Постоянные накладные расходы могут распределяться на себестоимость готовой продукции пропорционально одному из перечисленных критериев:

- а) прямым материальным затратам;
- б) трудоемкости;
- в) сумме прямых затрат;
- г) плановой себестоимости произведенной продукции;
- д) отпускной цене произведенной продукции.

Критерий распределения постоянных производственных накладных расходов устанавливается руководством субъекта на отчетный

4.3. Прочие затраты

Прочие затраты включаются в себестоимость товарно-материальных запасов

период и отражается в учетной политике.

Нераспределенные накладные расходы признаются расходами периода, т.е. затратами, которые невозможно соотносить с производством единицы продукции, которые не проходят стадию товарно-материальных запасов, а всегда относятся на тот отчетный период, в котором они были произведены.

Переменные производственные накладные расходы - косвенные затраты производства, которые изменяются прямо пропорционально объему производства. К переменным производственным накладным расходам относятся:

- а) затраты на вспомогательные материалы и сырье (гвозди, заклепки, смазочные материалы и др.);
- б) затраты на отопление, освещение и потребление электроэнергии производственными подразделениями;
- в) затраты на мелкую оснастку и инструменты.

Переменные накладные расходы распределяются на себестоимость готовой продукции пропорционально одному из пяти критериев, приведенных в пунктах "а"- "д", для распределения постоянных накладных расходов, что отражается в учетной политике субъекта на отчетный период.

При распределении постоянных и переменных производственных накладных расходов, субъектом может применяться один критерий, из приведенных в пунктах "а"- "д", для обоих видов накладных расходов, но в зависимости от специфики хозяйственной деятельности могут применяться разные критерии одновременно. Например, для распределения постоянных накладных расходов - плановая себестоимость произведенной продукции, а для распределения переменных накладных расходов - прямые материальные затраты, однако, выбранные базы для распределения не должны меняться в течение отчетного периода.

только если они были понесены при транспортировке к месту расположения товарно-

материальных запасов в настоящее время или в процессе приведения их в надлежащее состояние (транспортировка готовой

продукции на склад, затраты на конструирование товара по индивидуальным заказам и др.).

4.4. Затраты, не включаемые в себестоимость товарно-материальных запасов

Затратами, которые исключаются из себестоимости товарно-материальных запасов и признаются расходами периода, в котором они были понесены, являются:

- а) сверхнормативные (по оптимальным нормам расхода, определяемым субъектом) расходы материалов, рабочей силы и прочие непланируемые производственные затраты;
- б) затраты на хранение товарно-матери-

альных запасов между отдельными стадиями производственного цикла, если хранение не предусмотрено технологическим процессом;

- в) административные накладные расходы, за исключением доставки товарно-материальных запасов к месту их расположения в настоящее время и затрат по приведению их в надлежащее состояние;
- г) затраты на реализацию.

4.5. Себестоимость товарно-материальных запасов предприятий сферы услуг

В бухгалтерских балансах предприятий сферы услуг товарно-материальные запасы представлены в основном только остатками по счету "Незавершенное производство".

Себестоимость товарно-материальных запасов предприятий сферы услуг складывается, в основном, из затрат на заработную плату, отчислений на социальное страхование и прочих затрат на персонал, непосредственно занятый оказанием услуг, включая средний руководящий персонал, а также непосредственно связанные с оказанием

услуг затраты на вспомогательные материалы и накладные расходы.

Затраты, не включаемые в себестоимость товарно-материальных запасов предприятий сферы услуг, а относимые на расходы периода:

- а) затраты на оплату труда и отчисления на социальное страхование персонала, занимающегося реализацией, и общего административного персонала;
- б) накладные расходы, не связанные непосредственно с оказанием услуг.

4.6. Допустимые способы оценки товарно-материальных запасов по себестоимости

Данный Стандарт допускает производить оценку себестоимости товарно-материальных запасов кроме способа фактических затрат на приобретение и переработку, также способами нормативного учета (в промышленности) и инвентарной оценки (в торговле):

- а) для промышленных предприятий - способ нормативного учета и оперативного контроля затрат основан на нормативном уровне сырья и материалов, заработной платы, производственной мощности.

Нормы затрат регулярно анализируются и, при необходимости, пересматриваются в соответствии с текущей ситуацией;

- б) для предприятий торговли - розничный метод инвентарной оценки затрат применяется для измерения большого количе-

ства товарно-материальных запасов быстро меняющихся единиц, которые имеют приблизительно одинаковую прибыль и которые невозможно измерить другими способами. Себестоимость товарно-материальных запасов определяется корректировкой продажной стоимости товаров на соответствующий процент валовой прибыли, на этот же процент корректируются товары, которые были оценены ниже первоначальной продажной стоимости. Для каждой группы товаров применяется средний процент.

Допустимые способы оценки товарно-материальных запасов могут применяться для удобства, если полученные с их применением результаты, приблизительно равны себестоимости, исчисленной способом фактических затрат.

4.7. Методы измерения себестоимости товарно-материальных запасов

- а) Метод идентификации

Метод идентификации применяется для измерения себестоимости каких-либо конкретных изделий, единиц товарно-материальных запасов, которые не являются взаимозаменяемыми, товаров и услуг, произведенных по специальным индивидуальным заказам. Метод идентификации может быть использован при покупке и продаже единиц продукции, обладающих значительной стоимостью, таких как автомобили, тяжелое

машино-техническое оборудование и др. Определение себестоимости конкретных изделий означает, что конкретные затраты относятся на идентифицируемые единицы товарно-материальных запасов.

Однако, определение себестоимости конкретных изделий при продаже большого количества взаимозаменяемых товаров не применяется. При таких обстоятельствах более эффективным будет применение методов оценки тех единиц, которые остаются в товарно-материальных запасах.

Если метод идентификации основывается на фактических затратах, то следующие три метода базируются на предположениях о движении себестоимости.

Предпочтительные методы, рекомендуемые данным Стандартом:

- б) Метод оценки запасов по ценам первых покупок (FIFO - Первым поступил - первым продан)

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

Метод FIFO может применяться предприятиями любой отрасли, независимо от реального физического движения товаров, так как он учитывает движение стоимости, а не движение товаров. Эффект от использования метода FIFO заключается в том, что товарно-материальные запасы на конец отчетного периода оцениваются по ценам последних покупок, а в себестоимости реализованной продукции используются цены первых покупок товаров. В период постоянного роста цен метод FIFO дает наиболее высокий из возможных уровней чистой прибыли.

- в) Метод средневзвешенной стоимости

При применении метода средневзвешенной стоимости, стоимость каждой единицы товарно-материальных запасов определяется средневзвешенной стоимостью однотипных единиц товарно-материальных запасов в начале отчетного периода и стоимостью однотипных единиц, приобретенных или

V. Чистая стоимость реализации

Несмотря на то, что себестоимость является наиболее подходящей базой для оценки товарно-материальных запасов, в случае, если товарно-материальные запасы были повреждены, частично или полностью устарели, возросли издержки на комплектацию или организацию продажи, снизилась продажная цена, товарно-материальные запасы могут быть показаны в отчетности ниже их себестоимости.

Практика частичного списания товарно-материальных запасов ниже их себестоимости до чистой стоимости реализации находится в соответствии с принципом осмотрительности, исходя из которого активы не должны отражаться выше сумм, которые предположительно будут получены при их продаже или использовании.

Методы применения чистой стоимости реализации:

произведенных в течение отчетного периода. Средневзвешенная стоимость может рассчитываться периодически или по мере получения дополнительной партии товара в зависимости от обстоятельств.

Средневзвешенная стоимость единицы товарно-материальных запасов подсчитывается делением всей стоимости товарно-материальных запасов на количество единиц этих запасов.

Стоимость товарно-материальных запасов на конец отчетного периода, определенная по методу средневзвешенной стоимости, учитывает все цены, по которым приобретались товары в течение отчетного периода, благодаря чему сглаживаются колебания цен.

Допустимый альтернативный метод:

- г) Метод оценки запасов по ценам последних закупок (LIFO - Последним поступил - первым продан)

Метод оценки запасов по ценам последних покупок основывается на предположении, что единицы товарно-материальных запасов, приобретенные или произведенные последними, продаются первыми, и, следовательно, в товарно-материальных запасах на конец отчетного периода остаются единицы, приобретенные или произведенные первыми.

При движении цен как вверх, так и вниз метод LIFO предполагает, что себестоимость реализованной продукции отразит издержки в соответствии с уровнем цен на момент продажи, вследствие чего метод LIFO показывает наименьшую прибыль в период инфляционных процессов и соответственно самую высокую прибыль в период дефляционных процессов.

- а) Постатейный метод - при котором сравниваются себестоимость и продажная цена по каждому наименованию товарно-материальных запасов.

б) Метод основных товарных групп - при котором сравниваются общая стоимость и общая продажная цена для каждой группы товарно-материальных запасов. Вся группа товарно-материальных запасов оценивается затем по более низкой стоимости.

- в) Метод общего уровня запасов - предполагает, что все товарно-материальные запасы оцениваются по себестоимости и по продажным ценам и более низкая оценка используется для всех товарно-материальных запасов.

По предприятиям сферы услуг каждый вид услуг рассматривается как отдельная единица и затраты накапливаются по каждому виду услуг, на которые назначается от-

дельная продажная цена.

На промышленных предприятиях запасы основных и вспомогательных материалов, имеющиеся в наличии для использования в производстве, не списываются ниже себестоимости, если ожидается, что готовая продукция, в которую они будут переработаны, будет продана по цене, равной или превышающей себестоимость.

Если снижение цены на материалы таково, что себестоимость готовой продукции будет превышать ее чистую стоимость реализации, материалы частично списываются до чистой стоимости реализации.

В каждый последующий период прово-

дится новая оценка чистой стоимости реализации. Когда меняются обстоятельства, которые первоначально привели к частичному списанию товарно-материальных запасов до суммы ниже себестоимости, списанная сумма возмещается таким образом, что новой балансовой стоимостью будет наименьшее значение из себестоимости и пересмотренной чистой стоимости реализации. Это может произойти, если единица товарно-материальных запасов, которая из-за снижения ее продажной цены учитывается по чистой стоимости реализации и все еще хранится на складе в последующие периоды, а ее продажная цена возросла.

VI. Признание как расход

Когда товарно-материальные запасы продаются, то исходя из принципа соответствия, их балансовая стоимость должна быть признана как расход за период, в котором признается связанная с этим выручка.

Сумма любых уменьшений стоимости до чистой стоимости реализации (в соответствии с разделом V данного Стандарта) и все потери товарно-материальных запасов должны быть признаны как расход в тот отчетный период, в котором произошло частичное списание стоимости или был понесен убыток. Сумма снижения стоимости товарно-материальных, признанная как расход, в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности отразится как увеличение по строке "Себестоимость реализации".

Стоимость товарно-материальных запасов, ранее снижавшаяся до чистой стоимости реализации, в дальнейшем может вновь увеличиться в связи с повышением чистой стоимости реализации. Сумма увеличения стоимости товарно-материальных запасов отразится в Отчете о результатах финансо-

во-хозяйственной деятельности как снижение по статье "Себестоимость реализации" в тот отчетный период, в котором происходит увеличение стоимости товарно-материальных запасов.

Переоценки стоимости товарно-материальных запасов могут применяться только в отношении тех товарно-материальных запасов, которые ранее подвергались частичному списанию до чистой стоимости реализации.

Некоторые виды товарно-материальных запасов могут учитываться на других счетах активов, например, товарно-материальные запасы, используемые как компоненты зданий, сооружений и оборудования, построенных субъектом для собственных нужд без участия сторонних организаций. Учетные таким способом, то есть включением в балансовую стоимость основного средства, товарно-материальные запасы признаются как расход при систематическом начислении амортизации в течение срока полезного функционирования основного средства, компонентами которого они служат.

VII. Раскрытие

В финансовых отчетах следует раскрывать:

а) учетную политику, принятую в измерении товарно-материальных запасов, включая используемый метод измерения себестоимости товарно-материальных запасов (идентификации, FIFO, LIFO, средневзвешенной стоимости);

б) общую балансовую стоимость товарно-материальных запасов и балансовую стоимость по отдельным статьям и группам товарно-материальных запасов в соответствии с классификацией, принятой на предприятии (товары, производственные запасы, материалы, незавершенное производство и готовая продукция). На предприятиях сферы услуг товарно-материальные запасы представлены обычно статьей незавершенное производство;

в) балансовую стоимость товарно-материальных запасов, оцененных по чистой

стоимости реализации;

г) сумму любого повышения ранее частично списанной стоимости товарно-материальных запасов, которая признается как доход в данном отчетном периоде;

д) обстоятельства или события хозяйственной деятельности, которые привели к повышению частично списанной стоимости товарно-материальных запасов, раскрываемому в соответствии с требованиями пункта "г";

е) балансовую стоимость товарно-материальных запасов, отданных в залог в качестве гарантии обязательств.

Если себестоимость товарно-материальных запасов определялась с использованием метода LIFO, в финансовых отчетах следует раскрывать разницу между суммой товарно-материальных запасов, отраженной в балансе, и:

а) наименьшим значением из суммы, ис-

численной с применением метода FIFO, и чистой стоимости реализации; или

б) наименьшим значением из стоимости, по которой товарно-материальные запасы отражены в балансе на отчетную дату, и чистой стоимости реализации.

Кроме того, обязательно раскрытие в финансовых отчетах:

а) себестоимости товарно-материальных запасов, признанных как расход в отчетном периоде (включающей затраты, первоначально включенные в измерение проданных единиц товарно-материальных запасов, нераспределенные производственные накладные расходы, сверхнормативный расход материалов); или

б) затрат на основную деятельность, при-

знаваемых как расход в отчетном периоде, соответствующих выручке и классифицируемых в соответствии с характером деятельности - для предприятий, в связи со спецификой хозяйственной деятельности отчитывающихся по форме Отчета о результатах финансово-хозяйственной деятельности отличной от общепринятой и не имеющей статьи "Себестоимость реализованной продукции". В этом случае затраты на основную деятельность включают обычно затраты на сырье и потребительские товары, затраты на оплату труда и прочие затраты на основное производство вместе с суммой чистого изменения стоимости товарно-материальных запасов за отчетный период.

VIII. Дата вступления в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 6

Последствия изменений курсов обмена валют

I. Цель и сфера действия

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 6 (КСБУ 6) "Последствия изменений курсов обмена валют" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 21 (МСБУ 21) "Последствия изменений курсов иностранных валют".

Субъект может осуществлять сделки с зарубежными партнерами двумя способами. Он может производить операции в иностранной валюте или иметь зарубежные подразделения. Для того, чтобы отразить операции в иностранной валюте и деятельность зарубежных подразделений субъекта в финансовой отчетности, такие операции должны быть выражены в кыргызской национальной валюте - сомах.

Основной вопрос учета операций в иностранной валюте с зарубежными подразделениями заключается в принятии решения относительно того, какой курс обмена нужно использовать и каким образом отразить в отчетах финансовые последствия изменений в курсе валют.

Данный Стандарт следует применять:

а) при учете операций в иностранных валютах;

б) при переводе финансовых отчетов зарубежных подразделений, которые включаются в финансовые отчеты предприятия путем консолидирования, частичного консолидирования или при методе долевого участия.

Данный Стандарт не рассматривает учет хеджирования статей в иностранной валюте, за исключением классификации курсовых разниц, возникающей из обязательства в иностранной валюте, учитываемого в качестве хеджа (средства защиты от рисков), на чистые инвестиции в зарубежное предприятие.

Данный Стандарт не рассматривает пересмотр финансовых отчетов предприятия с целью перевода их из сомов в другую валюту для удобства пользователей, которые всегда использовали эту валюту, или для подобных целей.

Данный Стандарт также не рассматривает включение в Отчет о движении денежных средств таких движений денежных средств, которые возникают в результате операций в иностранной валюте и конвертации движений денежных средств зарубежного подразделения (КСБУ 4 "Отчет о движении денежных средств").

II. Определения

В данном Стандарте используются следующие определения:

Зарубежное подразделение - это филиал, дочернее, ассоциированное или совместное предприятие отчитывающегося субъекта;

деятельность которого основывается или осуществляется вне территории Кыргызской Республики.

Зарубежное предприятие - это зарубежное подразделение, деятельность которого

не является неотъемлемой частью деятельности отчитывающегося субъекта.

Отчетная валюта - это национальная валюта Кыргызской Республики, используемая при представлении финансовых отчетов (кыргызский сом).

Иностранная валюта - это валюта, отличная от отчетной валюты субъекта (кыргызского сома).

Курсовая разница - это разница, возникающая в результате отражения в отчетности одного и того же количества единиц иностранной валюты в отчетной валюте (сомах) по разным обменным курсам.

Курс на время завершения отчетного периода - это официальный обменный курс Национального банка Кыргызской Респуб-

лики на дату балансового отчета.

Обменный курс - это официальный обменный курс Национального банка Кыргызской Республики на соответствующую дату.

Чистые инвестиции в иностранные предприятия - доля отчитывающегося субъекта в чистых активах этого иностранного предприятия.

Чистые активы - общая сумма активов минус общая сумма обязательств, равная сумме собственного капитала.

Денежные статьи - это денежные средства, счета к получению и счета к оплате в фиксированных или устанавливаемых суммах.

Справедливая стоимость - сумма, на которую обменивается актив или оплачивается обязательство между осведомленными и готовыми к сделке независимыми сторонами.

III. Признание операций в иностранной валюте

3.1. Первоначальное признание

Операция в иностранной валюте - это операция, которая устанавливается или требует совершения в иностранной валюте, например, сделки, когда субъект:

а) покупает или продает товары или услуги, цены на которые установлены в иностранной валюте;

б) берет или предоставляет займ, по которому сумма к оплате или получению установлена в иностранной валюте;

в) становится стороной контракта по обмену, оплата по которому будет осуществлена в будущем;

г) иным образом приобретает или продает активы, берет на себя обязательства или рассчитывается по данным обязательствам.

установленным в иностранной валюте.

Операция в иностранной валюте должна заноситься при первоначальном определении в сомах путем применения к сумме иностранной валюты того курса обмена, который существовал на дату операции.

В практических целях часто применяется курс, приблизительно равный фактическому курсу на дату совершения операции, например, средний курс за неделю или месяц можно использовать для всех операций в иностранной валюте, совершающихся в течение этого отчетного периода. Средний курс неприемлем при значительных колебаниях курса обмена валюты.

3.2. Отражение в отчетности

На каждую дату балансового отчета:

а) денежные статьи в иностранной валюте должны переводиться в отчетную валюту с использованием курса на время завершения отчетного периода;

б) неденежные статьи баланса, оцениваемые по исторической себестоимости в иностранной валюте, следует отражать в отчет-

ной валюте, используя обменный курс на дату операции;

в) неденежные статьи, оцениваемые по справедливой стоимости, установленной в иностранной валюте, следует отражать, используя курс обмена валюты, который существовал на момент определения справедливой стоимости.

3.3. Методы признания курсовой разницы

а) Предпочтительный метод

Курсовые разницы, возникающие в результате расчета по денежным статьям или после того, как денежные статьи субъекта были представлены в отчете по курсам, отличающимся от тех, по которым они были первоначально учтены в течение отчетного периода или представлены в предыдущих финансовых отчетах, следует признавать как доходы или расходы того периода, в котором они произошли, за исключением курсовых разниц, рассматриваемых в соответствии с пунктом 3.4.

Курсовая разница появляется тогда, ког-

да есть изменение в обменном курсе между датой проведения операции и датой расчета по любым денежным статьям, возникающим в результате операции, совершенной в иностранной валюте. В тех случаях, когда расчеты по сделке производятся в тот же отчетный период, в течение которого сделка была совершена, вся курсовая разница признается в этом же отчетном периоде. Однако, если расчеты по операции производятся в последующем отчетном периоде, курсовая разница, признаваемая в каждом промежуточном периоде вплоть до периода расчета,

определяется изменением курса обмена валюты в течение этого периода.

б) Допустимый альтернативный метод

Курсовые разницы могут возникнуть в результате сильной девальвации, против которых нет реальных средств хеджирования (защиты от рисков), что влияет на обязательства, по которым нельзя произвести расчет из-за недавнего приобретения актива, счет за который выписан в иностранной валюте. Такие курсовые разницы следует включать в балансовую стоимость соответствующего актива при условии, что скорректированная балансовая стоимость не будет превышать наименьшую из двух стоимостей - восстановительную стоимость или сумму, которую можно получить за счет продажи или использования актива.

Курсовые разницы не включаются в балансовую стоимость актива в тех случаях, когда предприятие способно оплатить или

застраховать от риска возможных потерь обязательство в иностранной валюте, возникающее в результате приобретения актива. Тем не менее, убытки от изменения курса обмена являются частью непосредственных затрат по активу в том случае, когда обязательство не может быть оплачено и когда нет реальных средств хеджирования (защиты от рисков), например, когда в результате контроля за валютными операциями происходит задержка в получении иностранной валюты. Таким образом, в соответствии с допустимым альтернативным методом, стоимость актива, на который выписан счет в иностранной валюте, рассматривается как сумма в сомах, которую предприятие, в конечном счете, должно выплатить, чтобы погасить свои обязательства, возникающие непосредственно в результате недавнего приобретения актива.

3.4. Чистые инвестиции в зарубежное предприятие

Курсовые разницы, возникающие по денежной статье, которая, по своей сути, является частью чистой инвестиции субъекта в зарубежное предприятие, следует классифицировать в финансовых отчетах субъекта как собственный капитал по статье "Добавочный капитал" до тех пор, пока не произойдет выбытие чистой инвестиции; в этом случае они будут признаваться в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности как доходы или расходы в соответствии с пунктом 4.4.

Субъект может иметь денежную статью, представленную счетами к получению или к оплате. Статья, по которой расчет не запланирован и, вероятно, не произойдет в обозримом будущем, является, по своей сути, расширением или сокращением чистой ин-

вестиции в это зарубежное предприятие. Такие денежные статьи могут включать в себя долгосрочные дебиторские или кредиторские задолженности, за исключением торговых дебиторских или кредиторских задолженностей.

Курсовые разницы, возникающие по обязательству в иностранной валюте и учитываемые как средство защиты от рисков для чистой инвестиции субъекта в зарубежное предприятие, следует классифицировать как собственный капитал по статье "Добавочный капитал" в бухгалтерском балансе субъекта вплоть до выбытия чистой инвестиции; в этом случае их следует признавать в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности как доходы или расходы в соответствии с пунктом 4.4.

IV. Финансовые отчеты зарубежных подразделений

4.1. Классификация зарубежных подразделений

Метод, используемый для перевода финансовых отчетов зарубежного подразделения, зависит от того, каким образом оно финансируется и функционирует по отношению к отчитываемому субъекту. С этой целью зарубежные подразделения классифицируются как:

а) зарубежные подразделения, являющиеся неотъемлемой частью деятельности отчитывающегося субъекта;

б) зарубежные предприятия.

Зарубежное подразделение, являющееся неотъемлемой частью деятельности отчитывающегося субъекта, осуществляет свою деятельность, как если бы она являлась продолжением деятельности отчитывающегося

субъекта. Например, такое зарубежное подразделение может только продавать товары, импортируемые из Кыргызской Республики, и переводить выручку отчитываемому субъекту. В таких случаях изменение обменного курса между отчетной валютой и валютой той страны, в которой расположено зарубежное подразделение, оказывает почти немедленное влияние на движение денежных средств от деятельности отчитываемого субъекта. Таким образом, изменение в обменном курсе скорее влияет на отдельные денежные статьи, которые имеет зарубежное подразделение, чем на чистые инвестиции отчитываемого субъекта в это подразделение.

В противоположность этому, зарубежное предприятие накапливает денежные средства и другие ликвидные статьи, несет расходы, получает доходы и, возможно, производит займы, как правило в местной валюте. Оно также может вступить в сделки, производимые в иностранной валюте, включая операции в сомах. В тех случаях, когда возникает курсовая разница между отчетной валютой и местной валютой зарубежного предприятия, влияние на текущие и будущие движения средств от деятельности как зарубежного предприятия, так и отчитывающегося субъекта, будет либо небольшим, либо косвенным. Изменение в обменном курсе влияет скорее на чистые инвестиции отчитывающегося субъекта в зарубежное предприятие, чем на отдельные денежные и неденежные статьи, которые имеет зарубежное предприятие.

Показателями того, что зарубежное подразделение является скорее зарубежным предприятием, являются следующие факты:

а) хотя отчитывающийся субъект и может контролировать зарубежное подразделение, деятельность этого зарубежного подразделения осуществляется со значительной степенью независимости от деятельно-

сти отчитывающегося субъекта;

б) операции с отчитывающимся субъектом не составляют значительной части деятельности зарубежного подразделения;

в) деятельность зарубежного подразделения финансируется в большей степени его собственной деятельностью или местными займами, чем отчитывающимся субъектом;

г) затраты на оплату труда, материалов и других компонентов, составляющих продукцию или услуги зарубежного предприятия, в большей степени оплачиваются или по ним производятся расчеты в иностранной валюте, а не в сомах;

д) продажи, производимые зарубежным подразделением совершаются, в основном, в иностранной валюте, а не в сомах;

е) движения денежных средств отчитывающегося субъекта скорее отделены от повседневной деятельности зарубежного подразделения, не подвергаясь непосредственному влиянию деятельности зарубежного подразделения.

В некоторых случаях классификация зарубежного подразделения в качестве зарубежного предприятия не всегда является четкой, и для ее осуществления необходима объективная оценка.

4.2. Зарубежные подразделения, являющиеся

неотъемлемой частью деятельности отчитывающегося субъекта

Финансовые отчеты зарубежного подразделения, являющегося неотъемлемой частью деятельности отчитывающегося субъекта, следует переводить, используя стандарты и процедуры, описанные в разделе III данного Стандарта, как если бы операции зарубежного подразделения являлись операциями самого отчитывающегося субъекта.

Отдельные статьи в финансовых отчетах зарубежного подразделения переводятся так, как если бы все его операции проводились самим отчитывающимся субъектом. Стоимость и амортизация недвижимости, зданий и оборудования пересчитывается с использованием обменного курса на дату покупки актива или, если актив заносится по справедливой стоимости, с использованием того курса, который существовал на дату оценки. Стоимость товарно-материальных запасов переводится по тому обменному курсу, который существовал на момент возникновения затрат по приобретению товарно-материальных запасов. Стоимость возмещения или стоимости реализации актива переводится по обменному курсу, который существовал на момент, когда эта

стоимость возмещения или чистая стоимость реализации была определена. Например, если была определена чистая стоимость реализации единицы товарно-материальных запасов в иностранной валюте, эта стоимость переводится с использованием обменного курса, который существовал на дату, когда была определена чистая стоимость реализации, то есть на конец отчетного периода. Может потребоваться поправка для уменьшения балансовой стоимости актива в финансовых отчетах отчитывающегося субъекта до его стоимости возмещения или чистой стоимости реализации, даже если не требуется внесения такой поправки в финансовые отчеты зарубежного подразделения. И наоборот, может потребоваться перенос поправки из финансовых отчетов зарубежного подразделения в финансовые отчеты отчитывающегося субъекта.

Из практических соображений часто используется курс, который приблизительно равен фактическому курсу на дату операции, например, средний курс за неделю или месяц. Однако, если курсы обмена значительно колеблются, средний курс не будет достоверным.

4.3. Зарубежные предприятия

При переводе финансовых отчетов зарубежного предприятия для включения в свои финансовые отчеты, отчитывающийся субъект должен применять следующие принципы:

а) активы и обязательства как денежные,

так и неденежные зарубежного предприятия должны быть переведены по курсу на конец отчетного периода;

б) доходные и расходные статьи зарубежного предприятия следует переводить по обменному курсу на дату операции, кроме тех случаев, когда зарубежное предприятие подготавливает отчет в валюте страны с гиперинфляционной экономикой; в таком случае доходные и расходные статьи следует переводить по курсу на конец отчетного периода;

в) все итоговые курсовые разницы следует классифицировать как собственный капитал по статье "Добавочный капитал" до выбытия чистых инвестиций.

Из практических соображений при переводе доходных и расходных статей зарубежного предприятия может использоваться курс, приближенный к фактическому обменному курсу, например, средний курс за отчетный период.

Перевод финансовых отчетов зарубежного предприятия приводит к признанию курсовой разницы, возникающей в результате:

а) перевода доходных и расходных статей по обменному курсу на дату операции, а активов и обязательств - по курсу на конец отчетного периода;

б) перевода чистой инвестиции в зарубежное предприятие на начало периода по обменному курсу, отличному от того, по которому она ранее была включена в отчет;

в) других изменений собственного капитала зарубежного предприятия.

Эти курсовые разницы не признаются в качестве доходов или расходов за отчетный период, так как изменения в обменном курсе оказывают слабое или косвенное воздействие на текущие и будущие движения денежных средств от производственной деятельности как зарубежного предприятия, так и отчитывающегося субъекта. Когда зарубежное предприятие консолидировано, но не находится в полном владении, накопленная курсовая разница, возникающая при переводе и относимая к доле меньшинства распределяется и учитывается как доля меньшинства в консолидированном балансовом отчете.

Любой гудвил, возникающий от приобретения зарубежного предприятия, и любые поправки по справедливой стоимости к балансовой стоимости активов и обязательств, возникающие от приобретения этого зарубежного предприятия, рассматриваются либо как:

а) активы и обязательства зарубежного предприятия и переводятся в этом случае

по курсу на конец отчетного периода;

б) активы и обязательства отчитывающегося предприятия, которые либо уже выражены в сомах, либо являются неденежными статьями, выраженными в иностранной валюте и которые отражены в отчете с использованием обменного курса на дату операции в соответствии с пунктом 3.2.б.

Финансовые отчеты зарубежного предприятия включаются в финансовые консолидированные отчеты отчитывающегося субъекта по обычной методике, то есть внутригрупповые остатки и внутригрупповые операции дочернего предприятия исключаются. Однако, курсовая разница, возникающая во внутригрупповой денежной статье, независимо от того, краткосрочная она или долгосрочная, не может быть исключена по соответствующей сумме, возникающей в прочих внутригрупповых остатках, так как эта денежная статья представляет собой обязательство о переводе одной валюты в другую и является для отчитывающегося субъекта источником прибыли либо убытков в силу колебаний курса валют. Соответственно, в консолидированном финансовом отчете отчитывающегося субъекта, такая курсовая разница продолжает признаваться в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности как доходы или расходы или, если она возникает при обстоятельствах, описанных в пункте 3.4, она классифицируется как собственный капитал в бухгалтерском балансе до выбытия чистых инвестиций.

Когда финансовые отчеты зарубежного предприятия составляются на отчетную дату, отличную от даты отчета отчитывающегося субъекта, зарубежное предприятие обычно подготавливает, с целью включения в финансовые отчеты отчитывающегося субъекта, отчеты на ту же дату, что и отчитывающийся субъект. Когда эти нецелесообразно, финансовые отчеты, составленные на разные отчетные даты, могут использоваться, если разница не превышает трех месяцев. В таком случае активы и обязательства зарубежного предприятия переводятся по обменному курсу на дату балансового отчета зарубежного предприятия. Поправки проводятся, когда появляются значительные колебания в обменных курсах до даты балансового отчета отчитывающегося субъекта в соответствии с КСБУ 3 "Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности".

4.4. Выбытие зарубежного предприятия

После выбытия зарубежного предприятия совокупную сумму курсовых разниц, отсроченных и связанных с этим зарубежным предприятием, следует признавать как до-

ходы или расходы в тот же отчетный период, в течение которого признаются прибыли или убытки от выбытия.

Субъект может избавляться от своей до-

ли в зарубежном предприятии путем продажи, ликвидации, возврата акционерного капитала или прекращения деятельности всего или части предприятия. Выплата дивидендов образует выбываемую часть только в случае, когда представляет собой возврат инвестиций. В случае частичного выбытия только пропорциональная доля соответствующей совокупной курсовой разницы включается в прибыль или в убыток. Списание балансовой стоимости зарубежного предприя-

4.5. Изменения в классификации зарубежного подразделения

Когда происходят изменения в классификации зарубежного подразделения, процедуры по переводу, применимые к пересмотренной классификации, следует применять с датой изменения.

Изменения в способе финансирования зарубежного подразделения и его деятельности по отношению к отчитываемому субъекту могут привести к изменениям в классификации данного зарубежного подразделения. В том случае, когда зарубежное подразделение, являясь неотъемлемой частью деятельности отчитываемого субъекта, переклассифицируется в зарубежное предприятие, курсовая разница, возник-

V. Влияние курсовых разниц на налоги

Прибыли и убытки от операций в иностранной валюте и курсовые разницы, возникающие при переводе финансовых отчетов зарубежных подразделений, могут вы-

зывать связанные с ними изменения в налогах, которые учитываются в соответствии с КСБУ 9 "Учет налога на доход".

VI. Раскрытие

Субъекту в финансовых отчетах необходимо раскрывать:

а) сумму курсовых разниц, включенную в расчет чистой прибыли или убыток за отчетный период;

б) чистые курсовые разницы, классифицируемые как отдельный компонент собственного капитала, а также согласование суммы таких курсовых разниц в начале и в конце отчетного периода;

в) сумму курсовых разниц, возникающих в течение отчетного периода, которая включается в балансовую стоимость актива в соответствии с допустимым альтернативным подходом, изложенным в пункте 3.3.6.

В тех случаях, когда возникает изменение в классификации зарубежного подразделения, следует раскрывать:

а) сущность изменения классификации;

б) причину изменения;

в) влияние изменения классификации на собственный капитал;

г) влияние на чистую прибыль или убыток за каждый предыдущий представленный от-

четный период, как если бы изменение в классификации произошло в начале самого раннего представленного периода.

Субъекту следует раскрывать метод, выбранный в соответствии с пунктом 4.3, с помощью которого он будет осуществлять перевод гудвила и поправок справедливой стоимости, возникающих при приобретении зарубежного предприятия.

Субъект раскрывает последствия изменения в курсах обмена валют, происходящих после даты балансового отчета, которое влияет на денежные статьи, выраженные в иностранной валюте, и на финансовые отчеты зарубежного подразделения, если изменение настолько важно, что нераскрытие будет негативно влиять на способность пользователей финансовых отчетов проводить правильные оценки и принимать решения (см. КСБУ 3 "Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности").

Раскрытие поддерживается также политикой субъекта во избежание риска в операциях с иностранной валютой.

Раскрытие поддерживается также политикой субъекта во избежание риска в операциях с иностранной валютой.

Раскрытие поддерживается также политикой субъекта во избежание риска в операциях с иностранной валютой.

Раскрытие поддерживается также политикой субъекта во избежание риска в операциях с иностранной валютой.

VII. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 7

Доход

I. Цель и сфера действия

Кыргызский стандарт бухгалтерского учета (КСБУ 7) "Доход" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 18 (МСБУ 18) "Доход".

Целью данного Стандарта является определение порядка учета дохода, получаемого от определенных типов сделок и событий хозяйственной деятельности субъекта.

Данный Стандарт определяет условия признания дохода, измерения его величины, основные раскрытия доходов в финансовой отчетности и в пояснительных записках к ним.

Доход определяется как увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме притока и увеличения активов или уменьшения обязательств, которые приводят к увеличению собственного капитала, кроме увеличения, представляющего собой вклады владельцев собственного капитала.

Доход включает доход как от основной деятельности так и от неосновной деятельности. Доход от основной деятельности, возникающий в процессе обычной деятельности субъекта, может иметь различные наименования, такие как продажа, оплата за услуги, проценты, дивиденды и роялти в зависимости от вида деятельности субъекта.

Данный Стандарт применяется при учете дохода, получаемого в результате:

а) продажи товаров (включая товары, произведенные с целью продажи, товары, закупленные с целью перепродажи, а также землю и основные средства, хранящиеся для продажи);

б) оказания услуг;

в) использования другими сторонами активов, принадлежащих субъекту на правах собственности, что обеспечивает получение дохода в виде:

1) процента - плата за использование денежных средств и их эквивалентов или сумм дебиторской задолженности;

2) роялти - плата за использование долгосрочных активов субъекта, например, патентов, торговых марок, авторских прав и компьютерного программного обеспечения;

3) дивидендов - распределение прибыли акционерам в соответствии с их долей участия в определенном классе капитала.

В сферу действия Стандарта не входят доходы, возникающие в результате:

а) арендных соглашений (см. КСБУ 10 "Учет аренды");

б) строительных контрактов;

в) дивидендов, вытекающих из инвестиций, которые учитываются по методу долевого участия (см. КСБУ 16 "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия");

г) контрактов страховых компаний по страхованию;

д) изменений в справедливой стоимости инвестиционных ценных бумаг (см. КСБУ 15 "Учет инвестиций");

е) изменений в стоимости других текущих активов;

ж) естественного прироста в стаде, сельскохозяйственной и лесной продукции;

з) добычи минеральных руд.

II. Определения

В данном Стандарте используются следующие определения:

Доход - валовый приток экономической выгоды в течение отчетного периода в форме увеличения активов или уменьшения обязательств, которые приводят к увеличению собственного капитала, кроме увеличения, представляющего собой вклады владельцев собственного капитала.

Справедливая стоимость - сумма, на которую обменивается актив или оплачивается обязательство, между независимыми и готовыми к сделке сторонами.

Дисконтирование стоимости - это факт

признания, что определенная сумма денег сегодня представляет собой меньшую ценность, чем эта же сумма в будущем. Причины дисконтирования:

а) инфляционный риск - это риск, при котором деньги теряют свою покупательную способность с течением времени из-за повышения общего уровня цен в экономике;

б) кредитный риск - это риск, связанный с невозвратом денег в будущем по причине невыполнения обязательств дебитором;

в) экономический убыток - это факт неэффективного использования денег на руках и эквивалентно прибыли, неполученной потенци-

альным кредитором из-за невления средств.

Доход включает в себя только валовый приток экономических выгод, полученных или подлежащих получению предприятием. Суммы, взимаемые от имени третьих лиц, такие как налог на добавленную стоимость (НДС), не

являются экономической выгодой, которая поступает субъекту, и не влияют на его капитал. Поэтому они исключаются из дохода.

Суммы, взимаемые от имени доверителя, не являются доходом. В данном случае доходом признается только сумма комиссионных по сделке.

III. Признание дохода

Основной вопрос при учете дохода состоит в определении момента его признания. Доход признается в том случае, когда вероятен будущий приток экономической выгоды субъекту и эти выгоды могут быть измерены с большой степенью достоверности.

При признании доходов и расходов необходимо учитывать принцип соответствия. Принцип соответствия определяет, что доходы и расходы, которые непосредственно взаимосвязаны, относятся к одной и той же хозяйственной операции или другому событию, должны признаваться одновременно. Например, различные компоненты расходов, составляющих себестоимость проданных товаров, признаются в то же время, что и доход, полученный от продажи этих товаров.

Критерий признания обычно применяется отдельно к каждой сделке. При определенных обстоятельствах необходимо применять

критерий признания к отдельным компонентам сделки для того, что отразить сущность сделки (например, когда продажная цена товара включает установленную сумму для последующего обслуживания, эта сумма отсрочивается и признается как доход в течение периода, когда предоставляется услуга).

Критерий признания может применяться к двум и более сделкам вместе, когда они связаны таким образом, что коммерческий эффект не может быть понят без ссылки на серию сделок как единое целое (например, субъект может продавать товары и в то же время вступать в отдельное соглашение с целью повторной покупки товаров позже, таким образом, отрицая самостоятельный эффект сделки. В таком случае две сделки рассматриваются вместе).

IV. Измерение дохода

Доход должен измеряться по справедливой стоимости вознаграждения, уже полученного или причитающегося к получению, учитывая сумму любой торговой скидки или объема уценок, предоставляемых субъектом.

В большинстве случаев сумма дохода, полученная в результате хозяйственной сделки, определяется соглашением между субъектом и покупателем или пользователем актива. Когда компенсация существует в форме денежных средств или эквивалентов денежных средств, доход является суммой полученных или подлежащих получению денежных средств или эквивалентов денежных средств.

Когда поступление денежных средств или их эквивалентов отсрочено, то в таких случаях справедливая стоимость компенсации к получению определяется путем дисконтирования всех будущих платежей с применением установленной процентной ставки. Процентная ставка устанавливается одним из следующих способов:

а) преобладающая процентная ставка для подобных операций субъекта с анало-

гичной оценкой кредитоспособности; или

б) процентная ставка, которая дисконтирует вознаграждение к получению до текущей цены продажи товаров и услуг за наличный расчет.

Разница между справедливой стоимостью и номинальной суммой вознаграждения признается как доход в виде процентов.

Когда товары и услуги обмениваются на товары и услуги аналогичного характера и стоимости, обмен не считается сделкой, приносящей доход. Когда товары продаются или услуги предоставляются в обмен на неаналогичные товары или услуги, обмен рассматривается как сделка, приносящая доход. Доход измеряется по справедливой стоимости полученных товаров или услуг плюс сумма любых перечисленных денежных средств и их эквивалентов. Если справедливая стоимость полученных товаров или услуг не может быть измерена достоверно, доход измеряется по справедливой стоимости отданных товаров или услуг, скорректированной на сумму любых перечисленных денежных средств и их эквивалентов.

4.1. Продажа товаров

Доход от продажи товаров признается, когда:

а) субъектом переданы покупателю значительный риск и вознаграждение от владе-

ния товаром;

б) сумма дохода может быть измерена с большой степенью достоверности;

в) вероятно, что экономические выгоды,

ассоциируемые со сделками, будут поступать субъекту:

г) понесенные и ожидаемые затраты при сделках могут быть измерены с большой степенью достоверности;

д) субъект не сохраняет право собственности на проданный товар.

Оценка момента передачи значительных рисков и вознаграждений от владения покупателю требует анализа обстоятельств сделки. В большинстве случаев передача риска и вознаграждения совпадает с передачей юридических прав собственности или передачей владения покупателю. Это относится, в основном, к розничной торговле. В других случаях передача риска и вознаграждения от владения может происходить не одновременно с передачей юридических прав собственности или передачи прав владения.

Если субъект сохраняет значительный риск владения, сделка не является продажей и выручка не признается. Предприятие может сохранять значительный риск владения следующими способами:

а) когда получение дохода от определенной продажи зависит от получения дохода покупателем от продажи им товаров;

б) когда отгруженные товары подлежат установке и установка является значительной частью контракта, который еще не был завершен субъектом;

в) когда покупатель имеет право отменить покупку по причинам, оговоренным в контракте на продажу, и нет достаточной уверенности в вероятности возврата;

г) когда субъект сохраняет обязательство.

4.2. Оказание услуг

Когда результат сделки, которая включает в себя оказание услуг, может быть оценен с большой степенью достоверности, доход, связанный со сделкой, признается со ссылкой на стадию завершения сделки на дату балансового отчета. Результат сделки может быть оценен с большой степенью достоверности, когда выполнены все следующие условия:

а) сумма дохода может быть измерена с большой степенью достоверности;

б) существует вероятность, что экономические выгоды, связанные со сделками, будут поступать субъекту;

в) процент завершения сделки к дате балансового отчета может быть измерен с большой степенью достоверности;

г) расходы, понесенные в результате сделки и расходы, необходимые для завершения сделки, могут быть измерены с большой степенью достоверности.

Признание дохода со ссылкой на процент завершения сделки представляет собой признание дохода в том отчетном периоде, в котором предоставляются услуги.

связанное с неудовлетворительным выполнением условий сделки, не обеспеченное нормальными гарантийными условиями.

Доход признается только в случае достаточной уверенности, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят субъекту. В некоторых случаях, это не известно до тех пор, пока компенсация не получена или до тех пор, пока не исчезнет какая-либо неопределенность. Например, неопределенность может существовать, когда органы власти иностранного государства могут не предоставить разрешение на перевод компенсации от продажи в этом государстве. Когда разрешение получено, неопределенность устраняется и доход признается. Тем не менее, когда возникает неопределенность по поводу получения суммы, уже включенной в доход, невозвращенная сумма или сумма, в отношении которой возможность получения уменьшается, признается скорее как расход, чем как корректировка первоначально признанной суммы дохода.

Доходы и расходы, связанные с одной и той же сделкой или другим событием, признаются одновременно. Расходы, включая гарантийные обязательства и прочие затраты, понесенные после отгрузки товаров, обычно могут быть измерены с большой степенью достоверности, когда удовлетворены другие условия признания дохода. Однако, доход не может быть признан, когда расходы не могут быть измерены с большой степенью достоверности; при таких обстоятельствах любая уже полученная за продажу товаров компенсация признается как обязательство в виде предоплаты клиента.

Субъект обычно может произвести достоверную оценку дохода после того, как достигнуто соглашение с другими лицами, участвующими в сделке в отношении следующего:

а) прав каждой стороны, относительно оказания или принятия сторонами услуг;

б) предполагаемую компенсацию к обмену;

в) способ и условия оплаты.

Для измерения процента завершения субъект может использовать любой из следующих методов в зависимости от характера сделки:

а) анализ выполнения сделки;

б) процентное соотношение выполненных к определенной дате услуг к полному объему услуг по сделке;

в) процентное соотношение затрат, понесенных на эту дату к общим затратам по сделке.

Промежуточные выплаты и полученные от покупателя аванс часто не отражают выполненных услуг или понесенных затрат.

Когда общий доход от сделки не может быть измерен с большой степенью достоверности, доход признается только в размере понесенных расходов, которые будут возмещены.

Когда общий доход от сделки не может быть измерен с большой степенью достоверности и существует вероятность того,

что понесенные издержки не будут возмещены, доход не признается, а издержки признаются как расход.

4.3. Проценты, роялти и дивиденды

Доход в форме процентов, роялти и дивидендов признается в случаях, когда:

а) сумма дохода может быть измерена с большой степенью достоверности;

б) существует вероятность того, что экономическая выгода, связанная со сделкой, будет поступать субъекту.

Доход признается на следующей основе:

а) процент признается на основе временного соотношения, которое учитывает реальный доход от актива;

б) роялти признаются по методу начислений в соответствии с сущностью соответствующего соглашения;

в) дивиденды признаются тогда, когда установлено право акционера получить оплату.

Реальный доход от актива - это процентная ставка, необходимая для дисконтирования потока будущих поступлений денежных средств, ожидаемых в течение срока службы актива для уравнивания с первоначальной балансовой стоимостью. Доход от процентов включает сумму списания любой скидки или надбавки между стоимостью приобретения долговой ценной бумаги и стоимостью ее погашения.

Когда причитающийся процент начислен до приобретения инвестиций, приносящих проценты, то проценты, полученные в последующий период, распределяются между

периодами до приобретения и после приобретения ценной бумаги, и только та часть, которая начислена в период после приобретения, признается как доход. В тех случаях, когда дивиденды по ценным бумагам компании объявляются на основе чистой прибыли, полученной до приобретения ценных бумаг, эти дивиденды вычитаются из стоимости ценных бумаг. Если такое распределение можно провести только условно, то дивиденды признаются как доход, если только они четко не представляют собой возврат части стоимости ценных бумаг.

Роялти начисляются в соответствии с условиями соответствующего соглашения и признаются обычно на этой основе, если только в соответствии с сущностью соглашения не будет более уместно признать доход на какой-либо другой систематической и рациональной основе.

Доход признается только, когда существует вероятность, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят субъекту. В случаях, когда возникает неопределенность относительно возможности получения сумм, уже включенных в доход, неполученная сумма или сумма, получение которой невозможно, признается как расход, а не как корректировка первоначально признанной суммы дохода.

V. Раскрытие

Субъект должен раскрывать в пояснительных записках к финансовой отчетности:

а) учетную политику, принятую для признания дохода, включая методы, принятые для определения стадии завершения сделки по оказанию услуг;

б) сумму каждой значительной категории дохода, признанной в отчетный период, включая:

- 1) продажи товаров;
- 2) оказания услуг;

- 3) проценты;
- 4) роялти;
- 5) дивиденды;

в) сумму дохода, полученную в результате обмена товарами или услугами, включенную в каждую значительную категорию дохода.

Субъект раскрывает любые условные прибыли и убытки, возникающие вследствие претензий, штрафов и других статей в соответствии с КСБУ 3 "Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности".

VI. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 8

Учет основных средств и прочих долгосрочных активов

I. Цель и сфера действия

Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 8 (КСБУ 8) "Учет основных средств и прочих долгосрочных активов" разработан на основе Международного стандарта бух-

галтерского учета 4 (МСБУ 4) "Учет начисленного износа" и Международного стандарта бухгалтерского учета 16 (МСБУ 16) "Недвижимость, здания и оборудование".

Целью данного Стандарта является определение бухгалтерской методики учета основных средств и прочих долгосрочных активов, находящихся во владении и контролируемых субъектом.

Главными вопросами бухгалтерского учета основных средств и прочих долгосрочных активов являются: признание активов, определение сроков полезного функционирования, определение балансовой стоимости и сумм начисленного износа, которые должны быть признаны по отношению к акти-

вам, а также определение и методика бухгалтерского учета прочих уменьшений балансовой стоимости основных средств и прочих долгосрочных активов.

Данный Стандарт не применяется по отношению к:

а) лесам и подобным воспроизводимым природным ресурсам;

б) разведке и добыче минеральных ресурсов, нефти, природного газа и подобных невозпроизводимых ресурсов.

Однако, данный Стандарт применяется к основным средствам, используемым в процессе сбора урожая и поддержания натуральных ресурсов, описанных выше в пунктах "а" и "б".

II. Определения

В данном Стандарте используются следующие определения:

Долгосрочные активы - основные средства и нематериальные активы:

а) имеющие срок полезной службы более одного года;

б) используемые для производственных, административных целей или для сдачи в аренду;

в) непредназначенные для перепродажи.

Основные средства - активы длительного пользования имеющие физическую натуральную форму: земля, здания, сооружения, оборудование, природные ресурсы.

Нематериальные активы - активы длительного пользования, неимеющие физических характеристик, но представляющие собой определенную стоимость благодаря долгосрочным правам и преимуществам, которые они предоставляют субъекту - патенты, авторские права, права пользования земельными участками (лизхолд), цена фирмы (гудвил), торговые марки, особые привилегии, лицензии, формулы, технологии.

Амортизация (износ) - систематическое распределение стоимости актива в течение предполагаемого срока его полезного функционирования путем списания на издержки.

Амортизируемая стоимость - стоимость, подлежащая распределению в соответствии с выбранным методом начисления амортизации.

Срок полезного функционирования - это:

а) период времени, в течение которого предполагается получение экономических выгод от использования актива; или

б) количество одинаковых единиц про-

дукции, пробег (если речь идет о транспортных средствах), которые субъект ожидает получить от использования этого актива.

Первоначальная (историческая) стоимость - стоимость приобретения или создания основных средств, равная фактически произведенным затратам на приобретение или создание, включая необходимые расходы по доставке, установке и подготовке актива к работе.

Остаточная стоимость - предполагаемая стоимость реализации актива по истечении срока его полезного функционирования или стоимость вторичного сырья, лома и других отходов, получаемых при ликвидации актива за вычетом ожидаемых затрат по вытиранию или ликвидации.

Балансовая стоимость - стоимость, по которой актив отражается в балансовом отчете, представляет собой первоначальную стоимость (с учетом проведенных переоценок) за минусом накопленной амортизации (износа).

Справедливая стоимость - сумма, на которую обменивается актив между осведомленными и готовыми к сделке независимыми сторонами.

Возмещаемая стоимость - стоимость, которую предполагается возместить посредством систематического переноса стоимости актива на расходы или посредством продажи актива в течение срока его полезного функционирования.

Капитализация - включение определенных затрат в балансовую стоимость единицы основных средств.

III. Особенности признания нематериальных активов

Нематериальные активы признаются в учете как актив только в случае приобретения их субъектом. Если торговые марки, новые технологии и другие права и привилегии созданы

самим субъектом, расходы по их созданию, развитию и научно-техническим разработкам не капитализируются и не отражаются в балансе как нематериальный актив.

IV. Первоначальное измерение стоимости

4.1. Основные средства

Единица основных средств должна быть первоначально оценена в учете по ее себестоимости, состоящей из стоимости приобретения, включая таможенные пошлины на ввоз и невозмещаемые налоги, затрат на доставку, сборку, подготовку производства и других затрат, прямо связанных с приведением актива в рабочее состояние (стоимость подготовки строительной площадки, оплата архитекторов, инженеров и других специалистов и др.). Любые торговые скидки и льготы при покупке вычитаются из стоимости приобретения.

Первоначальные убытки, понесенные до того, как актив был введен в действие, признаются как расходы. Например, если произошло повреждение актива во время монтажа или установки, то стоимость ремонта должна быть признана как расходы по эксплуатации актива.

Если земля и здания приобретаются в результате одной сделки, они оцениваются как отдельные активы, так как земля, в отличие от зданий имеет неограниченный

4.2. Нематериальные активы

Нематериальные активы учитываются в балансе по стоимости приобретения - сумме, которая была уплачена за них.

Первоначальная стоимость всех нематериальных активов, кроме патентов, в балансе не меняется, даже несмотря на их в дальнейшем возросшую ценность по сравнению со стоимостью приобретения (торговые марки, цена фирмы).

Первоначальная стоимость патента увеличивается на сумму судебных издержек по защите патента и на сумму конкурирующих па-

V. Обмены активов

Основное средство может быть приобретено в результате обмена или являться частью обмена на другую непохожую единицу основных средств или другой актив. Стоимость такой единицы основных средств измеряется по справедливой стоимости полученного актива, равной справедливой стоимости переданного актива, плюс сумма денежных средств или их эквивалентов переданных во время обмена.

При приобретении основных средств в обмен на аналогичные основные средства,

VI. Последующие капиталовложения

Последующие капиталовложения в основные средства добавляются к балансовой стоимости актива, когда существует вероятность того, что капиталовложения улучшат состояние актива сверх первоначально оцененных

срок полезного функционирования и износ на нее не начисляется.

Стоимость создаваемого актива определяется с помощью тех же принципов, что и для приобретаемого актива. Если субъект создает подобные активы для продажи в ходе нормальной хозяйственной деятельности, то стоимость актива определяется также как стоимость производства активов для продажи (см. КСБУ 5 "Товарно-материальные запасы"). Поэтому внутренние прибыли исключаются при определении таких затрат. Таким же образом, затраты на материалы, оплату труда и другие расходы, понесенные в процессе создания актива сверх сметы, не включаются в себестоимость актива.

Методы определения себестоимости актива, находящегося у арендатора по договору о финансируемой аренде и активов, приобретенных за счет государственных субсидий, должны быть определены в соответствии с КСБУ 10 "Учет аренды" и КСБУ 12 "Учет государственных субсидий и других видов государственной помощи".

тентов, которые были перекуплены для усиления конкурентоспособности данного патента.

Первоначальная стоимость гудвила (цена фирмы) представляет собой фактическую величину превышения стоимости приобретения предприятием над действительной рыночной стоимостью всех его активов, если бы эти активы приобретались в отдельности. Особенностью определения стоимости гудвила является то, что для этого используется не балансовая, а рыночная стоимость активов.

имеющие такую же рыночную стоимость или при продаже основных средств в обмен на долю акционеров в аналогичном активе, прибыли или убытки не признаются. Полученный актив отражается в учете по балансовой стоимости переданного актива. Однако, справедливая стоимость полученного актива может быть ниже первоначальной стоимости переданного актива. В этом случае стоимость переданного актива частично списывается, а полученный актив отражается в балансе по новой сниженной стоимости.

нормативных показателей, что повлечет за собой увеличение экономических выгод в будущем. Примерами улучшений, в результате которых происходит увеличение будущих экономических выгод, могут служить:

а) реконструкция актива с целью увеличения срока полезного функционирования, включая увеличение его мощности;

б) повышение качества частей производственного оборудования с целью существенного улучшения качества выпускаемой на этом оборудовании продукции;

в) применение новых производственных процессов, способствующих значительному сокращению первоначально оцененных затрат на основную деятельность.

Все другие последующие капиталовложения должны быть признаны как расход в периоде, в котором они были понесены. Например, затраты на ремонт или техническое обслуживание основных средств производятся для восстановления или поддержания экономических выгод на первоначальном уровне, которые предприятие ожидает от первоначально оцененных нормативных показателей.

Соответствующая методика бухгалтерского учета по капиталовложениям, понесенным в дальнейшем после приобретения основного средства, зависит от обстоятельств, которые были приняты во внимание при первоначальном измерении и признании соответствующего основного средства и от того, возместимы ли последующие

капиталовложения. Например, когда в балансовой стоимости основного средства уже учтена потеря экономической выгоды, тогда последующие капиталовложения по восстановлению будущей экономической выгоды, которую ожидают получить от актива, капитализируются при условии, что балансовая стоимость не превышает возмещаемую стоимость актива. Это происходит также в том случае, когда покупная цена актива уже отражает обязательство субъекта по несению в будущем капиталовложений, необходимых для приведения актива в рабочее состояние. Примером этого может быть приобретение здания, требующего реконструкции. При данных обстоятельствах последующие капиталовложения добавляются к балансовой стоимости актива при условии, что они могут быть возмещены за счет будущего использования актива.

Некоторые компоненты основного средства признаются как отдельные активы. В таких случаях, при условии, что удовлетворяются критерии признания основного средства как актива, капиталовложения, произведенные при обновлении/замене компонента являются приобретением отдельного актива, а замененный актив списывается.

VII. Последующие измерения стоимости основных средств

7.1. Предпочтительный метод

После первоначальной оценки по себестоимости единица основных средств должна учитываться в течение всего срока службы до ее выбытия по балансовой стоимости (первоначальная стоимость за вычетом накопленной амортизации) в соответствии с требова-

нием данного Стандарта снижения стоимости актива до его возмещаемой стоимости.

При предпочтительном методе учета балансовая стоимость основных средств соответствует их возмещаемой стоимости.

7.2. Допустимый альтернативный метод

После первоначальной оценки по себестоимости единица основных средств должна учитываться по ее переоцененной стоимости, являющейся справедливой (рыночной) стоимостью данного актива на дату переоценки.

за вычетом накопленной амортизации. Для того, чтобы балансовая стоимость актива соответствовала его справедливой (рыночной) стоимости на отчетную дату, переоценки должны проводиться регулярно.

7.3. Переоценки основных средств

Переоценки основных средств производятся в соответствии с законодательством Кыргызской Республики.

Когда основное средство переоценивается, накопленная амортизация на дату переоценки корректируется на тот же коэффициент переоценки так, чтобы балансовая стоимость после переоценки равнялась его справедливой стоимости.

Когда единица основных средств переоценена, вся группа основных средств сходных по содержанию и способу их использования в хозяйственной деятельности субъекта, к которой принадлежит актив, должна быть переоценена в тот же отчетный период.

Отражение в учете результатов переоценки:

а) если балансовая стоимость актива в результате переоценки увеличивается, сумма увеличения относится на собственный капитал статьи "Прибыль от переоценки" в сумме, превышающей снижение стоимости от предыдущих переоценок того же актива, признанное ранее в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности как расход;

б) если балансовая стоимость актива в результате переоценки снижается, сумма уменьшения признается в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности как расход в пределах, превышающих сумму

увеличения стоимости от предыдущих переоценок того же актива, признанную ранее в балансе по статье "Прибыль от переоценки";

в) прибыль от переоценки основных средств может быть отнесена на собственный капитал непосредственно на статью "Не-

распределенная прибыль", при этом сумма дооценки основных средств в расчет прибыли в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности не включается, а корректируется сальдо счета "Нераспределенная прибыль" непосредственно в балансе.

7.4. Переоценки до возмещаемой стоимости

а) Снижение возмещаемой стоимости

Первоначальная или переоцененная стоимость основного средства обычно возмещается на систематической основе в течение срока его полезного функционирования. Если отдача основного средства уменьшилась, например, в результате понесенного физического ущерба или технического износа или других экономических факторов, то возмещаемая стоимость актива может быть меньше, чем его балансовая стоимость. При таких обстоятельствах необходимо снижение балансовой стоимости актива до возмещаемой суммы. Балансовая стоимость единицы или группы одинаковых единиц основных средств должна периодически пересматриваться для того, чтобы определить снизилась ли возмещаемая стоимость ниже балансовой стоимости. Снижение балансовой стоимости актива также может быть необходимо, когда единица основных средств простаивает значительный период времени либо перед вводом в эксплуатацию, либо в течение срока его полезного функционирования.

Величина снижения балансовой стоимости актива до возмещаемой суммы должна быть признана как расход в том периоде, в котором оно произошло. Если снижение до возмещаемой стоимости производится по ранее переоцененному основному средству, то сумма снижения уменьшает собственный капитал статьи "Прибыль от переоценки" в пределах суммы дооценки от предыдущих переоценок этого же основного средства. Величина снижения, превышающая остаток на счете "Прибыль от переоценки" данного основного средства, признается как расход.

Возмещаемая стоимость отдельных активов или группы одинаковых активов определяется отдельно, а балансовая стоимость снижается до возмещаемой суммы по каждому отдельному активу или группе одинаковых

активов. Однако, могут быть обстоятельства, когда невозможно определить возмещаемую сумму актива на этой основе, например, когда все здания и оборудование на заводе используется с одной и той же целью. При таких обстоятельствах балансовая стоимость каждого из взаимосвязанных активов снижается пропорционально общему снижению возмещаемой суммы наименьших по численности групп активов, для которых возможна оценка возмещаемой стоимости.

б) Увеличение возмещаемой стоимости:

1) Предпочтительный метод

Если увеличение балансовой стоимости актива до возмещаемой стоимости производится в соответствии с предпочтительным методом, рекомендованным пунктом 7.1 данного Стандарта, то в дальнейшем, когда обстоятельства и события хозяйственной деятельности, которые привели к увеличению суммы возмещения, перестают существовать и есть убедительное свидетельство того, что новые обстоятельства или события хозяйственной деятельности будут действовать постоянно в обозримом будущем, увеличенная возмещаемая стоимость будет вновь добавлена. Эта добавленная сумма должна снижаться на ту сумму, которая была бы признана как амортизация, и если бы имело место снижение или списание.

2) Допустимый альтернативный метод

Если увеличение балансовой стоимости до возмещаемой суммы производится в соответствии с допустимым альтернативным методом, рекомендованным пунктом 7.2 данного Стандарта, сумма увеличения относится на собственный капитал статьи "Прибыль от переоценки", в размере, превышающем предыдущее снижение стоимости того же актива, признанное ранее как расход.

VIII. Начисление амортизации

8.1. Срок полезного функционирования

Стоимость внеоборотного актива должна распределяться на систематической основе в течение срока полезного функционирования.

а) Основные средства

Экономические выгоды, воплощенные в единице актива, потребляются субъектом, в ос-

новном, посредством его эксплуатации, однако, техническое устаревание во время бездействия актива также приводит к снижению экономической выгоды. Следовательно, при определении срока полезного функционирования необходимо исходить из следующих факторов:

1) предполагаемое использование актива субъектом, которое оценивается исходя из ожидаемой или фактической производительности актива;

2) ожидаемый физический износ актива, который оценивается исходя из планируемого количества смен эксплуатации актива и программы по техобслуживанию и текущему ремонту актива;

3) моральное устаревание актива, вытекающее из технических усовершенствований в производстве или из изменений рыночного спроса на продукцию и услуги, производимые при помощи данного актива;

4) правовые или другие подобные ограничения на использование данного актива, такие как истечение срока аренды этого актива.

Так как срок полезного функционирования актива определяется исходя из предполагаемой полезности для субъекта, политика в отношении активов может включать их выбытие:

1) через конкретный период времени;

2) после использования экономических выгод, воплощенных в активе.

Оценка срока полезного функционирования долгосрочных активов основывается на опыте работы субъекта с подобными активами.

8.2. Методы начисления амортизации

Метод начисления амортизации, используемый субъектом, должен отражать форму, по которой экономические выгоды от использования актива расходуются субъектом. Сумма начисленной амортизации за каждый отчетный период должна признаваться как расход кроме случаев, когда она включается в балансовую стоимость другого актива. Начисление амортизации производится даже в том случае, если справедливая стоимость актива превышает его балансовую стоимость.

Методы начисления амортизации, приведенные в данном Стандарте, используются только для целей бухгалтерского учета, независимо от применения методов, установленных Налоговым кодексом Кыргызской Республики для целей налогообложения.

Выбранный метод начисления амортизации должен применяться последовательно из периода в период, если только изменение обстоятельств не оправдывает изменение метода. Эффект должен быть количественно определен и раскрыт и причина изменения должна быть указана в том отчетном периоде, в котором произошли изменения. Если выбирается метод начисления амортизации для определенного актива, то этот метод должен применяться ко всем основным средствам с подобными функциями и сроком полезного функционирования.

Метод начисления амортизации, применяемый к единице основных средств должен периодически пересматриваться, и ос-

Срок полезного функционирования актива должен пересматриваться, если становится очевидным, что предыдущая его оценка значительно отличается от ожидаемой, одновременно корректируется норма амортизации. Срок полезного функционирования актива может быть продлен с помощью последующих капиталовложений в актив, которые улучшают его состояние актива за пределами первоначально установленного стандарта производительности, или может быть сокращен вследствие технологических изменений или колебаний на рынке.

б) Нематериальные активы:

1) По нематериальным активам, имеющим определенный срок действия, таким как патенты, авторские права, срок полезного функционирования определяется в пределах срока действия.

2) По нематериальным активам, не имеющим лимита срока службы, таким как торговые марки и гудвил, срок полезного функционирования определяется в пределах разумного срока получения экономических выгод от этого актива, но не более 40 лет.

ли в предполагаемой форме получения экономической выгоды от этих активов происходят какие-либо изменения, то метод следует изменить для того, чтобы отразить измененную форму, что повлечет соответствующие корректировки нормы амортизации на текущий и будущие отчетные периоды.

Данным Стандартом рекомендуются к применению четыре метода начисления амортизации в зависимости от того, который больше подходит для отражения установленной формы получения предполагаемых экономических выгод от использования основного средства:

а) метод равномерного (прямолинейного) списания стоимости;

б) производственный метод начисления амортизации;

в) два метода ускоренного списания стоимости:

1) метод уменьшающегося остатка;

2) метод суммы чисел.

г) Метод равномерного (прямолинейного) списания

При методе равномерного (прямолинейного) списания стоимость единицы основных средств равномерно списывается в течение срока полезного функционирования исходя из предположения, что амортизация зависит только от длительности срока службы. Сумма амортизационных отчислений для каждого отчетного периода рассчитывается по формуле:

Первоначальная стоимость - Остаточная стоимость

Амортизация за период

Срок полезного функционирования

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

б) Производственный метод

Производственный метод начисления амортизации основан на том, что амортизация (износ) является только результатом эксплуатации и отрезки времени не играют никакой роли в процессе ее начисления. Сумма амортизационных отчислений на единицу производительности или использования актива рассчитывается по формуле:

Амортизация на единицу производительности

Первоначальная стоимость - Остаточная стоимость

Предполагаемое число единиц производительности

Полученное значение умножается на производительность актива в отчетном периоде для определения суммы начисленной амортизации в данном отчетном периоде. В соответствии с данным методом единицы производительности или использования должны соответствовать определенным активам, так для некоторых активов это количество произведенной продукции, для других - число часов использования оборудования или пробег для транспортных средств. При применении производственного метода накопленная амортизация увеличивается ежегодно в зависимости от единиц произ-

водительности или использования (пробега), а амортизируемая стоимость ежегодно уменьшается прямо пропорционально показателю единицы производительности или использования до тех пор, пока не достигнет остаточной стоимости.

в) Методы ускоренного списания стоимости:

1) При применении метода уменьшающегося остатка норма амортизационных отчислений рассчитывается исходя из нормы, которая применялась бы к данному активу при равномерном (прямолинейном) методе, увеличенной в два раза.

Амортизация за период = (2 x ставка прямолинейного метода) x (Первоначальная стоимость - Накопленная амортизация)

В отличие от равномерного метода, полученная норма амортизационных отчислений применяется не к первоначальной стоимости за минусом остаточной, а каждый раз к балансовой, еще не амортизированной стоимости в конце каждого отчетного периода. Предполагаемая остаточная стоимость не принимается в расчет при подсчете амортизации, за исключением последнего года, когда сумма амортизации ограничена величиной, необходимой для уменьшения еще не амортизированной стоимости до остаточ-

ной стоимости актива. Сумма амортизации (самая большая в первый год) уменьшается из года в год.

2) Метод суммы чисел определяется суммой лет срока службы единицы основных средств, являющейся знаменателем в расчетном коэффициенте. В числителе этого коэффициента находятся числа лет, остающиеся до конца срока полезного функционирования актива в обратном порядке. Например, если срок полезного функционирования актива три года, то сумма чисел лет эксплуатации составит 6:

$$1+2+3=6$$

Сумма чисел может быть также рассчитана по формуле:

$$СЧ = N \times (N + 1) / 2, \text{ где}$$

СЧ - сумма чисел,

N - число лет предполагаемого срока полезного функционирования актива.

$$3 \times (3 + 1) / 2 = 6$$

Расчетный коэффициент 3/6, 2/6, 1/6 умножается на первоначальную стоимость за минусом остаточной стоимости актива, что дает в результате

ежегодную сумму амортизации. Например, если амортизируемая стоимость актива 9000 сом, ежегодная амортизация составит:

Конец 1-го года	3/6 x 9000	4500 сом
Конец 2-го года	2/6 x 9000	3000 сом
Конец 3-го года	1/6 x 9000	1500 сом

При использовании метода суммы чисел самая большая сумма амортизации начис-

ляется в первый год, а затем год за годом она уменьшается.

8.3. Остаточная стоимость

Как было сказано в пункте 8.2 данного Стандарта, сумма начисленной амортизации на единицу актива определяется после вычета из первоначальной стоимости актива его остаточной стоимости.

В случае, если остаточная стоимость актива незначительна, она не оказывает существенного влияния на расчет суммы начисленной амортизации.

Если же остаточная стоимость актива представляет собой значительную сумму и в соответствии с пунктом 7.1 данного Стандарта применяется предпочтительный метод измерения стоимости основных средств, остаточная стоимость оценивается на дату приобретения актива и в последствии не меняет-

ся несмотря на изменения в ценах.

При применении допустимого альтернативного метода измерения стоимости основных средств в соответствии с пунктом 7.2 данного Стандарта проводится новая оценка остаточной стоимости на дату любой последующей переоценки актива. В этом случае новая оценка остаточной стоимости основывается на преобладающей на дату оценки остаточной стоимости аналогичных единиц основных средств, которые уже достигли конца срока своего полезного функционирования и которые эксплуатировались в условиях, схожих с теми, при которых оцениваемый актив будет использоваться.

8.4. Затраты по демонтажу, перемещению актива или восстановлению строительного участка

Если приобретение актива повлечет субъекта в значительные затраты по демонтажу, перемещению актива или восстановлению строительного участка по окончании срока полезного функционирования актива, то эти затраты признаются как расход в течение срока функционирования актива двумя способами:

а) путем вычета ориентировочных затрат из остаточной стоимости при ее определе-

нии, увеличивая таким образом ежегодную сумму начисленного износа;

б) либо путем признания данных затрат как отдельный расход без вычета их из остаточной стоимости актива с созданием соответствующего резерва с тем, чтобы обязательство по этим затратам было полностью обеспечено в конце срока полезного функционирования актива.

IX. Выбытие основных средств

Единица основных средств исключается из баланса после выбытия в результате продажи, обмена или ликвидации.

Прибыль или убыток от продажи или других выбытий основных средств должны определяться как разница между поступлениями от выбытий, за вычетом расходов по выбытию или продаже и балансовой стоимостью актива. Разница признается как доход или расход в отчете о результатах фи-

нансово-хозяйственной деятельности.

Выбытие основных средств в результате обмена учитывается в соответствии с разделом V "Обмены активов" данного Стандарта.

Основные средства, которые изымаются из использования или хранятся для выбытия, отражаются по наименьшему значению из балансовой стоимости и чистой стоимости реализации.

X. Раскрытия

В финансовых отчетах следует раскрывать по отношению к каждому классу внеоборотных активов следующее:

а) принцип измерения, используемый для определения балансовой стоимости. Когда используется более одной базы, балансовая стоимость для этой базы по каждой категории должна раскрываться;

б) используемые методы начисления амортизации;

в) сроки полезного функционирования и используемые нормы амортизации;

г) балансовую стоимость и начисленную амортизацию в начале и конце отчетного периода;

д) сверка балансовой стоимости основ-

ных средств в начале и в конце отчетного периода, отражающая:

1) прирост основных средств;

2) выбытия;

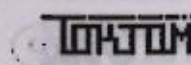
3) приобретения через объединение компаний;

4) увеличения или снижения, возникающие в результате переоценок в соответствии с параграфами 7.3.а и 7.4.а;

5) частичное списание балансовой стоимости до возмещаемой стоимости и сторнирование такого списания в соответствии с пунктом 7.4;

6) амортизацию;

7) чистую разницу курсов валют, возникающую при переводе финансовых отчетов ино-



странных компаний в национальную валюту;

в) другие изменения в балансовой стоимости.

Если активы были переоценены в течение отчетного периода, необходимо раскрытие следующей информации:

а) основа, использованная для переоценки активов;

б) дата проведения переоценки;

в) характеристики индексов, использованных при переоценке;

г) балансовая стоимость каждого класса активов, которая была бы включена в финансовые отчеты, если бы активы не подверглись переоценке;

д) результат переоценки, указывающий на изменение в течение отчетного периода.

Финансовые отчеты также должны раскрывать:

а) коэффициенты дисконтирования, если при определении возмещаемой стоимости основных средств будущие потоки денеж-

ных средств были дисконтированы до их текущей стоимости;

б) наличие и объем ограничений прав собственности на основные средства, а также на основные средства, переданные как обеспечение обязательств;

в) сумму капиталовложений в основные средства в процессе строительства;

г) сумму в договорных обязательствах по приобретению основных средств;

д) учетную политику относительно затрат по демонтажу, перемещению основных средств или восстановлению строительного участка.

Пользователям финансовой отчетности может быть необходима следующая информация:

а) балансовая стоимость, временно простаивающих основных средств;

б) стоимость полностью амортизированных активов, которые все еще находятся в эксплуатации;

в) балансовая стоимость активов, изъятых из использования и хранящихся для выбытия.

XI. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 9

Учет налога на доход

I. Цель и сфера действия

Настоящий Кыргызский стандарт бухгалтерского учета разработан в соответствии с Международным стандартом бухгалтерского учета 12 (МСБУ 12) "Учет налогов на доход" и применяется при учете налогов на доход в финансовых отчетах. Он включает определение суммы расходов по оплате налогов или потенциального уменьшения этих расходов, связанного с убытком, за отчетный период, а также

отражение этих сумм в финансовых отчетах.

В сферу действия данного Стандарта не входят методы учета государственных дотаций (грантов) или налоговых льгот для определенных видов инвестиций, а также методы учета налогов на дивиденды, начисленные предприятием.

II. Определения

В данном Стандарте используются следующие определения:

Учетный доход - это совокупный доход или убыток за отчетный период, включая чрезвычайные статьи, отраженные в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности до вычета налога, причитающегося к оплате, или прибавления суммы потенциального уменьшения начисленного налога, связанного с убытком.

Расходы по оплате налога или потенциальное уменьшение начисленного налога, связанное с убытком, за отчетный период - это сумма налога, отражаемая в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности.

Налогооблагаемый доход (убыток) - это сумма дохода (убытка) за отчетный период,

определяемая в соответствии с Налоговым кодексом Кыргызской Республики.

Налоги к оплате - это сумма налога, начисленная на налогооблагаемый доход и подлежащая оплате.

Временные разницы - это разницы между налогооблагаемым и учетным доходом за отчетный период, которые возникают из-за того, что отчетный период, в котором некоторые статьи дохода и расхода включаются в налогооблагаемый доход, не совпадает с отчетным периодом, в котором они включаются в учетный доход. Временные разницы аннулируются в одном или нескольких последующих периодах.

Постоянные разницы - это разницы между налогооблагаемым и учетным доходом за отчетный период, которые возникают в те-

кущем отчетном периоде и не аннулируются в последующие периоды.

III. Различия между налогооблагаемым и учетным доходом

Сумма налога к оплате определяется в соответствии с Налоговым кодексом Кыргызской Республики. В большинстве случаев правила определения налогооблагаемого дохода отличаются от учетной политики, применяемой для определения учетного дохода. Эффект этой разницы заключается в том, что соотношение между налогом к оплате и учетным доходом, признанным в финансовых отчетах, может не отразить текущего уровня ставок налога на доход.

Одной из причин возникновения разницы между налогооблагаемым и учетным доходом является то, что определенные статьи должны соответствующим образом включаться в одни расчеты и исключаться из других. Например, некоторые расходы не являются допустимыми вычетами при определении налогооблагаемого дохода, однако, эти расходы будут вычитаться при определении учетного дохода. Подобные разницы называются постоянными разницами.

Другой причиной возникновения разницы между налогооблагаемым и учетным доходом является то, что определенные статьи, вошедшие в определение обеих сумм, включаются в расчеты за разные отчетные периоды. Например, учетная политика может устанавливать, что определенные доходы включаются в учетный доход за период, в течение которого товары и услуги были предоставлены, но правила налогооб-

ложения могут требовать или разрешать включение их в доход за период, в котором были получены денежные средства. Общая сумма этих доходов, включенная в учетный и налогооблагаемый доход будет одной и той же, но отчетные периоды будут различными. Другим примером может служить метод амортизации, применяемый при определении налогооблагаемого дохода, который отличается от метода, применяемого при определении учетного дохода. Такие разницы называются временными разницами.

Временные и постоянные разницы могут возникнуть, если доходы или убытки относятся непосредственно на увеличение или уменьшение собственного капитала.

Возникновение или аннулирование временной разницы может происходить в течение нескольких отчетных периодов. Информация о виде и сумме этих временных разниц зачастую бывает полезна пользователям финансовых отчетов. Метод отражения эффекта временных разниц может меняться. Иногда информация включается в пояснительную записку к финансовым отчетам, а иногда отражается путем применения методов бухгалтерского учета налогового эффекта временных разниц.

Переоценка отдельных активов в финансовых отчетах или общее применение учета текущей стоимости могут привести к возникновению разницы между налогооблагаемым и учетным доходом.

IV. Метод налога к оплате

По методу налога к оплате расходы по оплате налогов за текущий отчетный период обычно равны начисленной сумме налога к оплате, отраженной в балансе как обязательство. Степень воздействия и потенциальный налоговый эффект временной разницы может раскрываться в пояснительной записке к финансовым отчетам.

Обоснованием этого метода может служить концепция, что определение налога как распределения дохода более правильное, чем определение налога, как операционного расхода

предприятия. Другим обоснованием метода налога к оплате может служить концепция, что налоговые эффекты временных разниц - это часть расходов по оплате налогов за период, в котором они являлись частью налогооблагаемого дохода. Эта концепция не соответствует принципу начисления, который устанавливает, что доходы и расходы начисляются (признаются) тогда, когда они были заработаны или понесены (а не в момент получения или выплаты денег) и отражаются в финансовых отчетах за период, к которому они относятся.

V. Учет налогового эффекта временных разниц

Расходы по оплате налогов за отчетный период должны определяться на основе учета налогового эффекта временных разниц с применением метода отсрочки или метода обязательств.

Согласно бухгалтерским методам учета налогового эффекта временных разниц налоги на доход рассматриваются как расхо-

ды, понесенные предприятием в ходе получения дохода, и начисляются в тот же период, в котором возникли соответствующие доходы и расходы. Возникающий налоговый эффект временной разницы включается в расходы по оплате налога в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности и отражается по статье "Отсроченные налоги" в балансе.

5.1. Метод отсрочки

Согласно методу отсрочки, налоговые эф-

фекты текущих временных разниц отсрочи-

ваются или распределяются на будущие отчетные периоды, в которых временные разницы будут аннулироваться. Так как, остатки по балансовой статье "Отсроченные налоги" не рассматриваются как дающие право получить или обязательства выплачивать денежные средства, они не корректируются для отражения изменений ставок налога на доход.

Согласно методу отсрочки расходы по оплате налогов за отчетный период включают:

- а) начисленные налоги к оплате;
- б) налоговые эффекты временных разниц, отложенные на другие периоды или пе-

решедшие из других периодов.

Налоговые эффекты временных разниц, возникшие в текущий период, определяются при помощи применения установленной ставки налога на доход. Налоговые эффекты отдельных временных разниц, возникших в предыдущие периоды и аннулируемых в текущем отчетном периоде, определяются с использованием первоначально установленных налоговых ставок. В целях облегчения применения данного метода аналогичные временные разницы могут быть сгруппированы.

5.2. Метод обязательств

Согласно методу обязательств ожидаемый налоговый эффект текущих временных разниц определяется и отражается в балансе или как обязательство по статье "Отсроченные налоги", или как активы по статье "Отсроченные расходы - налоги", представляющие собой досрочную оплату будущих налогов. Сальдо отсроченных налогов корректируется в соответствии с изменениями ставок налога на доход.

Согласно методу обязательств расходы по оплате налогов за отчетный период включают:

- а) начисленные налоги к оплате;
- б) сумму налогов, которые будут оплачены или считаются оплаченными авансом в соответствии с временными разницами, возникающими или аннулируемыми в текущем периоде;
- в) корректировки по статье "Отсроченные

5.3. Отсроченные налоги к получению

В случае превышения учетного дохода над налогооблагаемым, полученные временные разницы отражаются по дебету пассивного счета "Отсроченные налоги". В соответствии с принципом осмотрительности дебетовое сальдо счета "Отсроченные налоги" отража-

ется в балансе только в том случае, если есть обоснованные ожидания погашения задолженности по налогам, например, если в отчетный период, когда будут аннулироваться временные разницы, будет получен достаточный будущий налогооблагаемый доход.

VI. Учет налога при получении убытка от экономической деятельности

Налоговое законодательство предусматривает пролонгацию убытка от экономической деятельности на определенный период с целью погашения его за счет налогооблагаемого дохода будущих периодов, при этом убыток обеспечивает потенциальное уменьшение суммы начисленного налога.

Потенциальное уменьшение суммы начисленного налога, связанное с убытком, может быть включено в расчет чистой прибыли за отчетный период, в котором был понесен

убыток, если существует уверенность, что будущий налогооблагаемый доход будет достаточным для покрытия убытка.

Если вышеуказанных критериев недостаточно, сумма уменьшения начисленного налога, связанного с убытком, должна быть включена в расчет чистой прибыли за период понесения убытка в сумме, не превышающей кредитовое сальдо по счету "Отсроченные налоги", которое будет аннулировано в течение периода, позволяющего погасить убыток.

VII. Учет налога на доход от инвестиций в дочерние и ассоциированные предприятия

Налоги к оплате головного или дочернего предприятий при распределении в головное предприятие нераспределенной при-

были дочерних предприятий должны признаваться как расход и обязательство, если не окажется более допустимым, чтобы эта

прибыль не распределялась или чтобы распределение не способствовало увеличению налогового обязательства.

В случае инвестиции в ассоциированное предприятие, учет которой ведется на основе метода долевого участия, подлежащие оплате налоги на распределенную инвестору его долю нераспределенной прибыли ин-

вестируемого предприятия, должны признаваться как расход и обязательство, если эта прибыль признается инвестором. Исключение может быть сделано, если окажется более допустимым, чтобы эта прибыль не распределялась или чтобы распределение не способствовало увеличению налогового обязательства.

VIII. Раскрытие

Расходы по оплате налогов за отчетный период должны быть включены в расчет чистой прибыли предприятия.

Расходы по оплате налогов, относящиеся к учетному доходу от обычной деятельности, представляются как отдельная статья в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности. Налог, связанный с чрезвычайной статьей, включается в Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности вместе с этой статьей. Производится раскрытие соответствующей суммы налога.

Сальдо отсроченных налогов должно быть представлено в балансе предприятия отдельно от доли акционеров.

Дебетовое и кредитовое сальдо отсроченных налогов могут взаимозачитываться.

Обстоятельства, при которых проводятся разграничения между текущими и долгосрочными активами и обязательствами в финансовых отчетах, чистая текущая и чистая долгосрочная части сальдо отсроченных налогов иногда представляются отдельно для того, чтобы провести разграничение между текущими и долгосрочными статьями.

Потенциальное уменьшение суммы начисленного налога, связанное с убытком, отличается от других остатков отсроченных налогов и должно раскрываться отдельно в балансе.

На соотношение между расходами по оплате налога и учетным доходом могут

влиять такие факторы, как постоянные разницы и ставки налога на доход по месту осуществления производственной деятельности зарубежного подразделения. Объяснение этих обстоятельств должно быть раскрыто в финансовых отчетах.

Следующие статьи расходов по оплате налогов должны раскрываться отдельно:

- а) потенциальное уменьшение суммы начисленного налога, включенное в отчетный период понесения убытка;
- б) потенциальное уменьшение суммы начисленного налога, включенное в расчет чистой прибыли текущего отчетного периода, как результат зачета убытка;
- в) сумма будущего погашения убытка, для которого соответствующий налоговый эффект не был включен в расчет чистой прибыли любого периода.

Необходимо также отдельное раскрытие следующих общих статей:

- а) расходы по оплате налога относящиеся к прибыли от обычной деятельности;
- б) расходы по оплате налогов, относящиеся к чрезвычайным статьям, существенным ошибкам и к изменениям в учетной политике;
- в) объяснение соотношения между расходами по оплате налогов и учетным доходом, если это не объясняется налоговыми ставками, действующими в стране отчитывающегося предприятия.

IX. Условия на переходный период

Когда расходы по оплате налога в первый раз представляются в финансовых отчетах с использованием методов учета налогового эффекта временных разниц, предприятию, которое ранее использовало метод налога к оплате, следует:

- а) скорректировать свои финансовые отчеты для отражения начисленного сальдо отсроченных налогов; или
- б) раскрыть в период изменения и в последствии любую неотраженную сумму отсроченных налогов, которая была начислена до принятия метода учета налогового эф-

фекта временных разниц.

Расходы по оплате налога, учтенные при расчете прибыли, должны быть такими же как те, которые получились бы, если бы учет налогового эффекта временных разниц имел силу с самого начала. Когда применяется способ, изложенный в пункте "б", корректировка для аннулирования временных разниц, неучтенных в то время, когда они возникли, должна либо применяться к нераспределенной прибыли, либо рассматриваться как чрезвычайная статья в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности.

X. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 10

Учет аренды

I. Цель и сфера действия

Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 10 (КСБУ 10) "Учет аренды" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 17 (МСБУ 17) "Учет аренды".

Данный Стандарт определяет методологию учета аренды, которая должна применяться всеми субъектами, осуществляющими хозяйственную деятельность на территории Кыргызской Республики. Он не приме-

няется к следующим особым видам аренды:

а) арендные соглашения, связанные с разработкой и использованием природных ресурсов, таких как нефть, газ, строительный лес, металлы и другие минеральные ресурсы; и

б) лицензионные соглашения по таким статьям, как художественные фильмы, видеозаписи, пьесы, рукописи, патенты и авторские права.

II. Определения

В данном Стандарте используются следующие определения:

Аренда - это соглашение, по которому арендодатель передает арендатору право пользования активом за плату на определенный период времени.

Финансируемая аренда - это аренда, при которой все риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на актив, передаются арендатору. Само право собственности может передаваться или не передаваться. Аренда является финансируемой, если удовлетворяется любое из следующих условий:

а) право владения активом по окончании срока аренды передается арендатору;

б) срок аренды составляет большую часть срока полезного функционирования актива. Право собственности, в конечном итоге, может передаваться или не передаваться арендатору;

в) дисконтированная стоимость минимальных арендных платежей на начало срока аренды больше или равна справедливой стоимости арендованного актива за вычетом субсидий и налоговых скидок арендодателю на дату начала срока аренды. Право собственности, в конечном итоге, может передаваться или не передаваться арендатору;

г) арендатор имеет право выкупить актив по цене ниже справедливой рыночной стоимости и есть уверенность, что арендатор непременно воспользуется этим правом.

Операционная аренда - это любая аренда, за исключением финансируемой аренды или аренды, не входящей в сферу действия данного Стандарта (раздел I пункты "а" и "б").

Неотменяемая (безотзывная) аренда - это финансируемая или операционная аренда, которую можно прервать только:

а) при появлении какого-то чрезвычайного обстоятельства;

б) с разрешения арендодателя;

в) если арендатор заключает новый арендный договор на тот же или эквивалентный

актив тем же арендодателем;

г) если в начале срока аренды будет оговорена оплата дополнительной суммы, являющейся достаточной компенсацией за прекращение аренды.

Началом срока аренды является дата, предусмотренная арендным соглашением.

Срок аренды - это установленный период времени, на который арендатор заключил соглашение на аренду актива, с условиями, при которых возможно продолжение аренды.

Минимальные арендные платежи - это платежи, которые арендатор осуществляет или обязан осуществлять в течение срока аренды (исключая расходы на обслуживание и налоги, которые должен оплатить арендодатель и которые должны быть ему возмещены), плюс:

а) со стороны арендатора - любые суммы, гарантированные им или стороной, связанной с ним;

б) со стороны арендодателя - любая остаточная стоимость, гарантированная арендодателю арендатором, стороной, связанной с арендатором или независимой третьей стороной, имеющей возможность финансового обеспечения этой гарантии.

Если в начале срока аренды оговаривается условие, согласно которому арендатор, при желании может выкупить актив по цене, ниже справедливой рыночной стоимости на день покупки, то минимальные арендные платежи определяются как совокупность минимальных арендных платежей в течение срока аренды плюс плата за право выкупа арендованного имущества, оговоренная договором аренды.

Негарантированная остаточная стоимость - это та часть остаточной стоимости сданного в аренду актива (определенная в начале аренды), в реализации которой арендодатель полностью не уверен или реализация которой гарантируется только третьей стороной, связанной с арендодателем.

Валовые инвестиции арендодателя в аренду - совокупная сумма минимальных арендных платежей по финансируемой аренде, причитающаяся арендодателю в соответствии с условиями договора плюс любая негарантированная остаточная стоимость.

Незаработанный (будущий) финансовый доход - это разница между валовыми инвестициями арендодателя в аренду и текущей стоимостью сдаваемого в аренду имущества на данный момент.

Чистые инвестиции арендодателя в аренду - это разница между валовыми инвестициями в аренду и незаработанным финансовым доходом.

Дисконтированная стоимость - это настоящая стоимость денежных сумм, ожидаемых к получению в будущем.

Дисконтирование стоимости - это расчет суммы, которую необходимо вложить сегодня для того, чтобы получить будущую стоимость вложения при заданной процентной ставке.

Предусмотренная процентная ставка

при аренде - это ставка скидки, которая в начале аренды уравнивает сумму дисконтированной стоимости минимальных арендных платежей арендодателю и негарантированной остаточной стоимости со справедливой стоимостью арендованного актива за вычетом любых субсидий и налоговых льгот, получаемых арендодателем.

Расчетная процентная ставка арендатора на заемный капитал - это процентная ставка, которую платил бы арендатор при аналогичной аренде или займе на такой же период средств, необходимых для покупки этого актива.

Сумма арендной платы, зависящая от различных факторов, - арендная плата, которая не является суммой, зафиксированной в контракте, а основана на любом факторе, кроме фактора времени, таких как процент от объема продаж или использования, индексы цен, рыночные процентные ставки и другие предварительно согласованные факторы. Такая арендная плата учитывается арендатором как расход в том периоде, в котором она возникла.

III. Учет аренды в финансовых отчетах арендаторов

3.1. Финансируемая аренда

В соответствии с принципом преобладания сущности над формой, арендные операции и другие события хозяйственной деятельности следует учитывать и представлять в соответствии с их сущностью и финансовой реальностью, а не просто в соответствии с юридической формой. Хотя юридическая форма арендного соглашения предусматривает, что арендатор не обладает юридическим правом собственности на арендованный актив, в случае финансируемой аренды, сущность и финансовая реальность таковы, что арендатор получает экономические выгоды от использования арендованного актива в течение большей части срока его полезного функционирования в обмен на обязательство платить за это право сумму, приблизительно равную справедливой стоимости актива и плату за аренду.

Финансируемая аренда учитывается в балансовом отчете арендатора как актив и как обязательство по выплате будущих арендных платежей. Если арендные операции по финансируемой аренде не отражаются в балансовом отчете арендатора, то экономические ресурсы и уровень обязательств субъекта являются заниженными и искажаются финансовые показатели.

Активы и обязательства, вытекающие из финансируемой аренды, учитываются по справедливой стоимости арендованного актива на начало аренды за вычетом субсидий и налоговых льгот арендодателю или по сумме дисконтированной стоимости мини-

мальных арендных платежей и негарантированной остаточной стоимости, если она ниже справедливой стоимости. В начале аренды актив и обязательство по будущим арендным платежам отражаются в балансе в одинаковой сумме.

При расчете дисконтированной стоимости минимальных арендных платежей, учетным фактором дисконтирования является предусмотренная процентная ставка аренды, если ее можно определить: если нет - используется расчетная процентная ставка арендатора на заемный капитал.

Арендные платежи должны распределяться в учете на финансовую плату (расходы по процентам) и платеж по уменьшению обязательства (выплаты по самому арендному соглашению).

Финансовая плата представляет собой разницу между суммой минимальных арендных платежей в течение срока аренды и первоначально признанной в балансе суммой арендного обязательства. Финансовая плата распределяется по периодам в течение срока аренды таким образом, чтобы сохранялась постоянная процентная ставка на остаток обязательств в каждом периоде.

Амортизация (износ), начисленная по арендованному активу в соответствии с методикой начисления амортизации, применяемой арендатором в отношении собственных активов, распределяется систематически на каждый отчетный период в пределах срока использования арендованного актива.

Если существует обоснованная уверенность в том, что арендатор получит право собственности к концу срока аренды, то периодом для начисления износа на данный арендованный актив является срок полезного функционирования актива. Если подобной уверенности нет - на актив должна быть полностью начислена вся сумма амортизации в течение более короткого из двух

периодов: срока аренды или срока полезного функционирования актива.

Сумма финансовой платы и начисленной амортизации актива обычно не равна арендной плате, выплачиваемой за отчетный период, вследствие чего стоимость арендованного актива и стоимость связанного с ним обязательства не будут равны для всех последующих периодов с начала срока аренды.

3.2. Операционная аренда

При операционной аренде расходы по арендным платежам (исключая стоимость услуг, таких как страхование и обслуживание)

признаются в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности систематически каждый отчетный период срока аренды.

IV. Учет аренды в финансовых отчетах арендодателей

4.1. Финансируемая аренда

Для арендодателя активы, сданные в финансируемую аренду, отражаются в балансе не как основные средства, а как дебиторская задолженность, равная чистым инвестициям в аренду.

Подлежащие получению арендные платежи рассматриваются арендодателем как состоящие из погашения основной суммы долга и финансового дохода, представляющего собой вознаграждение за финансирование и предоставление услуг.

Финансовый доход арендодателя распределяется на систематической основе в течение срока аренды. Распределение финансового дохода основывается на неизменной процентной ставке, применяемой к непогашенной части чистой инвестиции арендодателя в аренду. При систематическом распределении финансового дохода арендодатель признает неопределенность в отношении возможности взимания арендной платы или будущего уровня процентных ставок. Чем длительнее срок аренды, тем больше риск

для арендодателя и в целях предусмотрительности может потребоваться изменение метода признания финансового дохода.

Рассчитанная негарантированная остаточная стоимость актива, используемая при подсчете валовых инвестиций в аренду арендодателем, должна регулярно пересматриваться. Если происходит постоянное снижение рассчитанной негарантированной остаточной стоимости, то распределение финансового дохода по всему сроку аренды должно пересматриваться и любое изменение в отношении уже начисленных сумм должно признаваться немедленно.

Первоначальные прямые затраты, понесенные арендодателем во время переговоров и заключения договора об аренде, такие как комиссионные посреднику, плата за юридические услуги, могут признаваться в учете двумя методами:

- немедленным списанием на расходы;
- вычитанием их из дохода в течение всего срока аренды.

4.2. Операционная аренда

При операционной аренде риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на актив, остаются у арендодателя. Активы, сдаваемые в операционную аренду, отражаются в балансовом отчете арендодателя как основные средства.

Финансовый доход по операционной аренде обычно признается равномерным методом в течение всего срока аренды.

Начисление амортизации (износа) на актив, отданный в аренду, производится арен-

додателем по методу, используемому им при начислении амортизации на аналогичные активы. Сумма начисленной амортизации распределяется на систематической основе на каждый отчетный период в течение срока полезного функционирования актива.

Первоначальные прямые затраты, понесенные арендодателем при переговорах и заключении договора об аренде признаются как расход с применением тех же методов, что и при финансируемой аренде.

V. Учет аренды, осуществляемой производителями или дилерами

5.1. Финансируемая аренда

Так как, арендатор в отношениях с производителями и дилерами часто может иметь выбор: покупать актив или арендовать его, то, в случае финансируемой аренды актива, у арендодателей-производите-

лей или арендодателей-дилеров может возникнуть два типа дохода:

- та прибыль или тот убыток, эквивалентные прибыли или убытку, получаемым в результате продажи актива, сдаваемого в

аренду, по обычной цене реализации, отражающей приемлемые объемы продажи и торговые скидки;

б) финансовый доход в течение всего срока аренды.

Доход от реализации, записанный в начале срока финансируемой аренды производителем-арендодателем или дилером-арендодателем, является наименьшим из значений:

- справедливой стоимости актива;
- суммы дисконтированной стоимости минимальных арендных платежей и негарантированной остаточной стоимости актива, причитающейся арендодателю.

Себестоимость реализации, признаваемая в начале срока аренды, - это себестоимость арендованного имущества или его балансовая стоимость, если они не равны.

Разница между доходом от реализации и

5.2. Операционная аренда

Производитель или дилер-арендодатель не признает никакой прибыли от реализации в отношении актива отдаваемого в операционную аренду, так как этот вид аренды

себестоимостью реализации - прибыль от реализации признается в учете в соответствии с методикой признания прибылей от обычной реализации при обычной деятельности субъекта.

Процентные ставки, устанавливаемые производителем или дилером-арендодателем, могут быть искусственно занижены для привлечения клиентов, что приводит к признанию избыточного дохода в начале срока аренды и низкой стоимости актива. Прибыль от реализации в этом случае будет выше, чем от реализации при обычной деятельности субъекта.

Первоначальные прямые затраты обычно относятся на расход в начале срока аренды, так как они в основном связаны с получением производителем или дилером-арендодателем прибыли от реализации.

не является эквивалентом обычной реализации и не передает никакие риски или выгоды, связанные с правом собственности.

VI. Особенности учета аренды земли и зданий

Аренда земли и зданий классифицируется как операционная или финансируемая аренда в таком же порядке, как и аренда других активов.

Особенность земли как вида собственности состоит в том, что она обычно имеет неограниченный срок полезного функционирования, и если предполагается, что право собственности не переходит к арендатору в конце срока аренды земли, то арендатор несет основные риски и не получает вознаграждения, связанные с правом владения. Поэтому такую аренду земли следует квалифицировать как операционную, и взнос, уплачиваемый за такое владение, представля-

ет собой выплаченную авансом арендную плату, которая списывается на систематической основе в течение всего срока аренды.

В случаях, если срок полезного функционирования здания превышает срок аренды или соглашения по долгосрочной аренде здания содержат условия, по которым плата регулярно пересматривается в соответствии с рыночными ставками, то при условии, что право собственности не будет передаваться арендатору, арендодатель сохраняет значительную часть рисков и вознаграждений, связанных с правом собственности. Такая аренда зданий обычно классифицируется как операционная.

VII. Учет продажи имущества с его последующей арендой

Сделка по продаже имущества с последующей его арендой включает в себя продажу актива продавцом с последующей передачей актива в аренду этому же продавцу. Арендные платежи и цена реализации обычно вза-

имозависимы и не обязательно представляют собой справедливую стоимость актива. Методика бухгалтерского учета сделки по продаже имущества с последующей его арендой зависит от типа аренды.

7.1. Финансируемая аренда

Если продажа актива с последующей его арендой является финансируемой арендой, то такая сделка представляет собой заем арендатором средств у арендодателя с использованием актива в качестве гарантии. Поэтому любое превышение выручки от продажи над балансовой стоимостью акти-

ва не должно немедленно признаваться как полученная прибыль в финансовых отчетах продавца-арендатора. Данное превышение признается доходом будущих периодов с отнесением на прибыль на систематической основе в течение срока аренды.

7.2. Операционная аренда

При продаже актива с последующей операционной арендой:

- если актив реализован по справедливой стоимости - прибыль или убыток при-

знается немедленно:

б) если цена реализации ниже справедливой стоимости - любая прибыль или убыток признаются немедленно, кроме случаев, когда убыток компенсируется будущими арендными платежами, которые будут ниже рыночных. Такой убыток должен быть отсрочен и списываться пропорционально арендным платежам в течение того периода времени, когда, как

ождается, актив будет использоваться;

в) если цена реализации выше справедливой стоимости - сумма превышения должна быть отсрочена и списана в течение того периода времени, когда, как ожидается, актив будет использоваться;

г) если справедливая стоимость актива ниже, чем его балансовая стоимость, убыток признается немедленно.

VIII. Раскрытие

8.1. Раскрытие информации в финансовых отчетах арендаторов

В финансовых отчетах арендаторов необходимо раскрывать:

а) стоимость арендованных активов на условиях финансируемой аренды - на каждую дату представления баланса;

б) обязательства по этим арендованным активам - отдельно от других обязательств путем дифференциации между текущими и долгосрочными обязательствами;

в) обязательства по минимальным арендным платежам при финансируемой аренде и при неотменяемой операционной аренде со сроком более одного года - с указанием сумм и сроков осуществления платежей;

данные о характере любых новых возможностей возобновления аренды или покупки, а также статьи договора, предусматривающие увеличение стоимости аренды;

г) финансовые ограничения, налагаемые арендным соглашением, - ограничения на получение дополнительной ссуды или на дальнейшую аренду;

д) характер любых арендных платежей, зависящих от непредвиденных факторов;

е) характер любого, зависящего от непредвиденных факторов обязательства, связанного с затратами, которые, как ожидается, будут понесены в конце срока аренды.

8.2. Раскрытие информации в финансовых отчетах арендодателей

В финансовых отчетах арендодателей следует раскрывать:

а) валовые инвестиции в финансируемую аренду, а также связанные с ними незаработанный финансовый доход и негарантированную остаточную стоимость арендованных активов;

б) метод, используемый для распределения дохода;

в) стоимость активов, отданных в операционную аренду и связанные с ней начисленные амортизационные отчисления по каждому основному классу активов на каждую дату балансового отчета.

IX. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 11

Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия

I. Цель и сфера действия

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 11 (КСБУ 11) "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 27 (МСБУ 27) "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия".

Данный Стандарт определяет методику составления и представления консолидированных финансовых отчетов для группы предприятий под контролем головного предприятия, а также методику учета инве-

стиций в дочерние предприятия в отдельных финансовых отчетах головного предприятия.

Настоящий Стандарт не рассматривает методику учета объединения компаний и его влияния на консолидацию, включая гудвил, возникающий при объединении компаний (см. КСБУ 13 "Объединения предприятий"), учета инвестиций в ассоциированные предприятия (см. КСБУ 16 "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия") и учета инвестиций в совместные предприятия (см. КСБУ 17 "Учет доли участия в совместных предприятиях").

II. Определения

Контроль - право определять финансовую и хозяйственную политику предприятия с целью получения выгоды от его деятельности.

Дочернее предприятие - предприятие, которое контролируется другим предприятием (известным как головное предприятие).

Головное предприятие - предприятие, имеющее одно или более дочерних предприятий.

Группа - головное предприятие и все его

дочерние предприятия.

Консолидированные финансовые отчеты - финансовые отчеты группы, представленные как отчеты одного предприятия.

Доля меньшинства (менее 50%, не дающая контроль над акционерным капиталом) - часть чистой прибыли и чистых активов дочернего предприятия, которой головное предприятие не владеет прямо или косвенно (через другие дочерние предприятия).

III. Представление консолидированных финансовых отчетов

Консолидированные финансовые отчеты представляют пользователям информацию о группе как о едином предприятии независимо от правовых ограничений сферы деятельности отдельных предприятий.

Головное предприятие, которое само является дочерним предприятием или почти полностью находится в чьем-то владении (почти полное владение означает владение 90 или более процентами голосов) может не представлять консолидированные финансовые отчеты, если его головное предприятие их не требует.

Головное предприятие, которое не представляет консолидированные финансовые отчеты, потому что само является дочерним, раскрывает в своих отдельных финансовых отчетах:

а) причину, по которой не представляют консолидированные финансовые отчеты;

б) принципы и методы ведения бухгалтерского учета, используемые в дочерних предприятиях;

в) наименование своего головного предприятия, которое представляет консолидированные финансовые отчеты.

IV. Сфера действия консолидированных финансовых отчетов

4.1. Дочерние предприятия, включаемые в консолидированные финансовые отчеты

Консолидированные финансовые отчеты включают все предприятия, зарубежные и местные, контролируемые головным предприятием, кроме приведенных в пункте 4.2. Контроль осуществляется при прямом или косвенном владении более, чем половиной голосов в каком-либо предприятии, если только не доказано, что данное владение голосами не обеспечивает право контроля. Головное предприятие может контролировать какое-либо предприятие при владении половиной или менее половины голосов этого предприятия при условиях:

а) владения более, чем половиной голосов в результате соглашения с другими инвесторами;

б) полномочия определять финансовую и хозяйственную политику предприятия согласно уставу или договору;

в) полномочия назначать или смещать большинством членов Совета директоров или подобного органа управления;

г) права представлять большинство голосов на заседаниях Совета директоров или подобного органа управления.

4.2. Дочерние предприятия, не включаемые в консолидированные финансовые отчеты

Информация о дочернем предприятии не включается в консолидированные финансовые отчеты в случаях, когда:

а) ожидается, что контроль будет временным, так как дочернее предприятие приобретено и содержится исключительно с целью его последующей продажи в ближайшем будущем;

б) дочернее предприятие работает в условиях строгих долгосрочных ограничений, которые заметно препятствуют возможности передавать средства головному предприятию.

Такие дочерние предприятия учитываются как инвестиции в соответствии с Кыргызским стандартом бухгалтерского учета 15 "Учет инвестиций".

V. Методика составления консолидированных отчетов

5.1. Процедура консолидации

При подготовке консолидированных финансовых отчетов, финансовые отчеты головного предприятия и его дочерних предпри-

ятий должны компоноваться путем суммирования "строка-к-строке", сводя воедино статьи активов, обязательств, акционерного

капитала, доходов и расходов. Для того, чтобы консолидированные финансовые отчеты отражали информацию о группе, как о едином предприятии, далее следует:

а) исключить балансовую стоимость инвестиций головного предприятия в каждое дочернее предприятие и долю головного предприятия в акционерном капитале каждого дочернего предприятия;

б) полностью исключить межгрупповые остатки по дебиторской и кредиторской задолженности и обороты, включая реализацию, расходы и дивиденды;

в) полностью исключить доходы, возникающие в результате межгрупповых операций по переоценке основных средств или товарно-материальных запасов;

г) исключить убытки, возникающие в результате межгрупповых операций по пере-

оценке активов, если только затраты не могут быть возмещены;

д) установить долю меньшинства в чистой прибыли консолидированных дочерних предприятий за отчетный период и вычесть ее из суммы чистой прибыли для определения чистой прибыли, принадлежащей головному предприятию;

е) определить долю меньшинства в чистых активах консолидированных дочерних предприятий и отразить ее в консолидированном балансе отдельно от обязательств и акционерного капитала головного предприятия. Доля меньшинства в чистых активах состоит из:

1) суммы на дату первого представления консолидированного баланса; и

2) доли меньшинства в движении акционерного капитала начиная с даты объединения.

5.2. Учет налогов

Налоги, подлежащие оплате как головным предприятием, так и дочерними пред-

приятиями, должны быть учтены в соответствии с КСБУ 9 "Учет налога на доход".

5.3. Различные отчетные даты

Если финансовые отчеты, используемые для консолидации, составлены на разные отчетные даты, то необходимо внести поправку на итоги хозяйственных операций, которые происходят в период между этими

отчетными датами и датой финансовых отчетов головного предприятия. Разница в сроках между отчетными датами не должна превышать трех месяцев.

5.4. Учетная политика

Консолидированные финансовые отчеты следует составлять на основе использования единой учетной политики для аналогичных операций и прочих событий хозяйственной деятельности при аналогичных обстоятельствах. Если невозможно использо-

вать единую учетную политику при составлении консолидированных отчетов, то этот факт следует раскрывать вместе с теми частями консолидированных финансовых отчетов, к которым была применена другая учетная политика.

5.5. Приобретение и выбытие дочерних предприятий

Результаты хозяйственной деятельности дочернего предприятия включаются в консолидированные финансовые отчеты начиная с даты его приобретения - даты, когда контроль над приобретенным дочерним предприятием фактически передается покупателю этого предприятия в соответствии с КСБУ 13 "Объединения предприятий". Результаты хозяйственной деятельности выбывшего дочернего предприятия включаются в консолидированный Отчет о результа-

тах финансово-хозяйственной деятельности до даты выбытия - даты, когда головное предприятие прекращает осуществлять контроль над дочерним предприятием. Разница между выручкой от выбытия дочернего предприятия и балансовой стоимостью его активов за вычетом обязательств на дату выбытия, признается в консолидированном Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности, как прибыль или убыток от выбытия дочернего предприятия.

5.6. Инвестиции в предприятие

Инвестиция в предприятие должна учитываться в соответствии с КСБУ 15 "Учет инвестиций", начиная с той даты, когда оно уже не отвечает определению дочернего или ассоциированного предприятия, как оп-

ределено в КСБУ 16 "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия". Стоимостью инвестиции в предприятие признается ее балансовая стоимость на дату, когда предприятие перестает быть дочерним предприятием.

5.7. Учет убытков доли меньшинства

Если убытки доли меньшинства в консолидированном дочернем предприятии пре-

вышают долю меньшинства в акционерном капитале этого дочернего предприятия, то

убытки покрываются из доли большинства, кроме тех случаев, когда меньшинство имеет неотменяемое обязательство, которое позволит компенсировать убытки.

Если у дочернего предприятия впослед-

ствии появляется прибыль, то вся прибыль передается большинству до тех пор, пока не будут возмещены ранее покрытые убытки доли меньшинства.

VI. Учет инвестиций в дочерние предприятия в отдельных финансовых отчетах головного предприятия

6.1. Инвестиции в дочерние предприятия, включаемые в консолидированные финансовые отчеты

Если головное предприятие по соображениям правового или иного характера представляет отдельные финансовые отчеты, то инвестиции в дочерние предприятия, включенные в консолидированные финансовые отчеты, должны:

а) учитываться с использованием метода доле-

вого участия в соответствии с КСБУ 16 "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия"; или

б) отражаться по стоимости приобретения или переоцененной стоимости с использованием методики учета долгосрочных инвестиций головного предприятия в соответствии с КСБУ 15 "Учет инвестиций".

6.2. Инвестиции в дочерние предприятия, не включаемые в консолидированные финансовые отчеты

Инвестиции в дочерние предприятия, не включенные в консолидированные финансовые отчеты, должны быть отражены в от-

дельном финансовом отчете головного предприятия в соответствии с КСБУ 15 "Учет инвестиций".

VII. Раскрытие

7.1. Консолидированные финансовые отчеты

В консолидированных финансовых отчетах необходимо раскрытие следующей информации:

а) список дочерних предприятий с указанием их наименований, страны регистрации и местонахождения, доли владения;

б) причины не включения дочернего предприятия в консолидированные финансовые отчеты;

в) характер взаимоотношений между головным предприятием и дочерним предприятием, в котором головное предприятие

не владеет прямо или косвенно более, чем половиной голосов;

г) наименование предприятия, в котором головному предприятию принадлежит прямо или косвенно более половины голосов, но которое, вследствие отсутствия контроля, не является дочерним предприятием;

д) влияние приобретения или выбытия дочернего предприятия на финансовое положение, а также финансовые результаты за отчетный и за предыдущий период головного предприятия.

7.2. Отдельные финансовые отчеты головного предприятия

В отдельных финансовых отчетах головного предприятия необходимо раскрытие

методов ведения бухгалтерского учета в дочерних предприятиях.

VIII. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 12

Учет государственных субсидий и других видов государственной помощи

I. Цель и сфера действия

Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 12 (КСБУ 12) "Учет государственных субсидий и других видов государственной помощи" разработан на основании Международного стандарта бухгалтерского учета

20 (МСБУ 20) "Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи". Данный Стандарт рассматривает методику учета государственных субсидий и других видов государственной помощи.

В сферу действия настоящего Стандарта не входят:

а) государственная помощь, которая предоставляется предприятию в виде налоговых льгот (временное освобождение от налога на прибыль, налоговые скидки на инве-

стиционный доход, налоговые скидки на ускоренную амортизацию и сокращенные ставки налога на прибыль);

б) участие государства во владении собственностью предприятия.

II. Определения

В настоящем Стандарте используются следующие определения:

Государство - правительство, правительственные агентства и подобные органы муниципального, областного или республиканского уровня.

Государственная помощь - акция государства по предоставлению экономических льгот, особых для одного субъекта или определенной группы субъектов, за исключением косвенных льгот, предоставляемых путем воздействия на общие условия торговли, таких как обеспечение инфраструктуры или наложение торговых ограничений на конкурентов.

Государственные субсидии - это помощь, предоставляемая правительством в виде передачи ресурсов субъекту в обмен на прошлое или будущее выполнение определенных условий, связанных с его производственной деятельностью, за исключением

тех видов государственной помощи, стоимость которых не может быть оценена, или которые невозможно выделить из обычных торговых операций субъекта.

Субсидии, относимые к активам, - это государственные субсидии изначально обуславливающие, что получивший их субъект должен купить, построить или приобрести иным способом долгосрочные активы. Дополнительные условия могут ограничивать вид или местонахождение активов, или отчетные периоды, в течение которых активы можно приобретать или иметь.

Субсидии, относимые на прибыль, - это любые другие государственные субсидии кроме субсидий, относимых к активам.

Безвозмездные ссуды - это ссуды, которые кредитор предоставляет, не требуя их возмещения при выполнении определенных, заранее оговоренных условий.

III. Методика учета государственных субсидий

3.1. Методы учета государственных субсидий

Существуют два метода учета государственных субсидий:

а) Метод, основанный на капитале

Применение данного метода обосновывается тем, что государственные субсидии заработаны субъектом, но они представляют собой стимул, предоставленный государством без связанных с ним затрат. Поэтому государственные субсидии не признаются в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности, а относятся непосредственно на капитал.

б) Метод, основанный на доходе

Применение метода, основанного на до-

ходе, обосновывается следующими аргументами:

1) так как государственные субсидии являются денежными поступлениями не от акционеров, их нельзя относить непосредственно на акционерный капитал, а следует признавать в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности;

2) так как государственные субсидии относительно безвозмездны (субъект получает их на определенных условиях, требующих выполнения предусмотренных заранее обязательств), их следует рассматривать как доход и соотносить со связанными затратами, которые будут компенсированы субсидией.

3.2. Признание дохода

При использовании метода, основанного на доходе, государственные субсидии признаются в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности по принципу начислений на систематической основе в течение отчетных периодов, необходимых для соотношения их со связанными с ними издержками.

Государственные субсидии, связанные с амортизируемыми активами, распределяются на доход в те отчетные периоды и в тех же пропорциях, в каких начисляется амортизация на эти активы.

Государственные субсидии, связанные с

неамортизируемыми активами, относятся на доход в те отчетные периоды, в течение которых будут производиться расходы, связанные с данными обязательствами.

Если государственная субсидия выделена отдельному субъекту в виде немедленной финансовой помощи, она относится на доход как чрезвычайная статья в тот отчетный период, в котором субсидия была получена.

Государственная субсидия, полученная в качестве компенсации затрат или убытков, понесенных в предыдущем отчетном периоде, признается в Отчете о результатах фи-

нансово-хозяйственной деятельности за тот период, когда она относится на счета к получению в качестве чрезвычайной статьи.

Государственная субсидия не признается в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности до тех пор, пока не будет гарантии того, что субъект выполнит условия, связанные с предоставлением субсидии. Получение субсидии само по себе не представляет собой неопровержимого доказательства того, что условия, связанные с ней были или будут выполнены.

3.3. Неденежные государственные субсидии

Государственная субсидия может быть в форме передачи долгосрочного актива, например, земли или других ресурсов, которые могут использоваться субъектом. В та-

кой форме получения субсидии (в форме денежных средств или в форме уменьшения обязательств по отношению к государству) не влияет на метод ее отражения в отчетности.

Когда государственная субсидия признана, любое вытекающее из этого последствие должно рассматриваться в соответствии с КСБУ 3 "Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности" как непредвиденное событие или событие, происходящее после даты балансового отчета.

ком случае, определяется справедливая стоимость долгосрочного актива, и субсидия и актив отражаются в отчете по этой справедливой стоимости.

3.4. Отражение в финансовых отчетах субсидий, относимых к активам

Существуют два одинаково приемлемых альтернативных метода отражения в финансовых отчетах субсидий, относящихся к активам:

а) субсидия отражается как доход будущих периодов, которые в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности признаются систематически на протяжении всего срока полезного функционирования

актива;

б) субсидия вычитается из балансовой стоимости актива при его поступлении и признается в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности в течение срока полезного функционирования актива, путем уменьшения суммы начисленной амортизации.

3.5. Отражение в финансовых отчетах субсидий, относимых на доход

Для отражения в финансовых отчетах субсидий, относимых на доход, могут применяться два одинаково приемлемых альтернативных метода:

а) субсидия отражается в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности как отдельное поступление дохода или включается в статью "Прочие дохо-

ды". Отделение субсидии от расхода облегчает сравнение с другими расходами, на которые субсидия не повлияла;

б) при отражении в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности, субсидия вычитается из суммы связанных с ней расходов.

3.6. Возврат государственных субсидий

Государственная субсидия, которая должна быть возвращена, вследствие невыполнения определенных условий, вызывает пересмотр сметы доходов и расходов, а не поправку к предыдущему отчетному периоду.

Возврат субсидии, относимой на доход, производится, в первую очередь, за счет остатка субсидии, неотнесенного на доход, до наступления соответствующих отчетных периодов. В случае превышения суммы, подлежащей возврату, над остатком субсидии

или отсутствия этого остатка, возврат субсидии сразу признается как расход.

Возврат субсидий, относенных к активам, отражается путем увеличения балансовой стоимости актива или уменьшения остатка по статье доходов будущих периодов на величину возвращаемой субсидии. Сумма добавочной амортизации, которая была бы начислена на эту дату при отсутствии субсидии, немедленно относится на расход.

IV. Другие виды государственной помощи

Определение государственных субсидий, данное в разделе II данного Стандарта, исключает некоторые виды государственной помощи, которые не могут быть достоверно оценены и которые невозможно выделить из обычных торговых операций субъекта.

Примерами помощи, которую нельзя достоверно оценить, являются: бесплатные технические или маркетинговые консульта-

ции и предоставление гарантий. Примером помощи, которую невозможно выделить из обычных торговых операций субъекта, является государственная политика закупок (госзаказ), которая представляет собой часть объема реализации субъекта. При этом, существование выгоды может не вызывать сомнений, но любая попытка выделить торговую деятельность от государст-

венной помощи является спорной.

Ссуда под нулевую процентную ставку является формой государственной помощи.

но прибыль от нее невозможно определить количественно из-за отсутствия процентной ставки.

V. Раскрытие

В финансовых отчетах и приложениях к ним необходимо раскрытие следующей информации о государственных субсидиях и других видах государственной помощи:

- а) учетная политика в отношении государственных субсидий, включая методы отражения субсидий в финансовых отчетах;
- б) характер и размер государственной

помощи, отраженной в финансовой отчетности, а также информация о других формах государственной помощи от которой субъект непосредственно получил доход;

в) невыполненные условия и другие непредвиденные обстоятельства, относящиеся к государственной помощи, которая была признана.

VI. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 13

Объединения предприятий

I. Цель и сфера действия

Настоящий Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 13 (КСБУ 13) "Объединения предприятий" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 22 (МСБУ 22) "Объединения компаний".

Цель данного Стандарта состоит в установлении методики бухгалтерского учета при объединении предприятий. В настоящем Стандарте рассматриваются случаи приобретения одного предприятия другим. Учет приобретения предприятия включает установление стоимости приобретения, распределение стоимости на приобретаемые идентифицируемые активы и обязательства предприятия, учет итерогового гудвила или отрицательного гудвила как при приобретении, так и в последующем, другие учетные вопросы по приобретениям (которые происходят в течение какого-либо периода времени), последующие изменения в стоимости приобретения или при идентификации активов и обязательств, а также необходимые раскрытия.

Форма объединения предприятий может варьироваться, исходя из юридических обстоятельств, условий налогообложения и прочих причин. Она может включать в себя покупку предприятием доли акционерного капитала другого предприятия или покупку чистых активов предприятия. На нее может влиять выпуск акций или перевод денежных средств и их эквивалентов или других активов. Сделки могут происходить между акционерами объединяющихся предприятий или между одним предприятием и акционерами другого предприятия. Объединения компаний могут закреплять за вновь открытым

предприятием контроль над объединяющимися предприятиями, перевод чистых активов одного или нескольких объединяющихся предприятий другому предприятию или формирование одного или нескольких объединяющихся предприятий. Когда содержание сделки соответствует определению объединения предприятий, данному в этом Стандарте, требования по учету и раскрытию, содержащиеся в настоящем Стандарте, правомерно приемлемы независимо от особенностей формы, принятой для объединения.

Объединение предприятий может привести к отношениям "головное-дочернее" предприятия, где приобретающим является головное предприятие, а дочерним является то предприятие, которое приобретается. В таких обстоятельствах приобретающее предприятие применяет данный Стандарт при составлении своих консолидированных финансовых отчетов. Предприятие включает свою долю в приобретенном предприятии в отдельные финансовые отчеты как инвестиции в дочернее предприятие (см. КСБУ 11 "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия").

Объединение предприятий может предполагать покупку чистых активов, включая любой гудвил другого предприятия, а не покупку его акций (доли капитала). Такие предприятия не образуют отношений "головное-дочернее" предприятия. В таких обстоятельствах приобретающее предприятие применяет данный Стандарт при составлении своих отдельных и консолидированных финансовых отчетов.

В результате объединения предприятий может возникнуть юридическое объединение, в котором:

а) активы и обязательства одного предприятия переводятся в другое предприятие и первое предприятие ликвидируется; или

б) активы и обязательства двух предприятий переводятся в новое предприятие, и два прежних ликвидируются.

Многие юридические объединения возникают в результате реструктуризации или реорганизации группы и не рассматриваются в данном Стандарте, так как они представля-

ют собой сделки между предприятиями с единым контролем.

Данный Стандарт не рассматривает отдельные финансовые отчеты головного предприятия за исключением вышеописанных случаев.

В данном Стандарте не рассматриваются:

- а) сделки между предприятиями, находящимися под единым контролем;
- б) участие в совместных предприятиях (см. КСБУ 17 "Учет доли участия в совместных предприятиях") и финансовые отчеты совместных предприятий.

II. Определения

В данном Стандарте используются следующие определения:

Объединение предприятий - это слияние отдельных предприятий в одну экономическую единицу в результате присоединения одного предприятия к другому или вследствие приобретения контроля одним предприятием над чистыми активами и производственной деятельностью другого предприятия.

Приобретение - это объединение предприятий, в котором одно из предприятий, называемое приобретающим, получает контроль над чистыми активами и производственной деятельностью другого предприятия, называемого приобретаемым, в обмен на перевод активов, принятие обязательств или выпуск акций.

Объединение долей капитала - объединение предприятий, в котором акционеры объединенных предприятий осуществляют контроль над всеми или почти всеми своими чистыми активами и производственной деятельностью для достижения непрерывного совместного разделения риска и пол-

учаемой прибыли объединенных предприятий так, что ни одна из сторон не может быть определена как приобретающая.

Контроль - право определять финансовую и хозяйственную политику предприятия с целью получения выгоды от его деятельности.

Головное предприятие - предприятие, имеющее одно или более дочерних предприятий.

Дочернее предприятие - предприятие, которое контролируется другим предприятием (известным как головное предприятие).

Доля меньшинства (менее 50% акций, не дающая контроль над акционерным капиталом) - часть чистой прибыли и чистых активов дочернего предприятия, которой головное предприятие не владеет прямо или косвенно (через другие дочерние предприятия).

Дата приобретения - дата, начиная с которой контроль над чистыми активами и производственной деятельностью приобретаемого предприятия практически передается приобретающему на законном основании.

III. Приобретения

Практически во всех объединениях предприятий одно из объединяющихся предприятий приобретает контроль над другим присоединившимся предприятием, позволяя таким образом определить приобретающее предприятие. Контроль считается приобретенным в том случае, когда одно из объединяющихся предприятий приобретает более половины акций другого предприятия, дающих право голоса, если только, в исключительных случаях, не будет ясно доказано, что такое владение голосами не обеспечивает право контроля. Даже когда одно из объединяющихся предприятий не приобретает более половины акций, имеющих право голоса другого объединяющегося предприятия, можно все же определить приобретающее предприятие, когда одно из объединяющихся предприятий приобретает:

- а) право на более чем половину согласо-

ния с другими инвесторами;

б) право руководства финансовой и хозяйственной политикой другого предприятия в соответствии с законом или соглашениями;

в) право назначать или смещать большинство членов Совета директоров или аналогичного органа управления другого предприятия;

г) право представлять большинство голосов на собраниях Совета директоров или аналогичного органа управления другого предприятия.

Признаки приобретающего предприятия:

а) справедливая стоимость одного предприятия значительно выше, чем справедливая стоимость другого объединяющегося предприятия. В таких случаях более крупное предприятие является приобретающим;

б) обмен акций, дающих право голоса на денежные средства, влияет на объединение предприятий. В таких случаях предприятие,

предоставляющее наличность, является приобретающим;

в) объединение предприятий приводит к тому, что руководство одного из предприятий имеет возможность решать вопрос подбора руководства для возникающего объединения предприятий. В таких случаях доминирующее предприятие является приобретающим;

г) финансовые соглашения обеспечивают

IV. Обратные приобретения

Иногда предприятие приобретает акции другого предприятия, но в качестве компенсации, как часть сделки по обмену, выпускает достаточно акций дающих право на большее число голосов при голосовании, так что контроль над объединенным предприятием переходит к предприятию, чьи акции были приобретены. Такая ситуация квалифицируется как обратное приобретение.

Хотя юридически предприятие, выпускающее акции, может рассматриваться как го-

V. Учет для объединенных предприятий

Объединение предприятий, на основе приобретения, должно отражаться в учете с помощью метода покупок.

Применение метода покупок приводит к тому, что приобретение предприятия учитывается так же, как и покупка других активов. Это является правомерным, так как при приобретении возникает сделка, при

VI. Дата приобретения

Начиная с даты приобретения приобретающему предприятию следует:

а) включать в Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности результаты производственной деятельности приобретенного предприятия;

б) признавать в балансовом отчете активы и обязательства приобретенного предприятия и любой гудвил или отрицательный гудвил, возникающий в результате приобретения.

Датой приобретения является дата, на которую контроль над чистыми активами и производственной деятельностью приобретенного предприятия фактически передается приобретающему предприятию и является

VII. Стоимость приобретения

Приобретение следует учитывать по себестоимости, равной сумме выплаченных денежных средств или их эквивалентов, или по справедливой рыночной стоимости на дату обмена других видов компенсаций, отданных приобретающим предприятием в обмен на контроль над чистыми активами другого предприятия плюс любые расходы, непосредственно связанные с процессом приобретения.

Когда приобретение включает более одной сделки по обмену, стоимостью приоб-

ретенное преимущество одной группы акционеров над другой. Такие соглашения могут иметь место до или после образования объединения предприятий; и

д) доля капитала одной стороны в объединенном предприятии зависит от того, как хозяйственная деятельность, которую она контролировала первоначально, ведется после объединения.

ловное или как предприятие-правопреемник, другое предприятие, чьи акционеры в настоящее время контролируют объединенное предприятие, является приобретающим и имеющим право голоса или другие права. Считается, что предприятие, выпускающее акции, было приобретено другим предприятием; последнее считается приобретающим и применяет к активам и обязательствам выпускающего акции предприятия метод покупок.

которой активы передаются, обязательства появляются или капитал выпускается в обмен на контроль над чистыми активами и производственной деятельностью другого предприятия. Метод покупок определяет себестоимость как основу признания в учете и оценки приобретения.

ся датой, когда начинает применяться метод покупок. В сущности, датой приобретения является дата, начиная с которой приобретающее предприятие получает право управлять финансовой и производственной политикой приобретаемого предприятия так, что может получать выгоды от его деятельности. Контроль не считается переданным приобретающему предприятию до тех пор, пока не удовлетворены все условия, необходимые для защиты интересов вовлеченных сторон, однако, это не вызывает необходимости закрытия сделки или ее окончания согласно закону до того, как контроль фактически перейдет приобретающему предприятию.

ретенная является общая стоимость отдельных сделок. Когда приобретение происходит поэтапно, важным является различие между датой приобретения и датой сделки по обмену. Учитывая начало приобретения с даты приобретения, стоимость и справедливая стоимость, определяются на дату каждой сделки по обмену.

Выплаченные денежные активы и возникшие обязательства измеряются по их справедливой стоимости на дату сделки по

обмену. В том случае, когда расчеты по другим формам компенсации отсрочиваются, стоимостью приобретения является не номинальная стоимость счета к оплате, а текущая стоимость этой формы компенсации с учетом любой надбавки или скидки, которые могут иметь место при расчете.

При определении стоимости приобретаемых ценных бумаг, выпущенные приобретающим предприятием и котирующиеся на рынке, измеряются по их справедливой стоимости. При отсутствии котировок справедливая стоимость выпущенных приобретающим предприятием ценных бумаг подсчитывается с учетом их доли в справедливой стоимости приобретающего предприятия или с ссылкой на долю в справедливой стоимости приобретенного предприятия в зависимости от того, что из них является более очевидным. Компенсация, которая выплачивается наличностью акционерам при-

VIII. Признание идентифицируемых активов и обязательств

Отдельные приобретенные активы и обязательства следует признавать отдельно на дату приобретения в тех случаях, когда:

а) существует вероятность притоков и выбытий соответствующих им будущих экономических выгод в приобретающее предприятие;

б) имеется достоверное измерение их себестоимости или справедливой стоимости других видов компенсаций для приобретающего предприятия.

Приобретенные активы и обязательства, которые соответствуют вышеуказанным критериям признания, квалифицируются в данном Стандарте как идентифицируемые активы и обязательства. Если совершается покупка активов и обязательств, которые не отвечают критериям признания, возникает

IX. Распределение стоимости приобретения

Активы и обязательства, признанные в соответствии с разделом VIII, следует измерять по справедливой стоимости на дату приобретения. Положительный или отрицательный гудвил следует учитывать в соответствии с данным Стандартом. Любую долю меньшинства (предприятий, имеющих менее 50% акций) следует устанавливать по пропорции меньшинства в справедливой стоимости идентифицируемых активов и

X. Последовательные покупки акций

Приобретение может включать несколько сделок по обмену, например, в тех случаях, когда оно проходит поэтапно, путем последовательных покупок на фондовой бирже. В таких случаях, каждая сделка рассматривается отдельно с целью установления справедливой стоимости приобретенных идентифицируемых активов и обяза-

обренного предприятия в качестве альтернативы ценным бумагам, может также служить свидетельством итоговой выплаченной справедливой стоимости. При определении справедливой стоимости выпущенных ценных бумаг могут быть использованы независимые оценки.

В дополнение к другим формам компенсации при покупке приобретающее предприятие может нести прямые издержки, связанные с приобретением. Они включают в себя расходы на регистрацию и выпуск акций акционерного капитала, гонорары бухгалтерам, юристам, оценщикам и другим консультантам. Общие административные расходы, связанные с приобретением и которые не могут быть прямо соотнесены с определенным приобретением, не включаются в стоимость приобретения, но признаются как понесенные затраты в соответствующем отчетном периоде.

влияние на сумму гудвила или отрицательного гудвила, возникающих по данному приобретению, который рассчитывается как остаточная стоимость приобретения после признания идентифицируемых активов и обязательств.

Активы и обязательства, требующие признания на дату приобретения, могут также включать такие, которые появляются в результате приобретения. Например, приобретающее предприятие, совершая приобретение, могло взять на себя обязательство выдавать компенсацию служащим приобретенного предприятия за услуги, оказанные ими до приобретения. Тем не менее, применение критерия признания не позволяет увеличить резерв на покрытие будущих производственных убытков.

обязательств дочернего предприятия, признанных в соответствии с разделом VIII.

Согласно такому подходу, идентифицируемые чистые активы, над которыми приобретающее предприятие обрело контроль, оцениваются по их справедливой стоимости, независимо от того, приобрело ли приобретающее предприятие весь капитал (или только его часть) другого предприятия или непосредственно приобрело активы.

тельств и для установления суммы любого гудвила или отрицательного гудвила по данной сделке. В итоге возникает поэтапное сопоставление стоимости отдельных инвестиций с долей участия приобретающего предприятия в справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств, приобретенных на каждом этапе.

Когда приобретение осуществляется путем последовательной покупки, справедливая стоимость идентифицируемых активов и обязательств может быть разной на дату каждой сделки по обмену. Если все идентифицируемые активы и обязательства, связанные с приобретением, переоцениваются по справедливой стоимости на даты последовательных покупок, любая корректировка, связанная с существовавшей ранее долей приобретающего предприятия, является переоценкой и учитывается как таковая.

До момента, когда сделка квалифицируется как приобретение, она может рассматриваться как инвестиция в ассоциированное предприя-

тие и учитываться путем применения метода долевого участия в соответствии с КСБУ "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия". Если это имеет место, то установление справедливой стоимости приобретенных идентифицируемых активов и обязательств и признание гудвила или отрицательного гудвила происходит условно, начиная с даты применения метода долевого участия. Когда инвестиция до приобретения не являлась ассоциированным предприятием, справедливая стоимость идентифицируемых активов и обязательств устанавливается на дату каждого этапа, и гудвил или отрицательный гудвил признается, начиная с даты приобретения.

XI. Определение справедливой стоимости приобретенных активов и обязательств

Справедливая стоимость идентифицируемых активов и обязательств определяется со ссылкой на их предполагаемое использование приобретающим предприятием. Предполагаемое использование актива обычно соответствует существующему использованию актива, если только не существует вероятности того, что актив будет использоваться для каких-то иных целей. Если предполагается, что актив будет использоваться для иных целей, и он оценивается соответственно этому, то связанные с ним другие активы оцениваются на последовательной основе. Когда актив или подразделение приобретенного предприятия изымается, этот факт принимается во внимание при установлении справедливой стоимости.

Общие правила для установления справедливой стоимости приобретенных активов и обязательств следующие:

а) ценные бумаги, котирующиеся на рынке, оцениваются по их текущей рыночной стоимости;

б) ценные бумаги, некотирующиеся на рынке, - по установленной расчетным путем стоимости, в которой учитываются такие характеристики как соотношение рыночной стоимости акции предприятия к его ежегодной чистой прибыли в расчете на одну акцию, доходы от дивидендов и ожидаемый уровень роста сопоставимых ценных бумаг предприятий со сходными характеристиками;

в) счета к получению - по настоящей стоимости счетов к получению, устанавливаемой по соответствующей текущей процентной ставке, за вычетом резерва на безнадежные долги и затрат по взысканию долгов, если это необходимо. Для краткосрочных сумм к получению скидка не требуется в том случае, когда разница между номинальной суммой к получению и суммой скидки незначительна;

г) товарно-материальные запасы:

1) готовая продукция и товары - по продажной стоимости за вычетом сумм затрат

на реализацию и достоверно оцененного резерва прибыли за осуществление мер по организации и стимулированию продаж приобретающим предприятием, в основе которых лежит прибыль, получаемая от подобной готовой продукции и товаров подобного рода;

2) полуфабрикаты, незавершенное производство - по продажной стоимости готовой продукции за вычетом сумм затрат на завершение, затрат на реализацию и достоверно оцененного резерва прибыли от работ по завершению, мер по организации и стимулированию продаж, в основе которых лежит прибыль, полученная от подобной готовой продукции;

3) сырье - по текущей балансовой стоимости;

д) земля и здания:

1) с целью их использования образом аналогичным настоящему использованию - по рыночной стоимости настоящего использования;

2) с целью использования их другим образом - по рыночной стоимости предполагаемого использования;

3) с целью продажи или хранения с последующей продажей, а не для использования - по чистой стоимости реализации;

е) здания и оборудование:

1) с целью использования - по рыночной стоимости, установленной путем оценки или по их первоначальной стоимости за вычетом начисленной амортизации;

2) с целью временного использования - по самому низкому значению первоначальной стоимости за вычетом начисленной амортизации аналогичных зданий и оборудования или по чистой стоимости реализации;

3) с целью продажи или хранения с последующей продажей, а не для использования - по чистой стоимости реализации;

ж) нематериальные активы, такие как патенты, права и лицензии - по рассчитанной стоимости;

з) активы и обязательства по налогам -

по сумме экономии по уплате налогов или налога к оплате в отношении чистой прибыли или убытков, оцененных с точки зрения перспективы объединения предприятий или групп, возникающих в результате приобретения. Актив или обязательство по налогам определяется после расчета налогового эффекта от переоценки идентифицируемых активов и обязательств по справедливой стоимости;

и) счета и векселя к оплате, долгосрочные обязательства, начисленные и прочие обязательства - по текущей стоимости обязательств, определенной в соответствии с текущей процентной ставкой. Когда разница между номинальной стоимостью обязательства и скидкой к номинальной стоимости,

XII. Гудвил, возникающий в результате приобретения

Любое превышение стоимости приобретения над справедливой стоимостью идентифицируемых активов и обязательств на дату сделки, признается как нематериальный актив - гудвил.

Гудвил, возникающий от приобретения, представляет собой платеж, произведенный приобретающим предприятием в надежде получить в будущем экономическую выгоду.

Гудвил следует амортизировать, признавая как расход, в течение срока его полезного функционирования. При амортизации гудвила следует применять прямолинейный метод, если только при создавшихся обстоятельствах другой метод амортизации не будет более приемлемым. Период амортизации гудвила не должен превышать пяти лет, если только не оправдан более долгий срок, который, тем не менее, не должен превышать двадцати лет с даты приобретения.

Факторы, рассматриваемые при оценке срока полезного функционирования гудвила, включают:

а) прогнозируемый срок функционирования предприятия или всей отрасли экономики;

б) эффект устаревания продукции, изменений в спросе и других экономических факторов;

в) вероятный срок службы руководящих работников или групп служащих;

г) предполагаемые действия конкурентов или потенциальных конкурентов;

д) юридические, нормативные или обусловленные контрактом условия, влияющие на срок полезного функционирования.

При первичном учете приобретения, могут возникнуть обстоятельства, при которых гуд-

XIII. Отрицательный гудвил, возникающий в результате приобретения

Когда стоимость приобретения меньше справедливой стоимости приобретенных идентифицируемых активов и обязательств на дату сделки, справедливую стоимость

рассчитанной на основании текущей процентной ставки, незначительна, скидка для краткосрочных обязательств не применяется;

к) неблагоприятные контракты и затраты на закрытие предприятия, которые возникают во время приобретения, - по текущей стоимости подлежащих оплате обязательств, определенной в соответствии с текущей процентной ставкой.

Некоторые из вышеприведенных правил предполагают, что справедливая стоимость устанавливается с применением скидки. Когда правила не обязывают к применению скидки, скидки могут применяться или не применяться при определении справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств.

Гудвил от приобретения не отражает будущие экономические выгоды, которые предполагает получить приобретающее предприятие. Это происходит в тех случаях, когда после начала переговоров о форме компенсации при покупке произошел спад в ожидаемых денежных потоках от чистых идентифицируемых активов, которые приобретались. Если обнаруживается, что в счетах приобретаемого предприятия была допущена ошибка, которая явилась результатом фальсификации, на дату приобретения, то этот факт является дополнительным примером того, что гудвил от приобретения может не отражать будущие экономические выгоды. При таких обстоятельствах гудвил списывается, и расход признается немедленно.

Неамортизируемый остаток гудвила следует пересматривать на каждую отчетную дату до тех пор, пока не будет установлено отсутствие возможности его восстановления из ожидаемых будущих экономических выгод. В этом случае остаток гудвила следует признавать немедленно как расход. Любое списание гудвила не следует сторнировать в последующий отчетный период.

Негативное изменение в стоимости гудвила может быть вызвано такими факторами как неблагоприятные экономические тенденции, изменения в конкурентном положении, а также юридическими, законодательными или контрактными процессуальными действиями. Признаком этого может служить снижение потока денежной наличности от хозяйственной деятельности приобретенного предприятия. При таких обстоятельствах балансовая стоимость гудвила списывается и признается как расход.

приобретенных активов следует пропорционально уменьшать до устранения превышения. Когда невозможно полностью устранить превышение путем уменьшения спра-

ведливой стоимости приобретенных активов, излишек превышения следует квалифицировать как отрицательный гудвил и рассматривать его как отсроченный доход. Его следует признавать как доход на системати-

XIV. Корректировки к выплате при покупке, связанные с будущими непредвиденными событиями

Когда соглашение по приобретению предусматривает корректировку к выплатам при покупке, возможную при одном или более непредвиденных событий в будущем, сумму корректировки следует включать в стоимость приобретения на дату приобретения, если корректировка возможна, и сумма может быть измерена достоверно.

Корректировки могут возникать на определенном сохраняемом или достигаемом в будущем периоде размере зарплаток или на рыночной цене ценных бумаг, выпущен-

XV. Последующие изменения в стоимости приобретения

Стоимость приобретения следует откорректировать после того, как непредвиденное обстоятельство, влияющее на сумму выплаты, урегулировано после даты приобретения таким образом, что оплата данной суммы становится возможной, и достоверная оценка может быть произведена.

Условия приобретения могут предусматривать корректировку по счетам к оплате при покупке, если результаты от производственной деятельности приобретенного предприятия превышают или не достигают оговоренного уровня после приобретения. Когда поправка в последующем становится возможной, и может быть сделана достоверная оценка суммы, приобретающее предприятие рассматривает дополнительную оплату как корректировку к стоимости приобретения с последующим влиянием на гудвил или отрицательный гудвил в зависимости от обстоятельств.

XVI. Последующие определения или изменения в стоимости активов и обязательств

Приобретенные активы и обязательства, которые не удовлетворяют критериям признания в разделе VIII, для отдельного признания следует признавать таковыми впоследствии тогда, когда они будут удовлетворять этим критериям. Балансовую стоимость приобретенных активов и обязательств следует корректировать в тех случаях, когда следом за приобретением возникает дополнительное свидетельство, способствующее оценке активов и обязательств. Сумму гудвила или отрицательного гудвила следует также корректировать, когда это необходимо, при условии, что сумма корректировки, возможно, будет восстановлена из ожидаемых будущих экономических

ческой основе в течение периода, не превышающего пяти лет, если только не оправдан более длительный срок, который, тем не менее, не может превышать двадцати лет, начиная с даты приобретения.

ных как часть сохраняемой выплаты при покупке.

При первичном учете приобретения обычно возможна оценка суммы любой корректировки к выплате при покупке, хотя и с некоторой степенью неопределенности, без нарушения достоверности информации. Если будущие события не происходят или оценка нуждается в пересмотре, стоимость приобретения корректируется с последующим влиянием на гудвил или отрицательный гудвил в зависимости от обстоятельств.

При определенных обстоятельствах от приобретающего предприятия могут потребовать последующую выплату продавцу в качестве компенсации за снижение в стоимости компенсаций при покупке. Это имеет место, когда приобретающее предприятие гарантирует рыночную стоимость ценных бумаг или обязательств, выпущенных в качестве возмещения, и вынуждено проводить следующую эмиссию ценных бумаг или займов с целью восстановления предварительно определенной стоимости приобретения. В таких случаях нет повышения в стоимости приобретения и, следовательно, не существует корректировки к гудвилу или отрицательному гудвилу. Вместо этого увеличение количества ценных бумаг или выпущенных обязательств представляет собой уменьшение суммы надбавок или повышение суммы скидок по первоначальному выпуску.

выгод. Такая корректировка производится к концу первого отчетного периода, начинающегося после приобретения. В ином случае корректировку следует признавать как доход или расход.

Активы и обязательства приобретенного предприятия могут быть не признаны на время приобретения, потому что они не отвечали критериям признания активов или обязательств или руководство приобретающего предприятия не знало об их существовании. Таким же образом, справедливая стоимость на дату приобретения активов и обязательств может нуждаться в корректировке, когда возникает дополнительное свидетельство, способствующее оценке сто-

имости актива или обязательства на дату приобретения. Когда происходит признание активов и обязательств или корректируется балансовая стоимость после окончания первого отчетного периода, начиная с момента приобретения, признается, скорее, как доход или расход, а не корректировка к гудвилу или отрицательному гудвилу. Это временное ограничение предотвращает переоценку гудвила или отрицательного гудвила, а также его неограниченную корректировку.

XVII. Налог на доход

Постоянные или временные различия, возникающие между признанием доходов или расходов для их отражения в финансовой отчетности и для налоговых целей признаются в соответствии с КСБУ 9 "Учет налога на доход".

Потенциальная прибыль от переноса расхода по уплате налога на будущие периоды по приобретениям, которые не были признаны как идентифицируемый актив

Когда, после приобретения, но до конца первого отчетного периода начиная от даты приобретения, руководство приобретающего предприятия узнает о существовании обязательства, которое существовало на дату приобретения, гудвил не учитывается без оценки того, ожидается ли будущая экономическая выгода. Если будущая дополнительная экономическая выгода не ожидается, сумма признается как расход.

приобретающим предприятием на дату приобретения, может впоследствии быть получена. Когда это происходит, приобретающее предприятие признает прибыль в соответствии с КСБУ 9 "Учет налога на доход". Помимо этого, приобретающее предприятие признает как расход ту часть неамортизированного остатка гудвила, возникающего от приобретения, которая относится к экономии по уплате налогов.

XVIII. Раскрытие

Для всех объединений предприятий следует приводить следующие раскрытия в финансовых отчетах за отчетный период, в течение которого произошло объединение:

- наименование и описание объединившихся предприятий;
- метод учета для данного объединения;
- дата вступления в силу объединения для учетных целей;
- любая производственная деятельность, происходящая в объединении предприятий, которую данное предприятие решило устранить;
- процент приобретения акций, дающих право голоса, стоимость приобретения и описание формы описания при покупке, оплаченной или условно подлежащей оплате;
- характер и сумма резерва на рестройку и другие расходы по закрытию предприятия, возникающие в результате приобретения и признанные на дату приобретения;
- методику учета гудвила и отрицательного гудвила, включая период амортизации;
- в том случае, когда срок полезного функционирования гудвила или период для описания отрицательного гудвила превышает пять лет, обоснование данного периода;
- в том случае, когда гудвил или отрицательный гудвил не амортизируется по методу равномерного начисления амортизации, следует указать применяемый метод и причину, почему этот метод является наиболее приемлемым;
- сверку в отношении гудвила и отрицательного гудвила в начале и в конце отчетного периода, в которой отражены:
 - валовая сумма и накопленная аморти-

зация в начале отчетного периода:

- любой дополнительный гудвил или отрицательный гудвил, занесенный в отчет в течение отчетного периода;
- амортизация, начисленная в течение отчетного периода;
- корректировки, возникшие в результате последующей идентификации или изменений в стоимости активов и обязательств;
- любые другие полные списания в течение отчетного периода;
- валовая сумма и начисленная амортизация в конце отчетного периода.

При приобретении, если справедливая стоимость активов и обязательств или формы компенсации при покупке могут быть определены только на условной основе в конце отчетного периода, на который имело место приобретение, это следует установить с указанием причин. Когда имеются последующие корректировки к такой временной справедливой стоимости, такие корректировки следует раскрывать и разъяснять в финансовых отчетах рассматриваемого периода.

Общие требования к раскрытию консолидированных финансовых отчетов, установлены КСБУ 11 "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия".

Для объединений предприятий, деятельность которых началась после даты балансового отчета, следует раскрывать всю вышеуказанную в данном разделе информацию. Если раскрытие такой информации невозможно, данный факт следует указать.

Объединения предприятий, совместная деятельность которых началась после даты

балансового отчета и до даты, на которую финансовые отчеты одного из объединяющихся предприятий одобрены к публикации, раскрываются, если они настолько важны, что их нераскрытие может негативно повлиять на способность пользователей финансовых отчетов произвести достоверные оценки и принять правильные решения (см. КСБУ 3 "Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности").

При определенных обстоятельствах результат объединения может способствовать подготовке финансовых отчетов объединен-

ного предприятия в соответствии с принципом непрерывности. Это может оказаться невозможным для одного или обоих объединяющихся предприятий, например, когда предприятие, имеющее сложности с потоком денежных средств, объединяется с предприятием, имеющим доступ к денежным средствам, которые могут быть использованы на предприятии, которое нуждается в денежных средствах. Если это имеет место, то очень важно раскрыть данную информацию в финансовых отчетах предприятия, имеющего затруднения с денежной наличностью.

XIX. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 14

Операции между связанными сторонами

I. Цель и сфера действия

Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 14 (КСБУ 14) "Операции между связанными сторонами" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 24 (МСБУ 24) "Раскрытие информации о связанных сторонах".

Данный Стандарт рассматривает вопросы раскрытия информации о связанных сторонах и операциях, осуществляемых между отчитывающимся предприятием и связанными сторонами.

В сферу действия данного Стандарта входят финансовые отчеты каждого отчитывающегося предприятия.

Раскрытие операций между связанными сторонами не требуется в следующих случаях:

а) в консолидированных финансовых отчетах в отношении внутригрупповых операций;

б) в финансовых отчетах головной компании в случае, если они прилагаются или публикуются с консолидированными финансовыми отчетами;

в) в финансовых отчетах дочернего предприятия, находящегося в полном владении, если головное предприятие зарегистрировано в той же стране и представляет консолидированные финансовые отчеты в этой же стране;

г) в финансовых отчетах предприятий, контролируемых государством, относительно сделок с другими предприятиями; также контролируемые государством.

II. Определения

В данном Стандарте используются следующие определения:

Связанные стороны - стороны считаются связанными, если одна из сторон может контролировать другую сторону или оказывать существенное влияние на нее в принятии финансовых или хозяйственных решений.

Контроль - право, определять финансовую и хозяйственную политику предприятия с целью получения выгоды от его деятельности.

Существенное влияние - полномочие участвовать в принятии решений по финансовой и хозяйственной политике предприятия, но без контроля этой политики. Существенное влияние может осуществляться

несколькими способами: через представительство в Совете директоров, через участие в разработке политики, в крупных внутренних сделках компании, в перемещениях управленческого персонала или через зависимость от технической информации. Существенное влияние может быть достигнуто владением долей капитала либо согласно положениям устава или договора.

Операции между связанными сторонами - передача активов или обязательств между связанными сторонами.

Ассоциированные предприятия - предприятия, в которых инвестор имеет существенное влияние, но которые не являются ни дочерними, ни совместными предприятиями инвестора.

III. Отношения связанных сторон

В настоящем Стандарте рассматриваются только те отношения связанных сторон, которые приведены ниже:

а) предприятия, которые прямо или косвенно (через посредников) контролируют, контролируются или находятся под общим контролем с отчитывающимся предприятием (холдинговые компании, дочерние предприятия и дочерние предприятия-партнеры);

б) ассоциированные предприятия;

в) лица, прямо или косвенно владеющие долей капитала отчитывающегося предприятия, дающей им возможность существенного влияния на это предприятие;

г) лица, имеющие существенное влияние на близких членов семьи (близкие члены семьи - лица, которые могут оказывать влияние на это лицо или могут оказаться под влиянием этого лица в их сделках с предприятием);

д) главный управляющий персонал, то есть лица, имеющие полномочия и несущие ответственность за планирование, управление и контроль отчитывающегося предприятия, включая директоров, руководителей предприятий и близких членов семей таких лиц;

е) предприятия, значительной долей права голоса в которых обладают прямо или косвенно любые лица, перечисленные в подпунктах "в"- "д", или предприятия, на ко-

торые такое лицо может оказывать существенное влияние, включая предприятия, которыми владеют директора или крупные акционеры отчитывающегося предприятия и предприятия, имеющие общий с отчитывающимся предприятием главный управляющий персонал.

При рассмотрении всех возможных категорий связанных сторон необходимо обращать внимание на сущность отношений, а не только на юридическую форму.

По условиям данного Стандарта следующие стороны не считаются связанными сторонами:

а) два предприятия, имеющие общего директора, который не имеет возможности влиять на политику обоих предприятий в их взаимных деловых отношениях;

б) финансирующие компании;

в) профсоюзы;

г) государственные коммунальные службы; д) государственные департаменты, агентства и учреждения в их обычных деловых отношениях с предприятием;

е) субъекты, с которыми предприятие осуществляет операции только на основе соответствующей экономической зависимости, такие как поставщики, заказчики, торговые агенты и другие.

IV. Особенности учета операций связанных сторон

Признание в учете хозяйственных операций обычно основывается на стоимости, оговоренной сторонами. Связанные стороны могут варьировать цены, что невозможно в операциях между несвязанными сторонами.

В процессе оценки операций между связанными сторонами используются различные методы:

а) метод сопоставимой неконтролируемой цены - при котором цена устанавливается со ссылкой на сопоставимые товары, продаваемые покупателю, никак несвязанному с продавцом. Данный метод применяется, когда операции между связанными

сторонами сходны по условиям с обычными торговыми операциями;

б) метод цены перепродажи - используется, когда товары передаются между связанными сторонами до их продажи независимой стороне. При этом методе цена перепродажи уменьшается на разницу между ценами (маржу), представляющую собой сумму, при помощи которой субъект, занимающийся перепродажей, будет покрывать затраты и получать прибыль;

в) метод наценки - при котором добавляется приемлемая надбавка к затратам поставщика;

V. Раскрытие

Информация по связанным сторонам должна представляться в пояснительной записке к финансовым отчетам.

Отношения связанных сторон, где осуществляется контроль, должны быть раскрыты независимо от наличия сделок между сторонами.

Примерами операций связанных сторон, которые необходимо раскрывать отчитывающемуся предприятию в отчетном периоде:

а) покупка или продажа товаров;

б) покупка или продажа недвижимости и прочих активов;

в) оказание или получение услуг;

г) договор о передаче права на совершение операций;

д) соглашения по аренде;

е) передача результатов исследований и опытно-конструкторских работ;

ж) лицензионные соглашения;

з) займы и долевые вложения в форме денежных средств или их эквивалентов;

и) гарантии и залого;

к) контракты по управлению.

Если операции между связанными сторонами имели место, то следует раскрывать

типы операций и их элементы, необходимые для понимания финансовых отчетов, такие как:

а) объем операций в стоимостном или

ином выражении;

б) суммы или соответствующие пропорции в неоплаченных статьях;

в) политику установления цен.

VI. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 15

Учет инвестиций

I. Цель и сфера действия

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 15 (КСБУ 15) "Учет инвестиций" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 25 (МСБУ 25) "Учет инвестиций".

Цель настоящего Стандарта состоит в определении методики учета инвестиций в финансовых отчетах предприятий и требований к раскрытию.

В сферу действия данного Стандарта не входят:

а) основы для признания процентов, роялти, дивидендов и арендной платы, полученных от инвестирования, которые рассматриваются в КСБУ 7 "Доход" и КСБУ 10

"Учет аренды";

б) инвестиции в дочерние предприятия (см. КСБУ 11 "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия");

в) инвестиции в ассоциированные предприятия (см. КСБУ 16 "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия");

г) инвестиции в совместные предприятия (см. КСБУ 17 "Учет доли участия в совместных предприятиях");

д) гудвил, патенты, торговые марки и прочие подобные активы;

е) финансируемая аренда, как определено в КСБУ 10 "Учет аренды".

II. Определения

В данном Стандарте используются следующие определения:

Инвестиция - это актив, которым владеет субъект в целях улучшения своего финансового положения посредством получения прибыли (проценты, роялти, дивиденды), увеличения собственного капитала или прочей прибыли. Товарно-материальные запасы и основные средства (кроме инвестиционной собственности) не являются инвести-

циями.

Текущие инвестиции - свободно реализуемые инвестиции, предназначенные для владения не более, чем на один год.

Долгосрочные инвестиции - инвестиции, не являющиеся текущими.

Инвестиционное имущество - временные инвестиции в земельные участки, здания, непредназначенные для использования инвестором.

III. Классификации инвестиций

Текущие инвестиции отражаются в балансе в разделе текущих активов, долгосрочные инвестиции - в разделе долгосрочных активов. Если текущая инвестиция не была использована в течение одного года, это не обязательно означает, что ее нельзя считать текущей.

Инвестиции, используемые в основном для защиты, улучшения или развития деловых или торговых отношений, часто называ-

емые торговыми инвестициями, и произведенные не в целях получения дополнительного источника денежных средств, классифицируются как долгосрочные. Другие инвестиции, типа инвестиций в недвижимость, которые производятся на несколько лет с целью получения дохода, должны классифицироваться как долгосрочные, независимо от того, что они могут быть легко реализуемыми.

IV. Стоимость инвестиций

4.1. Стоимость приобретения

Инвестиции первоначально признаются в учете по стоимости приобретения, включая расходы, связанные с приобретением,

такие как брокерское вознаграждение, плата за услуги, пошлины.

Если инвестиция приобретается или час-

точно приобретается за счет выпуска акций или других ценных бумаг, стоимостью приобретения является справедливая стоимость выпущенных ценных бумаг, а не их номинальная стоимость.

4.2. Проценты, роялти, дивиденды, арендная плата к получению

Дебиторская задолженность по процентам, роялти, дивидендам и арендной плате, связанная с инвестициями, рассматривается как доход, за исключением случаев, когда она представляет собой возмещение затрат. Например, инвестиция приобретается с начисленным процентным доходом, включенным в стоимость инвестиции, последующее получение

Если инвестиция приобретается в обмен на другие активы, стоимостью приобретения является справедливая стоимость от данного актива.

процентного дохода распределяется между периодами до приобретения и после приобретения. Часть процентного дохода, относящаяся к периоду до приобретения, вычитается из стоимости. Эта же методика применяется в случае, если дивиденды по ценным бумагам начислены от прибыли отчетного периода до приобретения ценных бумаг.

4.3. Долговые ценные бумаги

Различие между стоимостью приобретения и стоимостью погашения вклада в долговые ценные бумаги - скидки или надбавки по долговому ценным бумагам амортизируются инвестором на прибыль или убытки в течение всего периода от приобретения до погашения ценной бумаги. Периодичность списания скидки или надбавки соответствует периодичности

начисления процентного дохода по этим инвестициям. Амортизируемая скидка или надбавка повышает или снижает процентный доход за этот период, она прибавляется или вычитается из балансовой стоимости ценной бумаги с тем, чтобы к моменту погашения ценной бумаги ее балансовая стоимость была равна стоимости погашения.

V. Балансовая стоимость инвестиций

5.1. Текущие инвестиции

Инвестиции, классифицируемые как текущие активы, должны учитываться в балансе по:

- а) справедливой (рыночной) стоимости; или
- б) по наименьшему значению из стоимости приобретения и справедливой (рыночной) стоимости.

Если текущие инвестиции учитываются по наименьшему значению из стоимости приобретения и справедливой (рыночной) стоимости, балансовая стоимость инвестиции определяется на основе всего инвестиционного портфеля, по категориям инвестиций или на основе отдельных инвестиций.

5.2. Долгосрочные инвестиции

Инвестиции, классифицируемые как долгосрочные активы, учитываются в балансе по:

- а) стоимости приобретения; или
- б) переоцененной стоимости; или
- в) если инвестиции имеют рыночную стоимость, сложившуюся на действующем рынке - по наименьшему значению из стоимости приобретения и рыночной стоимости, определяемой на основе всего инвестиционного портфеля.

уменьшение балансовой стоимости инвестиций, то: пока уменьшение балансовой стоимости компенсируется предыдущим увеличением для одной и той же инвестиции, ранее отнесенным на капитал, это уменьшение погашается за счет дохода от переоценок. Сумма уменьшения, превышающая доход от предыдущих переоценок по этой инвестиции, должна быть отражена в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности как расход.

Если инвестиции отражаются в балансе по переоцененной справедливой стоимости, то должна быть принята специальная политика в отношении частоты переоценок, причем вся группа долгосрочных инвестиций должна переоцениваться одновременно.

Увеличение балансовой стоимости от переоценки, непосредственно связанное с предыдущим уменьшением балансовой стоимости той же инвестиции отнесенным на расход, отражается в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности как доход в пределах, компенсирующих предыдущее уменьшение. Сумма увеличения, превышающая уменьшение балансовой стоимости, признанное ранее как расход, относится на собственный капитал как доход от переоценки.

Увеличение балансовой стоимости, возникающее в результате переоценки долгосрочных инвестиций, относится на собственный капитал как доход от переоценки.

Если в результате переоценки происходит

5.3. Инвестиционная собственность

Инвестиционная собственность может учитываться:

а) как долгосрочные инвестиции в соответствии с данным Стандартом; или

б) как основные средства в соответствии с КСБУ 8 "Учет основных средств и прочих долгосрочных активов".

VI. Выбытие инвестиций

При выбытии инвестиций разница между чистыми доходами от выбытия и балансовой стоимостью должна отражаться как доход или убыток.

Если инвестиция была текущим активом, учитываемым на основе портфеля по наименьшему значению из стоимости приобретения и справедливой рыночной стоимости, прибыль или убыток от реализации определяется на основании стоимости приобретения.

Если инвестиция была ранее переоценена или была оценена по рыночной стоимо-

сти, и увеличение было отнесено на доход от переоценки, то применяются два способа:

а) перенос суммы дохода от переоценки по данной инвестиции на доход с отражением в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности;

б) перенос суммы дохода от переоценки по данной инвестиции на нераспределенную прибыль без отражения в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности.

VII. Перевод инвестиций

Перевод долгосрочных инвестиций, переклассифицированных в текущие инвестиции, должен осуществляться по:

а) наименьшему значению из стоимости приобретения и балансовой стоимости, если текущие инвестиции учитываются по наименьшей оценке из стоимости приобретения и справедливой рыночной стоимости. Если инвестиции были ранее переоценены, любой оставшийся доход от переоценки должен сторнироваться при переводе;

б) балансовой стоимости, если текущие инвестиции учитываются по справедливой

рыночной стоимости. Если изменения в рыночной стоимости текущих инвестиций включаются в доход, любой оставшийся доход от переоценки должен быть перенесен на доход в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности.

Инвестиции, переклассифицированные из текущих в долгосрочные, переводятся каждая по наименьшему значению из стоимости приобретения и справедливой рыночной стоимости или по рыночной стоимости, если они были ранее отражены по этой стоимости.

VIII. Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности

В доход включается следующее:

- а) инвестиционный доход, поступающий от:
 - 1) процентов, роялти, дивидендов и арендной платы по долгосрочным и текущим инвестициям;
 - 2) прибыли и убытков от выбытия текущих инвестиций;
 - 3) доходов или расходов от переоценки

текущих инвестиций по справедливой рыночной стоимости;

б) уменьшение балансовой стоимости, кроме временного снижения стоимости долгосрочных инвестиций, и обратное изменение стоимости в сторону повышения;

в) прибыль и убытки от выбытия долгосрочных инвестиций.

IX. Налоги

Вопросы учета налогообложения, являющиеся результатом применения данного

Стандарта, рассматриваются в соответствии с КСБУ 9 "Учет налога на доход".

X. Раскрытие

10.1. Обязательные раскрытия

а) Учетная политика в отношении:

- 1) определения балансовой стоимости инвестиций;
- 2) учета изменений в рыночной стоимости текущих инвестиций, учитываемых по рыночной стоимости;
- 3) трактовки дохода от переоценки после продажи переоцененных инвестиций.

б) Основные суммы, включенные в доход по:

- 1) процентам, роялти, дивидендам и арендной плате по долгосрочным и текущим инвестициям;
- 2) прибыли и убыткам от реализации те-

кущих инвестиций и от изменения в стоимости таких инвестиций.

в) Значительные ограничения на реализацию инвестиций или перевод дохода от реализации.

г) Для долгосрочных инвестиций, отраженных в переоцененных суммах:

- 1) политика в отношении частоты переоценок;
- 2) дата самой последней переоценки;
- 3) основа переоценки и факт привлечения независимого оценщика;
- д) Движение дохода от переоценки за от-

четный период и характер таких движений.

- е) Рыночная стоимость инвестиций, имеющих рыночные котировки, если они не учитываются по рыночной стоимости.
- ж) Справедливая стоимость инвестиционной собственности, если она учитывается

как долгосрочная инвестиция и не учитывается по справедливой стоимости.

з) Для субъектов, чьей основной деятельностью является владение инвестициями, анализ инвестиционного портфеля.

10.2. Дополнительные раскрытия

Раскрытие следующей информации может быть предоставлено, чтобы помочь пользователю понять финансовые отчеты:

а) анализ долгосрочных инвестиций по группам;

б) оценка директорами справедливой стоимости инвестиций, которые не являются рыночными;

в) метод оценки стоимости, используемый для сравнения со стоимостью приобретения, если отсутствует рыночная стоимость;

г) особенности и детали любой отдельной инвестиции, которая представляет значительную часть активов субъекта, отраженных в отчете.

XI. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 16

Учет инвестиций в ассоциированные предприятия

I. Цель и сфера действия

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 16 (КСБУ 16) "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 28 (МСБУ 28) "Учет инве-

стиций в ассоциированные предприятия".
Цель данного Стандарта - методология учета инвестиций в ассоциированные предприятия.

II. Определения

В данном Стандарте используются следующие определения:

Ассоциированные предприятия - предприятия, в которых инвестор имеет существенное влияние, но которые не являются ни дочерними, ни совместными предприятиями инвестора.

Существенное влияние - полномочие участвовать в принятии решений по финансовой и хозяйственной политике предприятия, но без контроля этой политики.

Контроль - право определять финансовую и хозяйственную политику предприятия с целью получения выгоды от его деятельности.

III. Существенное влияние

Если инвестор владеет, прямо или косвенно через дочерние предприятия, 20-ю или более процентами голосов в инвестированном предприятии, то принято считать, что инвестор имеет существенное влияние, если не доказано обратное. Если инвестор владеет, прямо или косвенно через дочерние предприятия, меньше чем 20-ю процентами голосов в инвестированном предприятии, то считается, что инвестор не имеет су-

дочернее предприятие - предприятие, которое контролируется другим предприятием (известным как головное предприятие).

Метод пропорционального распределения - метод учета, при котором инвестиция, первоначально отраженная по себестоимости, в дальнейшем переоценивается с учетом изменения доли инвестора в чистых активах инвестированного предприятия.

Метод стоимости - метод учета, при котором инвестиция отражается в учете по себестоимости без дальнейших переоценок на изменения доли инвестора в чистых активах инвестированного предприятия.

Существенного влияния, если не доказано обратное. Существенное или контрольное владение одного инвестора не исключает существенного влияния другого инвестора.

Наличие существенного влияния инвестора может проявляться одним из следующих способов:

а) представительство в Совете директоров или аналогичном управляющем органе инвестированного предприятия;

- б) участие в процессе определения политики;
- в) материальные операции между инвестором и инвестированным предприятием;
- г) обмен управленческим персоналом;
- д) обеспечение основной технической информацией;
- е) доля владения правом голоса инвестора относительно долей других акционеров.

Факторы, которые могут затрагивать способность инвестора осуществлять существенное влияние на деятельность инвестированного предприятия по определению финансовой и хозяйственной политики включают:

- а) инвестированное предприятие противодействует инвестициям и оспаривает право инвестора на существенное влияние;
- б) договор, заключенный между инвестированным предприятием и инвестором, указывает на отсутствие у инвестора права на существенное влияние;
- в) инвестор пытается, но не может получить финансовую информацию, необходимую для осуществления прав существенного влияния;
- г) инвестор пытается и не может осуществить представительство в Совете директоров инвестированного предприятия.

IV. Методы учета

4.1. Метод пропорционального распределения

При методе пропорционального распределения инвестиция первоначально отражается в учете по себестоимости. Балансовая стоимость инвестиции в дальнейшем возрастает или уменьшается вследствие изменений доли инвестора в прибылях или убытках инвестированного предприятия после даты приобретения. Выплаты, полученные от инвестированного предприятия, уменьшают стоимость инвестиции. Корректировки необходимы также для отражения изменений доли инвестора в капитале инвестированного предприятия, возникших в результате изменений в капитале инвестированного предприятия, которые не включаются в Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности (изменения от переоценки основных средств, инвестиций, различий в курсе валют).

Признание дохода на основе полученных дивидендов может быть неадекватной мерой дохода, а полученного инвестором от инвестиции в ассоциированное предприятие, потому что полученные дивиденды могут иметь незначительное влияние на состояние дел ассоциированного предприятия.

4.2. Метод стоимости

При использовании метода стоимости инвестиция отражается в учете по себестоимости. Инвестор признает доход только по мере получения дивидендов из чистой прибыли инвестированного предприятия, полученной после даты приобретения инвестиции.

Инвестиции в ассоциированные предприятия учитываются по методу стоимости, если они приобретаются и сохраняются исключительно с целью продажи в ближайшем будущем или, если ассоциированное предприятие с жесткими долгосрочными ог-

раничениями, заметно вредящими его способности передавать средства инвестору.

Такие ограничения могут включать следующее:

- а) ассоциированное предприятие может находиться в подчинении регулирующего органа, контролирующего политику дивидендов;
- б) ассоциированное предприятие может работать в зарубежной стране, где действуют ограничения на перевод заработанной валюты или валюта нестабильна.

V. Отдельные финансовые отчеты инвестора

5.1. Инвестор, составляющий консолидированные финансовые отчеты

Инвестиция в ассоциированное предприятие, которая включена в отдельные финансовые отчеты инвестора, составляющего консолидированные финансовые отчеты,

Если инвестор имеет существенное влияние на ассоциированное предприятие, то он частично ответствен за выполнение работ ассоциированным предприятием и, как результат, за доход с инвестиции. Поэтому, инвестор должен включить в результаты своей деятельности свою долю прибыли или потерь инвестированного предприятия. Применение метода пропорционального распределения обеспечивает более информативную отчетность по чистым активам и чистой прибыли инвестора.

Инвестор должен прекратить использование метода пропорционального распределения, начиная с даты, когда:

- а) прекращается существенное влияние на ассоциированное предприятие, но сохраняется инвестиция или ее часть;
- б) использование метода пропорционального распределения более не приемлемо, так как ассоциированное предприятие работает в жестких долговременных условиях, что заметно вредит способности передавать средства инвестору.

Балансовая стоимость инвестиции на эту дату должна считаться стоимостью инвестиции.

должна:

- а) учитываться с использованием метода пропорционального распределения или метода стоимости, соответственно тому, какой метод используется для ассоциированного

5.2. Инвестор, несоставляющий консолидированные финансовые отчеты

Инвестиция в ассоциированные предприятия, которая включена в финансовые отчеты инвестора, несоставляющего консолидированные финансовые отчеты, должна:

- а) учитываться с использованием метода пропорционального распределения или метода стоимости в зависимости от того, ка-

предприятия в консолидированных финансовых отчетах инвестора; либо

- б) переноситься по стоимости или переоцененной стоимости как долгосрочные инвестиции (см. КСБУ 15 "Учет инвестиций").

кой метод был бы наиболее подходящим для ассоциированного предприятия, если бы инвестор составлял консолидированные финансовые отчеты; либо

- б) переноситься по стоимости или переоцененной стоимости как долгосрочные инвестиции (см. КСБУ 15 "Учет инвестиций").

VI. Применение метода пропорционального распределения

6.1. Процедура

Процедура применения метода пропорционального распределения схожа с процедурой консолидации, отраженной в КСБУ 11 "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия". Общие концепции, лежащие в основе процедур консолидации при приобретении дочернего предприятия используются и при приобретении инвестиций в ассоциированные предприятия.

Инвестиция в ассоциированное предприятие учитывается методом пропорционального распределения с даты, когда оно подпадает под определение ассоциированного предприятия. При приобретении инвестиции любая положительная или отрицательная разница между стоимостью приобретения и долей инвестора в справедливой стоимости чистых активов ассоциированного предприятия должна быть представлена в соответствии с КСБУ 13 "Объединения предприятий".

Следующие процедуры соответствуют применению метода пропорционального распределения:

- а) исключение внутренних прибылей и

убытков предприятий путем сокращения инвестиционного баланса и прибыли от ассоциированного предприятия для доли инвестора в неучтенных внутренних прибылях и убытках;

б) корректировки доли инвестора в прибылях и убытках, имевших место после даты приобретения путем начисления амортизации активов, основанной на их справедливой стоимости или путем списания разницы между стоимостью инвестиции и долей инвестора в справедливой стоимости чистых активов;

в) если ассоциированное предприятие имеет в обращении привилегированные акции, циркулирующие вне компании, инвестор подсчитывает свою долю прибыли или убытка после корректировок на дивиденды по привилегированным акциям независимо от того, были или нет объявлены дивиденды;

г) прибыль или убыток проведенные после того, когда инвестор продает свою инвестицию в ассоциированное предприятие, должны отражать разницу между продажной ценой и балансовой стоимостью инвестиции на момент продажи.

6.2. Отчетные даты

Последние доступные финансовые отчеты ассоциированных предприятий, которые должны использоваться инвестором в применении метода пропорционального распределения, обычно имеют ту же дату, что и финансовые отчеты инвестора. Когда отчетные даты инвестора и ассоциированного предприятия различны, ассоциированное предприятие должно подготовить для использования инвестором отчеты на ту же дату, что и финансовые отчеты инвестора. Когда это невозможно, могут быть использованы финансовые отчеты с различными

датами. Принцип последовательности диктует, что продолжительность отчетных периодов и любого расхождения в датах отчетов должны оставаться одинаковыми от периода к периоду.

Когда используются финансовые отчеты с различными датами, вносятся корректировки в отчеты для учета результатов сделок между инвестором и ассоциированным предприятием, которые происходят между датой финансовых отчетов ассоциированного предприятия и датой финансовых отчетов инвестора.

6.3. Схожие сделки и случаи в сходных обстоятельствах

Финансовые отчеты инвестора должны быть подготовлены с использованием еди-

ной методики бухгалтерского учета для схожих сделок при схожих обстоятельствах.

Если ассоциированное предприятие использует другую методику бухгалтерского учета для подобных сделок и случаев и в подобных обстоятельствах, отличную от методики инвестора, необходимо внести соответствующие корректировки в финансовые

6.4. Доля убытков инвестора

Если доля убытков инвестора в ассоциированном предприятии равняется или превышает балансовую стоимость инвестиции, использование метода пропорционального распределения должно быть прекращено, а инвестиция отражена как нулевая. Необходимо учесть и дополнительные потери в той степени, в какой инвестор несет обязательства или произвел платежи от имени ассоциированной предприятия, чтобы удовлетворить обязательства ассоциированного

VII. Снижение в стоимости инвестиции

Балансовая стоимость инвестиции в ассоциированное предприятие должна быть уменьшена, чтобы отразить снижение (но

VIII. Налог на доход

Налог на доход, полученный от инвестиций в ассоциированное предприятие, дол-

IX. Раскрытие

В дополнение к вышеуказанному раскрытию информации, требуемому разделами 5.2 и 6.3, необходимо раскрытие дополнительной информации:

- подробный список с описанием основных ассоциированных предприятий, с включением долей участия в капитале или размеров пакетов голосующих акций; а также
- методы, использовавшиеся при учете таких инвестиций.

Инвестиции в ассоциированное пред-

X. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 17

Учет доли участия в совместных предприятиях

I. Цель и сфера действия

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 17 (КСБУ 17) "Учет доли участия в совместных предприятиях" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 31 (МСБУ 31) "Отражение в финансовой отчетности доли участия в совместных предприятиях".

Целью КСБУ 17 "Учет доли участия в со-

отчеты ассоциированного предприятия, когда они используются инвестором, применяющим метод пропорционального распределения. Если это затруднительно, данное обстоятельство должно быть исключено.

предприятия, которые инвестор гарантировал или иначе принял. Если ассоциированное предприятие впоследствии сообщает о прибыли, инвестор может продолжить учитывать свою долю прибыли в ассоциированном предприятии, но только после того, как его доля прибыли сравняется с долей чистых убытков, непризнанных в течение периода приостановки использования метода пропорционального распределения.

не временное) в стоимости инвестиции. Такое сокращение должно определяться по каждой инвестиции отдельно.

жен быть отражен в соответствии с КСБУ 9 "Учет налога на доход".

приятие, которые учитывались с использованием метода пропорционального распределения, должны классифицироваться как долгосрочные активы и отражаться в Балансовом отчете отдельной статьей. Доля прибыли или потерь инвестора от таких инвестиций, должна раскрываться отдельной статьей в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности. Доля инвестора по любым необычным статьям предшествующего периода также должна раскрываться отдельно.

вместных предприятиях" является описание методов учета доли участия в совместных предприятиях и отражение активов, обязательств, доходов и расходов совместного предприятия в финансовой отчетности участников совместного предприятия и инвесторов независимо от структуры и формы совместного предприятия.

II. Определения

Совместное предприятие - это контрактное соглашение, согласно которому две или более сторон начинают экономическую деятельность, подлежащую совместному контролю.

Контроль - право определять финансовую и хозяйственную политику предприятия с целью получения выгоды от его деятельности.

Совместный контроль - это согласованное по контракту разделение контроля над экономической деятельностью.

Существенное влияние - полномочие участвовать в принятии решений по финансовой и хозяйственной политике предприятия, но без контроля этой политики.

Участник совместного предприятия - это одна из сторон в совместном предприятии, осуществляющая совместный контроль над таким совместным предприятием.

Инвестор в совместном предприятии - это одна из сторон в совместном предприя-

III. Формы совместных предприятий

Общей характеристикой для всех совместных предприятий является то, что два или более участника совместного предприятия

3.1. Совместно контролируемая деятельность

Деятельность совместных предприятий данного типа включает скорее использование активов и других ресурсов участников совместного предприятия, чем создание товарищества или иного предприятия или финансовой структуры, отдельной от самих участников. Каждый участник совместного предприятия использует свои собственные недвижимость, здания, оборудование и отвечает за свои товарно-материальные запасы. Участник также берет на себя собственные расходы и обязательства и находит собственные источники финансирования, представляющие его собственные обязательства. Деятельность совместного предприятия может осуществляться сотрудниками участника совместного предприятия наряду с аналогичной деятельностью самого участника. Соглашение о совместном предприятии обычно предусматривает способы распределения между участниками дохода от реализации продукции совместного производства и любые расходы, понесенные совместно.

Примером совместно контролируемого производства является объединение двумя или более субъектами своей деятельности, ресурсов, производственного опыта, рынка

3.2. Совместно контролируемые активы

Данный тип совместного предприятия включает совместный контроль и, часто, со-

вместное владение участниками совместно-

го предприятия одним или более активами, тии, неосуществляющая совместный контроль над таким совместным предприятием. Пропорциональная консолидация - это метод учета и отчетности, при котором доля участника совместного предприятия в каждом активе, обязательстве, доходах и расходах совместно контролируемого предприятия объединяется построчно с подобными же статьями в финансовых отчетах участника совместного предприятия или отражается отдельной строкой в финансовых отчетах участника совместного предприятия.

Метод долевого участия - это метод учета и отчетности, согласно которому доля участия в совместно контролируемом предприятии первоначально отражается по себестоимости и корректируется впоследствии в случае изменений, возникающих в период после приобретения доли участника в чистых активах совместно контролируемого предприятия.

связаны контрактным соглашением, которое устанавливает совместный контроль над этим совместным предприятием.

и распределения определенной продукции. Различные составные части производственного процесса выполняются каждым участником совместного предприятия. Каждый участник несет свои собственные затраты и получает часть дохода от продажи продукции, которая определяется в соответствии с контрактным соглашением.

Участник совместного предприятия в своей отдельной финансовой отчетности и консолидированной финансовой отчетности признает свои инвестиции в активы, которые он контролирует, и обязательства, которые он принимает на себя; расходы, которые он несет, и долю дохода от реализации товаров и услуг совместным предприятием. Никаких корректировок или других консолидированных процедур в отношении этих статей не требуется, когда участник совместного предприятия раскрывает консолидированную финансовую отчетность.

Само совместное предприятие может не вести отдельные учетные записи и не составлять финансовые отчеты. Однако, участники совместного предприятия могут составлять управленческие отчеты в целях оценки результатов деятельности совместного предприятия.

вместное владение участниками совместно-

внесенными или приобретенными для общих целей совместного предприятия. Каждый участник совместного предприятия может получать долю от выпуска продукции и каждый несет заранее согласованную часть понесенных расходов. Такие совместные предприятия не предполагают создание корпорации, товарищества или другого предприятия или финансовой структуры, отдельной от самих участников совместного предприятия. Каждый участник совместного предприятия контролирует свою долю будущих экономических выгод через долю в совместно контролируемом активе.

Многие виды деятельности в нефтяной, газовой и горнодобывающей промышленности предполагают совместно контролируемые активы. Например, определенное число компаний может совместно контролировать и осуществлять эксплуатацию нефтепровода. Каждый участник совместного предприятия использует нефтепровод для транспортировки своего собственного продукта. В обмен на это он несет заранее согласованную часть расходов по эксплуатации нефтепровода. Другим примером совместно контролируемого актива является осуществляемый двумя субъектами контроль над собственностью, при этом каждый субъект получает свою долю арендной платы и несет свою долю расходов.

Каждый участник совместного предприятия признает в своих отдельных финансовых отчетах и в своих консолидированных финансовых отчетах следующую информацию относительно доли участия:

а) свою долю в совместно контролируе-

3.3. Совместно контролируемые предприятия

Совместно контролируемое предприятие является совместным предприятием, которое предполагает создание товарищества или иного предприятия, в котором каждый участник имеет долю участия. Такое предприятие действует так же, как и другие субъекты за исключением тех случаев, когда, согласно контрактному соглашению, между участниками совместного предприятия устанавливается совместный контроль над экономической деятельностью предприятия. Совместно контролируемое предприятие контролирует активы совместного предприятия, принимает на себя обязательства и расходы, получает доход. Оно может вступать в контрактные соглашения от своего имени и привлекать капитал для финансирования своей деятельности. Каждый участник имеет право на долю в результатах деятельности совместно контролируемого предприятия. Некоторые совместно контролируемые предприятия также предполагают деление конечного продукта совместного предприятия.

Примером совместно контролируемого предприятия является объединение опреде-

мых активах, классифицируемых в соответствии с сущностью актива, например, доля в совместно эксплуатируемом нефтепроводе классифицируется как основные средства:

б) любые принятые на себя обязательства, как например, обязательства, понесенные при финансировании своей доли в активах;

в) свою долю любых обязательств, принятых совместно с другими участниками;

г) любой доход от реализации или использования своей доли совместно произведенной продукции, наряду со своей долей любых расходов, понесенных совместным предприятием;

и) любые расходы, например, расходы связанные с финансированием доли участия в активах совместного предприятия и с реализацией своей доли произведенной продукции.

Никаких корректировок или других консолидированных процедур в отношении этих статей не требуется, когда участник совместного предприятия раскрывает консолидированную финансовую отчетность.

Учет совместно контролируемых активов отражает сущность и экономическую реальность и, обычно, правовую форму совместного предприятия. Отдельные учетные записи самого совместного предприятия могут быть ограничены учетом расходов, понесенных совместно участниками в соответствии с их заранее согласованными долями. Можно не составлять финансовые отчеты для совместного предприятия, хотя участники совместного предприятия могут готовить управленческие отчеты в целях оценки результатов его деятельности.

ленного вида деятельности двух предприятий путем перевода соответствующих активов и обязательств в совместно контролируемое предприятие. В качестве другого примера можно привести ситуацию, когда предприятие начинает хозяйственную деятельность за рубежом совместно с правительством или другим учреждением в этой стране путем создания отдельного предприятия, которое совместно контролируется предприятием и тем правительством или учреждением.

Многие совместно контролируемые предприятия, по существу, аналогичны тем, которые считаются совместно контролируемой деятельностью или совместно контролируемые активы. Например, участники совместного предприятия могут перевести совместно контролируемый актив, такой как нефтепровод, в совместно контролируемое предприятие из-за налогов или других причин. Также участники совместного предприятия могут сделать взнос в совместно контролируемое предприятие в виде актива, который будет эксплуатироваться совместно.

Некоторая совместно контролируемая деятельность также предполагает создание совместно контролируемого предприятия для организации определенного вида деятельности, например, дизайна, маркетинга, распространения или послепродажного обслуживания продукции.

Совместно контролируемое предприятие ведет свои учетные записи, составляет и представляет финансовую отчетность таким

же образом как и другие предприятия. Каждый участник совместного предприятия обычно вносит денежные средства или другие ресурсы в совместно контролируемое предприятие. Такие вклады включаются в учетные регистры участника совместного предприятия и признаются в его финансовых отчетах как инвестиции в совместно контролируемое предприятие.

VI. Контрактное соглашение

4.1. Форма и содержание

Контрактное соглашение позволяет проводить различие между долей участия, предполагающей совместный контроль, и инвестициями в ассоциированные предприятия, в которых инвестор имеет значительное влияние (см. КСБУ 16 "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия"). Деятельность, совместный контроль над которой не установлен контрактным соглашением, не рассматривается как совместное предприятие. Контрактным соглашением может быть контракт либо протокол переговоров между участниками совместного предприятия. В некоторых случаях контрактное соглашение включается в устав или другие нормативные документы совместного предприятия. Независимо от вида контрактного соглашения оно обычно составляется в письменной форме и включает следующие пункты:

а) вид деятельности, срок действия, отчетные обязательства совместного предприятия;

4.2. Руководитель или менеджер

Контрактное соглашение должно определить одного (или более) участника совместного предприятия в качестве руководителя или менеджера совместного предприятия. Руководитель не контролирует совместное предприятие, а действует в рамках финансовой и хозяйственной политики, согласованной участниками совместного предприя-

б) назначение Совета директоров или аналогичного руководящего органа совместного предприятия и установления права голоса участников совместного предприятия;

в) внесенный участниками совместного предприятия капитал;

г) разделение участниками совместного предприятия продукции, дохода, расходов или результатов деятельности совместного предприятия.

Контрактное соглашение устанавливает совместный контроль над совместным предприятием. Согласно такому требованию ни один участник совместного предприятия не имеет права на односторонний контроль его деятельности. Соглашение определяет те решения, которые требуют одобрения всех участников совместного предприятия, и те, которые требуют установленного большинства участников совместного предприятия.

в соответствии с контрактным соглашением и порученной руководителю. Если руководитель имеет право управлять финансовой и хозяйственной политикой в отношении экономической деятельности, то он осуществляет контроль над субъектом, и этот субъект является его дочерним, а не совместным предприятием.

V. Финансовая отчетность участника совместного предприятия - пропорциональная консолидация

Участник совместного предприятия должен отражать в финансовой отчетности свою долю участия в совместно контролируемом предприятии, используя пропорциональную консолидацию. Участник должен скорее отражать сущность и экономическую реальность контрактного соглашения, чем определенную структуру и форму совместного предприятия. Балансовый отчет должен включать его долю активов, которую он контролирует, и его долю обязательств, за которую он несет совместную ответственность. Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности должен включать его долю дохода и расхода в совместно кон-

тролируемом предприятии. Многие процедуры пропорциональной консолидации сходны с процедурами по консолидации инвестиций в дочерние предприятия, которые описываются в КСБУ 11 "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия".

Участник совместного предприятия должен объединить свою долю активов, обязательств, доходов и расходов совместно контролируемого предприятия с аналогичными статьями в его консолидированных финансовых отчетах на основе построчного метода. Например, он должен объединить свою долю товарно-материальных запасов в со-

вместно контролируемом предприятии со своими товарно-материальными запасами и свою долю недвижимости, зданий и оборудования в совместно контролируемом предприятии со своими статьями той же категории. Не следует погашать активы или обязательства путем вычитания других активов или обязательств или погашать любые доходы или расходы путем вычитания других доходов или расходов, если только не существует юридического права погашения требований.

VI. Исключения при применении пропорциональной консолидации

Участник совместного предприятия должен учитывать свои инвестиции в совместно контролируемое предприятие в соответствии с КСБУ 15 "Учет инвестиций", если доля участия приобретается и сохраняется исключительно с целью ее последующей реализации в ближайшем будущем, и когда совместно контролируемое предприятие действует в условиях строгих долгосрочных ограничений, которые зна-

VII. Операции между участником

совместного предприятия и совместным предприятием

Когда участник совместного предприятия вкладывает или продает активы совместно предприятию, признание любой части прибыли или убытков от операции должно отражать сущность операции. При условии, что активы находятся во владении совместного предприятия, и участник совместного предприятия уже перевел значительные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности, участник совместно предприятия должен признать только ту часть прибыли, которая относится к долям участия других участников совместного предприятия. Участник совместного предприятия должен признать полную сумму любых убытков, когда вклад или продажа свидетельствуют о снижении чистой сто-

VIII. Отражение в финансовых отчетах инвестора доли участия в совместном предприятии

Инвестор совместного предприятия, не осуществляющий совместный контроль, отражает в отчете свою долю участия в совместном предприятии в соответствии с КСБУ 15 "Учет

IX. Руководители совместных предприятий

Руководители или менеджеры совместного предприятия учитывают любые вознаграждения в соответствии с КСБУ 7 "Доход".

X. Раскрытие

10.1. Отражение условных событий

В соответствии с КСБУ 3 "Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности" участник совместного предприятия должен раскрывать общую сумму следую-

щих непредвиденных обязательств отдельно от сумм других непредвиденных обязательств, за исключением тех случаев, когда убытки маловероятны:

Участник совместного предприятия должен прекратить использование пропорциональной консолидации в момент прекращения совместного контроля над совместно контролируемым предприятием. Например, когда участник совместного предприятия продает свою долю участия, или когда на совместно контролируемое предприятие наложены внешние ограничения таким образом, что оно больше не может достичь своих целей.

Участник уменьшает его возможности переводить средства участнику совместного предприятия. Когда совместно контролируемое предприятие становится дочерним по отношению к участнику совместного предприятия, участник должен учитывать свою долю участия в соответствии с КСБУ 11 "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия".

имости реализации текущих активов или снижении, кроме временного, балансовой стоимости долгосрочных активов. Когда участник совместного предприятия покупает активы совместного предприятия, он не должен признавать свою долю прибыли в совместном предприятии, пока он не перепродаст активы независимой стороне. Участник совместного предприятия должен признавать свою долю убытков, произошедших в результате этих сделок, таким же образом, как и прибыль, но убытки следует признавать немедленно, когда они представляют снижение в чистой стоимости реализации текущих активов или снижении, кроме временного, балансовой стоимости долгосрочных активов.

инвестиций" или, если инвестор имеет значительное влияние в совместном предприятии, в соответствии с КСБУ 16 "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия".

Совместное предприятие должно учитывать эти вознаграждения как расходы.

щих непредвиденных обязательств отдельно от сумм других непредвиденных обязательств, за исключением тех случаев, когда убытки маловероятны:

а) любые непредвиденные обязательства, которые понес участник совместного предприятия в отношении его доли участия в совместных предприятиях и его доли в непредвиденных обязательствах, понесенных совместно с другими участниками совместного предприятия;

б) свою долю непредвиденных обяза-

тельств в совместных предприятиях, за которые он, возможно, несет условную ответственность;

в) непредвиденные обязательства, которые возникают из-за того, что участник совместного предприятия несет условную ответственность за обязательства других участников совместного предприятия.

10.2. Отражение обязательств

В соответствии с КСБУ 2 "Бухгалтерский баланс" участник совместного предприятия должен раскрывать общую сумму следующих обязательств в отношении долей участия в совместных предприятиях отдельно от других обязательств:

а) любые обязательства по финанси-

нию участника совместного предприятия в отношении его долей участия в совместных предприятиях и свою долю в обязательствах по финансированию, понесенных совместно с другими участниками;

б) свою долю обязательств по финансированию в совместных предприятиях.

10.3. Отражение общей информации

Участник предприятия должен раскрывать перечень и описание долей участия в совместных предприятиях и процент владения в совместно контролируемых предприятиях. Он также должен раскрывать общую

сумму текущих активов, долгосрочных активов, текущих обязательств, долгосрочных обязательств, доходов и расходов, относящихся к доле владения в совместных предприятиях.

XI. Дата вступления Стандарта в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

КЫРГЫЗСКИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 18

Затраты по займам

I. Цель и сфера действия

Кыргызский стандарт бухгалтерского учета 18 (КСБУ 18) "Затраты по займам" разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 23 (МСБУ 23) "Затраты по займам".

Целью данного Стандарта является определение методики бухгалтерского учета затрат по займам.

КСБУ 18 "Затраты по займам" определяет методы учета затрат по займам всеми

субъектами, имеющими по законодательству Кыргызской Республики статус юридического лица и осуществляющими свою деятельность на ее территории.

Данный Стандарт не связан с номинальной или фактической стоимостью акций собственного капитала, включая привилегированные акции, которые представляют собой долю в капитале субъекта и не являются обязательствами.

II. Определения

Затраты по займам - затраты по выплате процентов или иные затраты, понесенные субъектом в связи с получением средств займа. Затраты по займам включают:

а) проценты по краткосрочным и долгосрочным займам, включая проценты по банковскому овердрафту (сумма, оплаченная банком, сверх остатка на текущем счете);

б) амортизацию скидок или надбавок по облигациям;

в) дополнительные затраты, понесенные

при займе средств;

г) арендную плату по финансируемой аренде;

д) курсовые разницы, возникающие при займах в иностранной валюте при условии, если они рассматриваются как поправка к затратам по выплате процентов.

Квалифицируемый актив - это актив, который требует существенного периода времени для подготовки его к использованию по назначению или к продаже.

III. Затраты по займам - предпочтительный метод

3.1. Признание

Затраты по займам следует признавать как расход в период, в который они понесены, независимо от того, как эти займы используются.

3.2. Раскрытие

В финансовых отчетах следует раскрыть:

- а) учетную политику, принятую для учета затрат по займам;
- б) сумму затрат по займам, списанную на расходы в течение отчетного периода.

IV. Затраты по займам - допустимый альтернативный метод

4.1. Признание

Затраты по займам, непосредственно связанные с приобретением, строительством или производством квалифицируемого актива, следует капитализировать как часть себестоимости данного актива.

Затраты по займам капитализируются как часть себестоимости актива, когда:

а) существует возможность того, что они принесут в будущем экономические выгоды субъекту;

б) данные затраты могут быть достоверно измерены.

Прочие затраты по займам, не отвечающие требованиям вышеуказанных пунктов "а" и "б", признаются как расход в период, в который они понесены.

а) Затраты по займам, подлежащие капитализации

Затраты по займам, приемлемые для капитализации, непосредственно связаны с капиталовложениями в квалифицируемый актив.

Данным Стандартом рекомендуются два способа определения суммы затрат по займам, подлежащей капитализации:

1) когда средства занимают специально с целью приобретения, строительства или производства определенного квалифицируемого актива, затраты по займам, непосредственно связанные с определенным квалифицируемым активом, могут быть легко определены. В этом случае, сумма затрат по займам, подлежащая капитализации, определяется как фактические затраты, понесенные при получении займа в течение отчетного периода за минусом любого дохода от инвестиций при временном инвестировании этих займов. Временное инвестирование займов может иметь место в случае, если субъект получит заемные средства и понесет соответствующие затраты по займам до того, как часть средств или все средства будут использованы на капиталовложения в квалифицируемый актив;

2) когда сумму затрат по займам, непосредственно возникающую вследствие приобретения квалифицируемого актива, сложно определить (по причине того, что финансовая деятельность субъекта координирует

ся централизованно, или субъект использует ряд долговых инструментов для получения средств займа под разные процентные ставки и отдает эти средства займа на различной основе, или используются кредиты в иностранной валюте при значительных колебаниях в обменном курсе валют), то для определения суммы, подлежащей капитализации, следует применять нормы капитализации к капиталовложениям в данный актив. Норма капитализации должна соответствовать средневзвешенной стоимости затрат по всем прочим непогашенным в течение отчетного периода займам, кроме займов, полученных специально с целью получения квалифицируемого актива.

Сумма затрат по займам, капитализированная в течение отчетного периода, не должна превышать общую сумму затрат по займам, понесенных в течение отчетного периода.

б) Начало капитализации

Капитализацию затрат по займам как часть стоимости квалифицируемого актива следует начинать когда:

1) произведены капиталовложения в активы;

2) понесены затраты по займам; и

3) продолжается необходимая работа по подготовке актива к его предполагаемому использованию или продаже.

Капиталовложения в квалифицируемый актив включают только те капиталовложения, которые выражаются выплатами в форме наличных денежных средств, передачи прочих активов или принятием на себя обязательств. Капиталовложения уменьшаются в результате любых полученных субсидий, связанных с активом (см. КСБУ 12 "Учет правительственных субсидий и государственной помощи").

В деятельности, необходимую для подготовки актива к предполагаемому использованию или продаже, не включается такое владение активом, когда нет процесса производства или конструирования, который бы менял состояние актива. Например, за-

траты по займам, понесенные в тот период, когда земля осваивается, капитализируются в отчетный период, в течение которого предпринимаются действия, связанные с освоением. Затраты по займам, понесенные в период, когда приобретенная земля сохраняется, но не осуществляется никакая деятельность по ее освоению, не подлежат капитализации.

в) Приостановление капитализации

Капитализацию затрат по займам следует приостанавливать на продолжительные периоды времени, в течение которых прерывается активное освоение актива.

Капитализация затрат по займам не приостанавливается если:

1) в течение отчетного периода выполняется значительная часть технической или административной работы;

2) временная задержка является необходимой частью процесса подготовки актива к предполагаемому использованию или продаже.

г) Прекращение капитализации

Капитализация затрат по займам прекращается, когда завершена основная часть

4.2. Раскрытие

При использовании допустимого альтернативного метода учета затрат по займам в финансовых отчетах следует раскрыть:

а) учетную политику, принятую для учета затрат по займам;

деятельности по подготовке квалифицируемого актива к его предполагаемому использованию или продаже. Квалифицируемый актив считается готовым к его предполагаемому использованию или продаже, когда завершено строительство актива, хотя повседневная административная работа по подготовке актива может еще продолжаться. Если незавершенные работы включают в себя только незначительные изменения, такие как отделка зданий по желанию владельца или покупателя, это указывает на то, что основная деятельность завершена и капитализация затрат по займам прекращается.

Когда строительство квалифицируемого актива завершается по частям, и каждая часть может самостоятельно использоваться в то время, когда строительство остальных частей продолжается, то капитализацию затрат по займам, относящимся к части актива, следует прекратить, если в основном завершена деятельность по подготовке данной части к ее предполагаемому использованию или продаже. В таких случаях общие затраты должны быть распределены между частями актива пропорционально сметной стоимости каждой части актива.

б) сумму затрат по займам, капитализированную в течение отчетного периода или норму капитализации, используемую для определения суммы затрат по займам, подлежащей капитализации.

V. Условия на переходный период

Когда применение данного Стандарта приводит к изменению в учетной политике, субъекту рекомендуется корректировать свои финансовые отчеты в соответствии с Кыргызским стандартом бухгалтерского учета 3 "Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности" раздел VIII "Изменения в учетной политике".

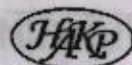
Субъектам, применяющим допустимый альтернативный метод учета затрат по займам, следует капитализировать только те затраты по займам в соответствии с критериями капитализации, которые понесены после даты вступления в силу КСБУ 18 "Затраты по займам".

VI. Дата вступления в силу

Данный Кыргызский стандарт бухгалтерского учета вступает в силу с 1 января 1998 года.

СОДЕРЖАНИЕ за 1997 год

	№ журнала	№ страницы
Жогорку Кенеш Кыргызской Республики		
НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ (от 26 июня 1996 года N 25; в редакции Закона Кыргызской Республики от 27 декабря 1996 года N 66)	I	3
Закон Кыргызской Республики "О внесении дополнений в Налоговый кодекс Кыргызской Республики" (от 18 марта 1997 года N 15)	IV	9
Закон Кыргызской Республики "О внесении дополнений в Налоговый кодекс Кыргызской Республики" (от 7 апреля 1997 года N 20)	IV	19
ТАМОЖЕННЫЙ КОДЕКС КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ (от 30 июля 1997 года N 61)	IX	3
Закон Кыргызской Республики "О введении в действие Таможенного кодекса Кыргызской Республики" (от 30 июля 1997 года N 62)	IX	96
Закон Кыргызской Республики "О профилактике СПИДа в Кыргызской Республике" (от 19 декабря 1996 года N 62)	I	43
Закон Кыргызской Республики "О республиканском бюджете Кыргызской Республики на 1997 год" (от 4 января 1997 года N 2)	II	3
Закон Кыргызской Республики "Об электроэнергетике" (от 28 января 1997 года N 8)	II	8
Закон Кыргызской Республики "О порядке опубликования законов Кыргызской Республики" (от 14 февраля 1997 года N 9)	III	3
Закон Кыргызской Республики "О лицензировании" (от 3 марта 1997 года N 12)	III	4
Закон Кыргызской Республики "О лекарственных средствах" (от 12 марта 1997 года N 13)	V	3
Закон Кыргызской Республики "О Центральной комиссии по выборам и проведению референдумов" (от 14 марта 1997 года N 14)	IV	3
Закон Кыргызской Республики "О Правительстве Кыргызской Республики" (от 25 марта 1997 года N 17)	IV	10
Закон Кыргызской Республики "О толковании пункта 2 статьи 34 Закона Кыргызской Республики "О всеобщей воинской обязанности граждан Кыргызской Республики" и абзацев 5 и 12 части второй статьи 1 Закона Кыргызской Республики "Об альтернативной (вневоинской) службе" (от 16 апреля 1997 года N 26)	IV	25
Закон Кыргызской Республики "О статусе депутата Законодательного собрания и депутата Собрания народных представителей Жогорку Кенеша Кыргызской Республики" (от 16 апреля 1997 года N 28)	IV	26
Закон Кыргызской Республики "О государственных закупках товаров, работ и услуг" (от 13 мая 1997 года N 31)	V	9
Закон Кыргызской Республики "О восстановлении и защите сбережений граждан Кыргызской Республики" (от 2 июня 1997 года N 36)	VI	3
Закон Кыргызской Республики "О семенах" (от 19 июня 1997 года N 38)	VII	3
Закон Кыргызской Республики "О залоге" (от 27 июня 1997 года N 40)	VII	9
Закон Кыргызской Республики "О государственном регулировании внешнеторговой деятельности в Кыргызской Республике" (от 2 июля 1997 года N 41)	VII	24
Закон Кыргызской Республики "О недрах" (от 2 июля 1997 года N 42)	VII	33
Закон Кыргызской Республики "О государственном пенсионном социальном страховании" (от 21 июля 1997 года N 57)	VII	44
Закон Кыргызской Республики "О Национальном банке Кыргызской Республики" (от 29 июля 1997 года N 59)	VIII	3
Закон Кыргызской Республики "О банках и банковской деятельности в Кыргызской Республике" (от 29 июля 1997 года N 60)	VIII	16
Закон Кыргызской Республики "Об иностранных инвестициях в Кыргызской Республике" (от 24 сентября 1997 года N 66)	X	3



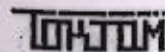
Закон Кыргызской Республики "О введении в действие Закона Кыргызской Республики "О банкротстве (несостоятельности)" (от 15 октября 1997 года N 75)	X	45
Закон Кыргызской Республики "О внесении изменений и дополнений в Гражданский процессуальный кодекс Кыргызской Республики" (от 7 октября 1997 года N 72)	XI	3
Закон Кыргызской Республики "О внесении изменений и дополнений в Уголовно-процессуальный кодекс Кыргызской Республики" (от 7 октября 1997 года N 73)	XI	5
Закон Кыргызской Республики "О внесении изменений и дополнений в часть первую Гражданского кодекса Кыргызской Республики" (от 15 октября 1997 года N 76)	XI	9
Закон Кыргызской Республики "О товариществах собственников жилья (кондоминиумах)" (от 28 октября 1997 года N 77)	XI	11
Закон Кыргызской Республики "О введении в действие Закона Кыргызской Республики "О товариществах собственников жилья (кондоминиумах)" (от 28 октября 1997 года N 78)	XI	19
Закон Кыргызской Республики "О защите профессиональной деятельности журналиста" (от 5 декабря 1997 года N 88)	XII	3
Закон Кыргызской Республики "О гарантиях и свободе доступа к информации" (от 5 декабря 1997 года N 89)	XII	5
Постановление Законодательного собрания Жогорку Кенеша Кыргызской Республики "Об утверждении Перечня населенных пунктов, расположенных в высокогорных и отдаленных зонах Кыргызской Республики" (от 11 декабря 1996 года N 579-1)	I	49
Постановление Законодательного собрания Жогорку Кенеша Кыргызской Республики "Об утверждении ставок акцизного налога Кыргызской Республики" (от 24 декабря 1996 года N 586-1)	I	54

Президент Кыргызской Республики

Указ Президента Кыргызской Республики "Об образовании Государственного агентства по закупкам при Правительстве Кыргызской Республики" (от 29 января 1997 года УП N 31)	III	10
Указ Президента Кыргызской Республики "О дополнительных мерах по защите предпринимательской деятельности и упорядочению работы контролирующих органов" (от 1 апреля 1997 года N 71)	V	25
Указ Президента Кыргызской Республики "О мерах по совершенствованию системы оплаты и учета потребляемого природного газа" (от 8 апреля 1997 года УП N 99)	IV	38
Указ Президента Кыргызской Республики "О повышении размеров трудовых пенсий, назначенных до 1994 года" (от 15 апреля 1997 года УП N 103)	IV	39
Указ Президента Кыргызской Республики "О мерах по усилению ответственности юридических лиц за незаконный выпуск ценных бумаг" (от 15 апреля 1997 года УП N 104)	IV	39
Указ Президента Кыргызской Республики "Об упорядочении выпуска в обращение органами местного самоуправления долговых ценных бумаг" (от 15 апреля 1997 года УП N 105)	IV	40
Указ Президента Кыргызской Республики "О дополнительных мерах по обеспечению участия социально уязвимых слоев населения в приватизации стратегических предприятий республики" (от 7 июня 1997 года УП N 164)	VI	6
Указ Президента Кыргызской Республики "О повышении размеров заработной платы" (от 23 июня 1997 года УП N 189)	VI	6
Указ Президента Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о Национальном агентстве связи Кыргызской Республики" (от 15 октября 1997 года УП N 284)	X	46
Распоряжение Президента Кыргызской Республики (от 5 января 1997 года РП N 2)	II	15
Распоряжение Президента Кыргызской Республики (от 21 мая 1997 года РП N 166)	VI	5
Распоряжение Руководителя Администрации Президента Кыргызской Республики (от 10 июня 1997 года N 84)	VIII	41

Правительство Кыргызской Республики

Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о порядке, условиях страхования и размере страховых выплат в случаях причинения вреда жизни и здоровью государственных служащих при исполнении служебных обязанностей" (от 5 декабря 1996 года N 573)	I	57
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о порядке распределения, учета и контроля за использованием и обеспечением возвратности кредитных средств, выделяемых из бюджета" (от 5 декабря 1996 года N 574)	I	63
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О новых подходах к решению жилищной проблемы в Кыргызской Республике и мерах по их практической реализации" (от 17 декабря 1996 года N 597)	I	65



Постановление Правительства Кыргызской Республики "О выпуске облигаций сберегательного займа Кыргызской Республики" (от 24 декабря 1996 года N 628)	I	72
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О порядке транзитных перевозок спирта и алкогольной продукции по таможенной территории Кыргызской Республики" (от 4 января 1997 года N 3)	I	73
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Правил о порядке подготовки проектов решений Правительства Кыргызской Республики и нормативных правовых актов министерств и административных ведомств Кыргызской Республики" (от 4 января 1997 года N 4)	II	18
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О проведении пилотного (экспериментального) проекта по открытию частных нотариальных контор в Кыргызской Республике" (от 5 января 1997 года N 8)	I	74
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об оказании финансовой поддержки сельским товаропроизводителям в 1997 году" (от 5 января 1997 года N 10)	I	77
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об организации работ по стандартизации, обеспечению единства измерений, сертификации продукции и услуг в Кыргызской Республике" (6 января 1997 года N 12)	II	27
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О сроках уплаты акцизного налога" (от 21 января 1997 года N 21)	II	36
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О механизме кредитования сельских товаропроизводителей за счет бюджетных средств, выделяемых в 1997 году" (от 23 января 1997 года N 25)	II	37
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об организационных мерах по выполнению Закона Кыргызской Республики "О республиканском бюджете Кыргызской Республики на 1997 год", постановлений Законодательного собрания и Собрания народных представителей Жогорку Кенеша Кыргызской Республики по данному вопросу, замечаний и просьб депутатов Жогорку Кенеша Кыргызской Республики, высказанных при обсуждении вышеуказанного Закона" (от 24 января 1997 года N 31)	II	38
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О Временном порядке оформления и погашения межхозяйственного кредита между хозяйствующими субъектами Кыргызской Республики" (от 31 января 1997 года N 47)	II	58
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О временном порядке действия на территории Кыргызской Республики ставок отдельных видов налогов" (от 31 января 1997 года N 49)	II	60
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О государственной поддержке действующих и созданию новых предприятий пищевой и перерабатывающей промышленности" (от 1 февраля 1997 года N 50)	III	11
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Вопросы Министерства сельского и водного хозяйства Кыргызской Республики" (от 3 февраля 1997 года N 51)	III	13
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по обеспечению своевременного возврата предприятиями и организациями ранее выданных бюджетных ссуд и иностранных кредитов" (от 3 февраля 1997 года N 52)	III	18
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О Министерстве труда и социальной защиты Кыргызской Республики" (от 3 февраля 1997 года N 53)	III	25
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О Государственном фонде развития экономики при Министерстве финансов Кыргызской Республики" (от 6 февраля 1997 года N 62)	III	32
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по укреплению платежной дисциплины и оздоровлению финансового состояния хозяйствующих субъектов" (от 7 февраля 1997 года N 69)	III	34
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об установлении льготных норм за пользование природным газом и коммунальными услугами ветеранам Великой Отечественной войны и Вооруженных Сил" (от 7 февраля 1997 года N 70)	III	36
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Инструкции о порядке исчисления и уплаты акцизного налога по товарам, производимым в Кыргызской Республике и импортируемым в Кыргызскую Республику" (от 7 февраля 1997 года N 71)	III	37
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об экономической амнистии хозяйствующих субъектов перед бюджетом в части их обязательств по выплате финансовых и штрафных санкций" (10 февраля 1997 года N 74)	II	65
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О тарифах страховых взносов и введении ежемесячной отчетности страхователей по обязательному государственному социальному страхованию на 1997 год" (от 14 февраля 1997 года N 85)	III	44
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Вопросы Государственного департамента по антимонопольной политике при Министерстве финансов Кыргызской Республики" (от 18 февраля 1997 года N 88)	III	45

Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об упорядочении налогообложения операций, связанных с производством, переработкой и реализацией золота и серебра, производимых в Кыргызской Республике" (от 20 февраля 1997 года N 90)	III	49
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Временного положения об авторском праве и смежных правах" (от 20 февраля 1997 года N 91)	III	50
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Вопросы Государственного агентства по закупкам при Правительстве Кыргызской Республики" (от 24 февраля 1997 года N 100)	III	64
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О пролонгации кредита Правительства Японии, предоставленного предприятиям легкой промышленности Кыргызской Республики" (от 24 февраля 1997 года N 103)	III	66
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о методике определения таможенной стоимости товаров" (от 25 февраля 1997 года N 106)	III	67
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О дополнительных мерах по выполнению постановления Правительства Кыргызской Республики от 13 декабря 1996 года N 586 "О внесении дополнений в постановление Правительства Кыргызской Республики от 8 января 1996 года N 9 "Об утверждении Положения о порядке применения акцизных марок в Кыргызской Республике на производство, импорт и реализацию табачных изделий и алкогольных напитков" (от 4 марта 1997 года N 127)	III	71
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Вопросы Министерства юстиции Кыргызской Республики" (от 7 марта 1997 года N 129)	III	71
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О некоторых мерах по расширению охвата страховыми взносами лиц, занятых в коллективных и индивидуальных фермерских, крестьянских хозяйствах, а также занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица" (от 11 марта 1997 года N 133)	III	76
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по ликвидации незавершенных строительных жилых домов, объектов социальной-культурной сферы и административного назначения" (от 12 марта 1997 года N 137)	III	76
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О ставках акцизного налога в Кыргызской Республике" (от 12 марта 1997 года N 139)	III	77
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по реализации Соглашения между Правительством Кыргызской Республики и Правительством Республики Казахстан о принципах взимания налога на добавленную стоимость при экспорте и импорте товаров (работ, услуг)" (от 13 марта 1997 года N 144)	III	80
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О развитии деятельности независимых оценщиков имущества в Кыргызской Республике" (от 17 марта 1997 года N 147)	IV	41
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о пенсиях за особые заслуги перед Кыргызской Республикой" (от 19 марта 1997 года N 151)	V	27
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по сокращению расходов, финансируемых из республиканского бюджета" (от 25 марта 1997 года N 164)	IV	48
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об оказании государственной поддержки отдельным предприятиям молочной промышленности" (от 25 марта 1997 года N 165)	IV	50
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об установлении лимита потребления электроэнергии населением на отопительный сезон" (от 27 марта 1997 года N 166)	IV	51
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О введении государственной регистрации прав пользования землей" (от 2 апреля 1997 года N 172)	IV	51
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об упорядочении законопроектной работы в государственных органах исполнительной власти и управления" (от 3 апреля 1997 года N 181)	IV	54
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об упорядочении законопроектной работы в государственных органах исполнительной власти и управления" (от 3 апреля 1997 года N 181)	V	29
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О Типовых правилах внутреннего трудового распорядка для государственных служащих" (от 3 апреля 1997 года N 183)	IV	54
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о порядке проведения государственной квалификационной сертификации специалистов строительной отрасли" (от 3 апреля 1997 года N 188)	IV	60
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О финансовой поддержке угольной промышленности Кыргызской Республики" (от 8 апреля 1997 года N 193)	IV	64
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по обеспечению выполнения финансовых обязательств предприятий" (от 10 апреля 1997 года N 204)	IV	65
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О передаче функции по доставке и выплате пенсий органам Социального фонда при Правительстве Кыргызской Республики" (от 11 апреля 1997 года N 208)	V	30

Постановление Правительства Кыргызской Республики "О сферах деятельности министерств Кыргызской Республики по вопросам внешней политики и внешнеэкономической деятельности" (от 14 апреля 1997 года N 210)	V	31
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Временного положения о порядке исчисления и взимания платы за предоставление льгот по налогам с субъектов свободных экономических зон Кыргызской Республики" (от 14 апреля 1997 года N 220)	IV	66
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О разработке отчетного межотраслевого баланса производства, распределения товаров и услуг по методологии системы национальных счетов" (от 15 апреля 1997 года N 224)	V	32
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О возврате земель гослесфонда, ранее переданных в долгосрочное пользование сельхозпредприятиям, и передаче колхозных и госхозных лесов Государственному агентству по лесному хозяйству при Правительстве Кыргызской Республики" (от 15 апреля 1997 года N 226)	V	33
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Перечня государственных должностей государственных служащих в органах государственной власти и управления Кыргызской Республики" (от 15 апреля 1997 года N 228)	V	41
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О работе Государственного агентства по геологии и минеральным ресурсам при Правительстве Кыргызской Республики по обеспечению горнодобывающей промышленности сырьевыми запасами и задачах по их восполнению" (от 24 апреля 1997 года N 240)	V	52
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О поддержке государственных программ в области образования, проводимых в Кыргызской Республике с участием Турецкой Республики" (от 25 апреля 1997 года N 246)	V	54
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении положений о Конкурсной комиссии по лицензированию прав пользования недрами в Кыргызской Республике, о порядке проведения конкурсов на получение прав пользования недрами на территории Кыргызской Республики и о лицензировании прав пользования недрами на территории Кыргызской Республики" (от 29 апреля 1997 года N 256)	V	55
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О повышении размеров трудовых пенсий, назначенных до 1994 года" (от 30 апреля 1997 года N 257)	V	60
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О реализации Указа Президента Кыргызской Республики от 8 апреля 1997 года "О мерах по совершенствованию системы оплаты и учета потребляемого природного газа" (от 2 мая 1997 года N 263)	V	61
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об итогах переоценки основных фондов в Кыргызской Республике на 1 января 1996 года" (от 2 мая 1997 года N 264)	V	63
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О вопросах земельного налога" (от 2 мая 1997 года N 265)	V	66
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о порядке предоставления льгот лицам, награжденным государственными наградами Кыргызской Республики" (от 6 мая 1997 года N 268)	V	68
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Временного положения о порядке управления рынками в Кыргызской Республике, правил торговли на рынках Кыргызской Республики и работы мелкооптовой торговой сети на территории Кыргызской Республики" (от 6 мая 1997 года N 269)	V	70
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по обеспечению функционирования отдельных органов государственного управления" (от 7 мая 1997 года N 270)	V	79
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по усилению контроля за незаконным ввозом и вывозом товаров, вещей и иных предметов" (от 12 мая 1997 года N 274)	VI	7
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О государственной регистрации выпуска ценных бумаг акционерными обществами" (от 15 мая 1997 года N 279)	VI	14
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по дальнейшей демонаполизации, совершенствованию управления и разгосударствлению предприятий монополизированных отраслей экономики" (от 15 мая 1997 года N 280)	VI	14
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по обеспечению социальной защиты военнослужащих Кыргызской Республики" (от 15 мая 1997 года N 282)	VI	16
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О лицензировании отдельных видов деятельности" (от 26 мая 1997 года N 293)	VI	17
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об освобождении предприятий республики от уплаты финансовых, штрафных санкций и пени по задолженности перед бюджетом за период с 1992 по 1995 годы" (от 27 мая 1997 года N 298)	VI	23
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О выпуске и обращении жилищных сертификатов" (от 28 мая 1997 года N 303)	VI	24
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Устава акционерного общества "Кыргызэнерго" (от 31 мая 1997 года N 317)	VI	26

Постановление Правительства Кыргызской Республики "О дополнительных мерах по завершению купонной приватизации государственной собственности в Кыргызской Республике" (от 31 мая 1997 года N 318)	VI	41
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О неотложных мерах, связанных с реализацией распоряжения Президента Кыргызской Республики от 21 мая 1997 года N 166" (от 31 мая 1997 года N 319)	VI	43
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о порядке предоставления органами службы занятости финансовой поддержки безработным гражданам, желающим заниматься предпринимательской деятельностью" (от 2 июня 1997 года N 330)	VI	44
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О совершенствовании системы обеспечения республики нефтепродуктами, природным и сжиженным газом" (от 4 июня 1997 года N 336)	VI	52
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по техническому перевооружению и увеличению производства экспортной продукции в государственном акционерном обществе "Майлуу-Суу"ский электроламповый завод" (от 9 июня 1997 года N 340)	VII	54
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Концепции реформы пенсионного обеспечения в Кыргызской Республике на период до 2000 года" (от 9 июня 1997 года N 342)	VII	54
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении плана законопроектных работ Правительства Кыргызской Республики на 1997 год" (от 9 июня 1997 года N 343)	VII	58
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Правил перемещения физическими лицами товаров и иных предметов через таможенную границу Кыргызской Республики" (от 11 июня 1997 года N 347)	VI	54
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по реализации Указа Президента Кыргызской Республики от 1 апреля 1997 года "О дополнительных мерах по защите предпринимательской деятельности и упорядочению работы контролирующих органов" (от 24 июня 1997 года N 372)	VII	61
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О механизме возврата кредитов сельскими товаропроизводителями и их последующего выделения предприятиям пищевой и перерабатывающей промышленности Кыргызской Республики в виде товарного кредита" (от 30 июня 1997 года N 394)	VII	63
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по усилению контроля за ввозом и реализацией горюче-смазочных материалов" (от 7 июля 1997 года N 404)	VII	64
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О порядке уничтожения (переработки) продукции (товаров), признанной непригодной к реализации" (от 9 июля 1997 года N 407)	VIII	42
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об обязательном медицинском страховании граждан в Кыргызской Республике" (от 16 июля 1997 года N 418)	VIII	46
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о порядке государственной регистрации нормативных правовых актов министерств, Фонда государственного имущества Кыргызской Республики, государственных комитетов и административных ведомств Кыргызской Республики" (от 21 июля 1997 года N 424)	VIII	51
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Временного положения о предоставлении и прецеду землепользователям земельных участков Фонда перераспределения сельскохозяйственных угодий при Министерстве сельского и водного хозяйства Кыргызской Республики" (от 20 августа 1997 года N 480)	X	49
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об отводе и использовании сельскохозяйственных угодий" (от 1 сентября 1997 года N 499)	X	52
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о порядке выдачи физическим и юридическим лицам лицензий на право занятия деятельностью по оказанию правовых услуг" (от 12 сентября 1997 года N 528)	X	53
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о лицензировании строительной деятельности на территории Кыргызской Республики" (от 16 сентября 1997 года N 535)	X	56
Постановление Правительства Кыргызской Республики и Нацбанка Кыргызской Республики "О мерах по реализации Закона Кыргызской Республики "О восстановлении и защите сбережений граждан Кыргызской Республики" (от 16 сентября 1997 года N 536)	X	68
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О Порядке отчуждения жилых домов и квартир жилищного фонда иностранным юридическим и физическим лицам на территории Кыргызской Республики" (от 22 сентября 1997 года N 544)	X	68
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении инструкций о порядке исчисления и уплаты акцизного налога по товарам, импортируемым в Кыргызской Республики, и по администрированию налога на добавленную стоимость с товаров, импортируемых в Кыргызской Республике" (от 26 сентября 1997 года N 557)	X	70

Постановление Правительства Кыргызской Республики "О ставках и порядке расчета и взимания разовых платежей за приобретение права пользования и ежегодного налога за пользование землями населенных пунктов и землями сельскохозяйственного назначения" (от 1 октября 1997 года N 577)	XI	20
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О дополнительных мерах по защите потребительского рынка и активизации оптовой и фирменной торговли в Кыргызской Республике" (от 6 октября 1997 года N 580)	X	80
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по реализации Закона Кыргызской Республики "Об автомобильных дорогах" (от 14 октября 1997 года N 588)	XI	23
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О мерах по реализации промышленной политики и углублению реформы предприятий" (от 14 октября 1997 года N 589)	XI	37
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О ходе выполнения Плана законопроектных работ Правительства Кыргызской Республики на 1997 год и проводимой Министерством юстиции Кыргызской Республики работе по координации законопроектной деятельности министерств и административных ведомств республики" (от 15 октября 1997 года N 592)	XI	48
Постановление Правительства Кыргызской Республики "О грубых нарушениях финансовой дисциплины на предприятиях, в организациях и учреждениях Кыргызской Республики" (от 20 октября 1997 года N 612)	XI	52
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о порядке, условиях и сроках представления государственными служащими сведений о полученных доходах и имуществе, принадлежащем им на праве собственности" (от 27 октября 1997 года N 629)	XI	56
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о порядке учета, исчисления и подтверждения страхового стажа, учитываемого при назначении пенсий по государственному пенсионному социальному страхованию" (от 28 октября 1997 года N 635)	XI	58
Постановление Правительства Кыргызской Республики "Об утверждении Перечня государственных складов временного хранения и таможенных складов (терминалов), предназначенных для таможенного оформления и хранения спирта и иных подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками" (от 14 ноября 1997 года N 664)	XI	61
Распоряжение Правительства Кыргызской Республики (от 5 июля 1997 года N 232-р)	VII	65

Государственный департамент по антимонопольной политике Кыргызской Республики

Приказ Госдепартамента по антимонопольной политике Кыргызской Республики "Об утверждении Порядка антимонопольного регулирования деятельности хозяйствующих субъектов, оказывающих услуги населению и другим потребителям на территории Кыргызской Республики" (от 28 марта 1997 года N 165/05)	XI	66
--	----	----

Государственная налоговая инспекция Кыргызской Республики

Правила проведения открытых аукционов по продаже имущества, изъятого в счет погашения налоговой задолженности (утверждены ГНИ Кыргызской Республики от 26 февраля 1997 года)	III	81
--	-----	----

Государственная таможенная инспекция Кыргызской Республики

Приказ ГТИ Кыргызской Республики "Об утверждении временных положений и инструкций" (от 7 октября 1997 года N 15-7/209)	XI	71
--	----	----

Государственная финансовая инспекция Кыргызской Республики

Инструкция о порядке проведения ревизий и проверок органами Государственной финансовой инспекции при Правительстве Кыргызской Республики (утверждена ГФИ Кыргызской Республики от 29 августа 1997 года N 6/2)	X	88
---	---	----

Министерство труда и социальной защиты Кыргызской Республики

Положение о порядке предоставления льгот по услугам связи отдельным категориям граждан в соответствии с Законом Кыргызской Республики "О ветеранах войны, Вооруженных Сил и тружениках тыла" и постановлением Правительства Кыргызской Республики от 31 июля 1996 года N 348 (утверждено Минтруда и соцзащиты Кыргызской Республики от 28 февраля 1997 года)	VIII	61
--	------	----

Положение о порядке предоставления льгот отдельным категориям граждан при посещении театрално-зрелищных мероприятий и культурно-просветительных учреждений в соответствии с Законом Кыргызской Республики от 8 мая 1996 года "О ветеранах войны, Вооруженных Сил и тружениках тыла" (утверждено Минтруда и соцзащиты Кыргызской Республики от 7 марта 1997 года)	VIII	63
Положение о порядке предоставления льгот на проезд на воздушном транспорте отдельным категориям граждан Кыргызской Республики (утверждено Минтруда и соцзащиты Кыргызской Республики от 6 февраля 1997 года)	VIII	64
Положение о порядке предоставления льгот по медицинскому обслуживанию ветеранов войны и труда в соответствии с Законом Кыргызской Республики от 8 мая 1996 года "О ветеранах войны, Вооруженных Сил и тружениках тыла" и постановлением Правительства Кыргызской Республики от 31 июля 1996 года N 348 (утверждено Минтруда и соцзащиты Кыргызской Республики от 20 февраля 1997 года)	VIII	66
Положение о порядке предоставления льгот отдельным категориям граждан за оплату жилой площади и коммунальных услуг (утверждено Минтруда и соцзащиты Кыргызской Республики от 20 февраля 1997 года)	VIII	70

Министерство финансов Кыргызской Республики

Приказ Минфина Кыргызской Республики и Нацбанка Кыргызской Республики "О порядке применения отдельных положений налогового законодательства Кыргызской Республики" (от 31 декабря 1996 года N 31/n/95)	II	67
Приказ Минфина Кыргызской Республики (от 1 октября 1997 года N 268/n)	XII	7
Письмо Минфина Кыргызской Республики (от 1 октября 1997 года N 15-11/4953)	X	96

Министерство юстиции Кыргызской Республики

Приказ Минюста Кыргызской Республики "О порядке допуска к публикации и регистрации текстов публикуемых законов" (от 30 июля 1997 года N 21)	VIII	86
Разъяснения о применении Положения о порядке государственной регистрации нормативных правовых актов министерств, Фонда государственного имущества Кыргызской Республики, государственных комитетов и административных ведомств Кыргызской Республики (утверждены Минюстом Кыргызской Республики от 11 ноября 1997 года)	XI	69

Национальная комиссия по рынку ценных бумаг при Президенте Кыргызской Республики

Постановление Нацкомиссии по ценным бумагам Кыргызской Республики "Об утверждении Правил взимания сборов за регистрацию выпуска ценных бумаг, перерегистрацию выпуска ценных бумаг, выдачу лицензий на право ведения профессиональной деятельности по ценным бумагам" (от 16 мая 1997 года N 10)	VIII	55
Постановление Нацкомиссии по ценным бумагам Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о порядке взимания в бюджет доходов, полученных от размещения ценных бумаг, не прошедших государственную регистрацию" (от 25 июля 1997 года N 11)	VII	66
Постановление Нацкомиссии по ценным бумагам Кыргызской Республики "Об утверждении Правил проведения общего собрания акционеров и акционерных обществах Кыргызской Республики" (от 25 июля 1997 года N 12)	VII	68
Постановление Нацкомиссии по ценным бумагам Кыргызской Республики "О Положении о порядке регистрации и перерегистрации выпуска акций акционерных обществ в Кыргызской Республике" (от 30 июля 1997 года N 13)	VII	74
Постановление Нацкомиссии по ценным бумагам Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о продаже акций акционерных обществ, имеющих 200 и более акционеров" (от 10 июля 1997 года N 16)	VIII	57
Постановление Нацкомиссии по ценным бумагам Кыргызской Республики "О проекте Положения о выпуске и обращении облигаций, эмитируемых акционерными обществами" (от 17 июля 1997 года N 17)	XI	63
Постановление Нацкомиссии по ценным бумагам Кыргызской Республики "Об утверждении Положения о нормативных показателях достаточности собственных средств, устанавливаемых для профессиональных участников рынка ценных бумаг" (от 27 августа 1997 года N 20)	X	82
Постановление Нацкомиссии по ценным бумагам Кыргызской Республики "Об утверждении Правил учета и отчетности в акционерных обществах и инструкций о порядке составления и представления эмитентами годового отчета по ценным бумагам и отчета об итогах размещения и погашения выпуска облигаций" (от 4 сентября 1997 года N 23)	X	84
Положение о порядке выплаты дивидендов по акциям акционерных обществ (утверждено Коллегией Госагценбулаг при Правительстве Кыргызской Республики от 2 сентября 1996 года)	VI	59

Национальный банк Кыргызской Республики

Постановление Правления Нацбанка Кыргызской Республики "Об утверждении Правил предоставления ломбардного кредита" (от 13 января 1997 года N 1/3)	IV	68
Постановление Правления Нацбанка Кыргызской Республики "О Правилах валютных торгов проводимых Национальным банком Кыргызской Республики" (от 23 января 1997 года N 2/1)	II	67
Постановление Правления Нацбанка Кыргызской Республики "О новой редакции Положения об обязательных резервах" (от 19 марта 1997 года N 6/1)	IV	70
Постановление Правления Нацбанка Кыргызской Республики "О новой редакции Положения о порядке формирования финансовой отчетности коммерческих банков и финансово-кредитных учреждений, лицензируемых Национальным банком Кыргызской Республики" (от 19 марта 1997 года N 6/8)	IV	80

Фонд государственного имущества Кыргызской Республики

Инструкция о порядке учета остатков государственного пакета акций после проведения купонных и денежных аукционов и отчетности (утверждена постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VI	65
Инструкция по использованию и индексации специальных платежных средств ("Менчиктештируу купону") Кыргызской Республики, направляемых на выкуп жилищного фонда (утверждена постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VI	67
Инструкция по распределению 5% акций, передаваемых бесплатно трудовому коллективу преобразуемых предприятий (утверждена постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VI	70
Инструкция по расчету стартовой цены акций, выставляемых на денежные аукционы, в соответствии с результатами специализированных купонных аукционов (утверждена постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VI	82
Положение о порядке утверждения кандидатуры Председателя Правления государственного акционерного общества (утверждено постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VI	64
Положение о менеджерской группе (утверждено постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VI	71
Положение о продаже акций на открытом аукционе (утверждено постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VI	72
Положение о порядке обращения и погашения "Менчиктештируу купону" (утверждено постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VI	77
Положение о порядке приватизации нежилого фонда в Кыргызской Республике (утверждено постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VI	81
Временное положение о согласовании залоговых сделок (утверждено постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VIII	83
Временное положение о порядке взыскания имущества по погашению задолженности в Социальный фонд государственных предприятий (объединений) и акционерных обществ с долевым участием государства (утверждено постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VIII	85
Методические указания по продаже имущества (активов) предприятий, подлежащих ликвидации (утверждены постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 11 апреля 1997 года N 50)	VI	62
Методические указания по оценке стоимости имущества объектов разгосударствления и приватизации (утверждены постановлением Правления ФГИ Кыргызской Республики от 23 мая 1997 года N 74)	VIII	73



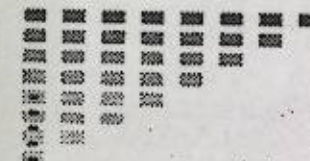
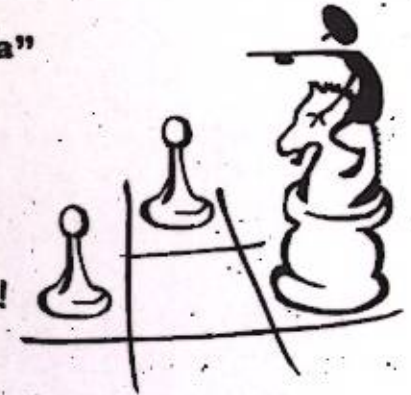
Журнал "Нормативные акты Кыргызской Республики"

Издаётся с 1993 года
С 1 января 1998 года выходит
2 РАЗА В МЕСЯЦ

Только журнал "Нормативные акты Кыргызской Республики. Экономика" дает Вам оперативную и наиболее полную подборку документов как высших органов власти и управления, так и различных министерств и ведомств.

Подписка на первое полугодие 1998 года принимается во всех почтовых отделениях связи!

Почтовой индекс 77397



Информационно-правовая система

ТОКТОМ 96

для IBM-совместимых компьютеров



- Полная база нормативных документов по всему законодательству Кыргызской Республики
- Возможность выбора разделов, необходимых в Вашей работе
- Выпуск ежемесячного обновления информационной базы
- Обслуживание на Вашем рабочем месте

Вы имеете возможность выбрать наиболее удобный способ получения системы "ТОКТОМ 96" - курьерская, по спецсвязи, по электронной почте. ОсОО "АДК Лтд" берет на себя обязательства по доставке Системы и ее обновлений в любой регион.

Общество с ограниченной ответственностью "АДК Лтд"

Адрес: 720071, Кыргызская Республика, г. Бишкек, пр. Чуй 265а, ком. 322а

Телефоны: (3312) 24-26-03, 25-53-59 Факс: (3312) 25-53-59

E-mail: adk@toktom.bishkek.su

**Совет по аудиторской деятельности
Министерства финансов Кыргызской Республики**

Палата аудиторов Кыргызской Республики

представляют:

аудиторские организации, имеющие лицензии на право ведения аудиторской деятельности и предоставления услуг на территории Кыргызской Республики (по состоянию на 1 декабря 1997 года)

№	Наименование аудиторской фирмы	№ лицензии	Телефон
1	"КЫРГЫЗАУДИТ"	ю-1, 25.05.94	22-49-35
2	"АУДИТ-СЕРВИС"	ю-11, 28.11.94	26-26-78
3	"АУДИТ" ЛТД	ю-3, 20.05.94	29-35-12
4	"ЯКОБС-АУДИТ" ЛТД	ю-13, 26.01.95	29-37-06
5	"ТОРГ-АУДИТ"	ю-9, 28.11.94	22-38-64
6	"ИНАУДИТ"	ю-24, 15.12.96	22-24-37
7	"АЛЬПАРИ"	ю-25, 15.12.96	44-39-45
8	"КЫРГЫЗБАНКАУДИТ"	ю-8, 28.11.94	21-64-54
9	"МАРКА-АУДИТ БИШКЕК"	ю-19, 31.01.95	28-44-22
10	"ЭВРИКА"	ю-17, 20.01.96	22-62-12
11	"УСТАТ"	ю-22, 15.12.96	22-38-05
12	"ВЛАДИМИР" ЛТД (город Кара-Балта)	ю-18, 20.01.96	2-20-83
13	"ЭРКИН-АУДИТ" (город Каракол)	ю-12, 26.05.95	2-08-95
14	Филиал "АУДИТ" ЛТД (город Чолпон-Ата)	ю-7, 20.05.94	4-49-57
15	"АУДИТ-КОНСАЛТИНГ"	ю-39, 15.12.95	47-91-78
16	"ЭСЕП" ЛТД	ю-4, 20.05.94	21-76-53
17	"АГРО-ЭСЕП"	ю-7, 25.10.94	26-46-58
18	"ОШ-ЭСЕП" (город Ош)	ю-10, 28.11.94	2-79-61
19	"АУДИТ-ПРАЙС"	ю-21, 20.05.96	47-91-78
20	"АУДИТЭКС"	ю-20, 20.06.96	23-38-80
21	"ЛЮРИНА-АУДИТ"	ю-23, 15.12.96	22-17-94
22	"БАТКЕН-ЭСЕП"	ю-16, 08.12.95	г.Баткен

Совет по аудиторской деятельности Кыргызской Республики, Палата аудиторов Кыргызской Республики предупреждают собственников, руководителей предприятий всех форм собственности, руководителей налоговых инспекций, что физические и юридические лица, не имеющие лицензии не имеют право на ведение аудиторских проверок. Заключение, подписанные без наличия лицензии на аудиторскую деятельность признаются недействительными.

С предложениями и вопросами обращаться по следующим телефонам:

Совет по аудиторской деятельности Кыргызской Республики: 26-42-10, 26-46-45.

Палата аудиторов Кыргызской Республики: 22-38-64, 22-49-35.