

Неофициальный перевод

Зарегистрирован
Министерством адалат Туркменистана
под № 665 от 7 сентября 2012 г.

Утвержден приказом
Министра финансов Туркменистана
№ 93-Ö от 10-го августа 2012 г.

Национальный стандарт финансовой отчетности для государственных бюджетных учреждений 7

«УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, ИЗМЕНЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКИХ ОЦЕНКАХ И ОШИБКИ»

(с учетом изменений и дополнений, утвержденных приказом Министерства финансов Туркменистана № 32-Ö от 19 марта 2014 года и зарегистрированных Министерством адалат Туркменистана под № 746 от 2 апреля 2014 года)

Содержание	№ пунктов
Общие положения.....	1-5
Определения.....	6
Изменения в учетной политике	7-15
Изменение в бухгалтерских оценках.....	16-22
Ошибки.....	23-29
Раскрытие информации	30-33
Невозможность ретроспективного пересчета.....	34-38
Дата вступления в силу.....	39

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Цель настоящего стандарта состоит в том, чтобы определить порядок:
 - а) учета изменений учетной политики, а также раскрытия информации об изменениях в учетной политике;
 - б) изменений в бухгалтерских оценках;
 - в) исправления ошибок прошлых отчетных периодов.
2. Стандарт планирует улучшить качество финансовой отчетности учреждения в отношении уместности, надежности и сопоставимости этой финансовой отчетности во времени и с финансовой отчетностью других учреждений.
3. Настоящий стандарт применяется при учете изменений в учетной политике, изменений в бухгалтерских оценках и исправления ошибок предыдущего периода.

4. Налоговые последствия исправления ошибок предыдущего периода и ретроспективных корректировок, сделанных для внедрения изменившейся учетной политики рассматриваются национальным стандартом финансовой отчетности для коммерческих предприятий.

5. При составлении учетной политики государственные бюджетные учреждения могут применять «Типовую учетную политику для государственных бюджетных учреждений», подготовленную Министерством финансов Туркменистана.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

6. В настоящем стандарте используются следующие термины:

Учетная политика - конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, принятые учреждением для составления и представления финансовой отчетности.

Изменения в бухгалтерской оценке - корректировка балансовой стоимости актива или обязательства, либо суммы периодического потребления актива, осуществляемая в результате оценки текущего статуса активов или обязательств, либо связанных с ними ожидаемых будущих выгод и обязательств. Изменения в бухгалтерских оценках представляют собой результат новой информации или новых событий и, соответственно, не являются исправлением ошибок.

Практически невозможное применение - требование является практически невозможным, если учреждение не может применить его после всех необходимых попыток это сделать. Ретроспективно применять по отношению к конкретному предыдущему периоду изменившуюся учетную политику или осуществлять ретроспективное представление отчетности для исправления ошибки считается практически невозможным, когда:

а) не представляется возможным определить эффект от ретроспективного применения изменившейся учетной политики или ретроспективного пересчета;

б) ретроспективное применение изменившейся учетной политики или ретроспективный пересчет требует допущений относительно того, какими были бы в тот период намерения руководства;

в) ретроспективное применение изменившейся учетной политики или ретроспективный пересчет требует расчетной оценки значительных сумм и нет возможности объективно выделить информацию касательно расчетной оценки данных сумм, которая:

служила бы свидетельством обстоятельств, имевших место на дату, на которую суммы должны были быть признаны, оценены и раскрыты; и

была бы доступна на момент разрешения финансовой отчетности за предыдущий период к представлению, среди прочей информации.

Существенность - опущения или искажения статей существенны, если по отдельности или в совокупности они могут повлиять на решения или оценки, сделанные на основе финансовой отчетности использующими ее

лицами. Существенность зависит от характера или размера опущения или искажения, оцениваемого в имеющихся обстоятельствах. Характер или размер статьи, либо сочетание того и другого, могут быть решающим фактором.

Ошибки предшествующего периода – опущения или искажения, имеющиеся в финансовой отчетности учреждения за один или более предшествующих периодов, возникающие вследствие того, что не была использована или неверно была использована надежная информация, которая:

а) была доступна, когда финансовая отчетность за данные периоды была утверждена к выпуску; и

б) можно было бы разумно ожидать, что она будет получена и принята во внимание при составлении и представлении данной финансовой отчетности.

Такие ошибки включают в себя следствия математических ошибок, ошибок при применении учетной политики, опущений или неверного истолкования фактов, а также мошенничества.

Перспективное применение изменения учетной политики и признание влияния изменения на бухгалтерскую оценку, заключается, соответственно, в:

а) применении новой учетной политики к операциям, другим событиям и условиям, которые имели место после даты изменения политики;

б) признании влияния этого изменения в расчетной оценке в текущем и будущих периодах, затронутых данным изменением.

Ретроспективное применение - это применение новой учетной политики к операциям, другим событиям и условиям таким образом, как если бы эта новая политика использовалась всегда.

Ретроспективный пересчет - исправление признания, оценки и раскрытия сумм в элементах финансовой отчетности, таким образом, как если бы ошибка предшествующего периода никогда не была допущена.

ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ

7. Изменение в порядке учета, признании или оценке операции, события и условия в рамках одного метода учета рассматривается как изменение в учетной политике.

8. Следующие действия не являются изменениями учетной политики:

а) применение учетной политики к операциям, другим событиям или условиям, отличающимся по существу от ранее происходивших операций, других событий или условий; и

б) применение новой учетной политики к операциям, другим событиям или условиям, которые не происходили ранее, или не были существенными.

9. При условии соблюдения положений пункта 11:

а) учреждение должно учитывать изменения в учетной политике, являющиеся результатом первоначального принятия национального

стандарта финансовой отчетности для государственных бюджетных учреждений в соответствии со специальными переходными положениями, если таковые имеются, предусмотренными в данном стандарте; и

б) если учреждение изменяет учетную политику при первоначальном внедрении национального стандарта финансовой отчетности для государственных бюджетных учреждений, не содержащую специальных переходных положений, применимых к данному изменению, либо изменяет учетную политику добровольно, оно должно учитывать изменения в учетной политике ретроспективно.

10. При условии соблюдения положений пункта 11, если изменение в учетной политике учитывается ретроспективно в соответствии с пунктом 9, учреждение должно скорректировать начальное сальдо по каждому затронутому компоненту чистых активов/капитала в самом раннем из представленных периодов, а также другие сравнительные суммы, раскрытые в каждом из предыдущих представленных периодов, таким образом, как если бы новая учетная политика использовалась всегда.

11. Если использование ретроспективного применения требуется в соответствии с пунктом 9 а) или б), изменение в учетной политике должно применяться ретроспективно, за исключением случаев, когда практически невозможно определить влияние, относящееся к определенному периоду, или кумулятивное влияние изменения.

12. Когда нет практической возможности определить воздействие, которое изменение в учетной политике оказало бы в конкретном периоде на сравнительную информацию за один или более предыдущих представленных периодов, учреждение должно применить новую учетную политику к балансовой стоимости активов и обязательств на начало наиболее раннего из периодов, на которые практически осуществимо распространить ретроспективный подход, (а таким периодом может быть и текущий период), и должен соответствующим образом скорректировать начальное сальдо по каждому затронутому компоненту чистых активов/капитала в данном периоде.

13. В случае практической невозможности определения в начале текущего периода кумулятивного эффекта от применения новой учетной политики ко всем предыдущим периодам, учреждение должно скорректировать сравнительную информацию для того, чтобы перспективно применить новую учетную политику как можно с более ранней даты, какую позволяет практическая осуществимость.

14. Когда учреждение ретроспективно применяет новую учетную политику, оно распространяет новую учетную политику на сравнительную информацию за предыдущие периоды настолько, насколько позволяет практическая осуществимость. Ретроспективное применение измененной учетной политики к предыдущему периоду не является практически осуществимым, если только не существует практическая возможность определить кумулятивное воздействие этого изменения на суммы, указанные в отчете о финансовом положении, как на начало, так и на конец данного

периода. Сумма итоговой корректировки, относящаяся к периодам, предшествующим тем, которые были включены в финансовую отчетность, переносится на начальное сальдо самого раннего из представленных предыдущих периодов по каждому затронутому компоненту чистых активов/капитала. Обычно корректировка касается аккумулированной чистой прибыли или убытка. Однако корректировка может быть сделана в отношении другого компонента. Любая другая информация о предыдущих периодах, в частности, исторические сводки финансовых данных, тоже пересчитываются с наиболее раннего периода, насколько позволяет практическая осуществимость.

15. В случае практической неосуществимости ретроспективного применения новой учетной политики из-за невозможности определить кумулятивный эффект от применения новой учетной политики ко всем предыдущим периодам, учреждение в соответствии с пунктом 13 применяет новую политику на основе перспективного применения с начала наиболее раннего периода, какой позволяет практическая осуществимость. Поэтому учреждение не принимает во внимание ту часть суммы кумулятивной корректировки активов, обязательств и чистых активов/капитала, которая возникает до этой даты.

ИЗМЕНЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКИХ ОЦЕНКАХ

16. В результате неопределенностей, свойственных оказанию услуг, торговле или другим видам деятельности, многие статьи финансовых отчетов не могут быть точно рассчитаны, а могут быть лишь оценены. Процесс оценки включает подготовку экспертных оценок, основывающихся на самой свежей, доступной и достоверной информации. К примеру, может потребоваться оценка:

- а) государственных доходов от сбора налогов;
- б) безнадежных долгов, возникающих вследствие несобранных налогов;
- в) устаревание запасов;
- г) справедливой стоимости финансовых активов или финансовых обязательств;
- д) сроков полезной службы, или ожидаемой схемы получения будущих экономических выгод или сервисного потенциала от амортизируемых активов или доли выполненных работ при строительстве дороги;
- е) гарантийные обязательства.

17. Использование обоснованных оценок является важной частью подготовки финансовых отчетов и не снижает их степени надежности.

18. Оценка может пересматриваться, если меняются обстоятельства, на которых она основывалась. Это также может происходить в результате появления новой информации или накопления опыта. По своей природе пересмотр оценок не ведет к корректировке определений чрезвычайной статьи или ошибки.

19. Когда трудно провести различие между изменением учетной политики и изменением в бухгалтерских оценках, такое изменение трактуется как изменение в бухгалтерской оценке.

20. Влияние изменения бухгалтерской оценки должно быть признано перспективно посредством включения в прибыль или убыток в:

а) периоде, когда произошло изменение, если оно влияет только на данный период; или

б) периоде, когда произошло изменение, и в будущих периодах, если оно влияет на те и другие.

21. В случае, если изменение в расчетных оценках приводит к изменениям в активах и обязательствах, либо относится к статье чистых активов/капитала, оно признается путем корректировки балансовой стоимости соответствующего актива, обязательства или статьи чистых активов/капитала в период, когда произошло такое изменение.

22. Ожидаемый учет влияния изменения в бухгалтерской оценке применяется в отношении операций, других событий и условий со дня изменения в оценке. Изменение в бухгалтерских оценках может влиять только на прибыль или убыток текущего периода, либо на прибыль или убыток как текущего, так и будущего периодов. Например, изменение оценки суммы безнадежных долгов, влияет только на размер прибыли/убытка текущего периода, и поэтому признается немедленно. Однако, изменение срока полезной службы или предполагаемой схемы получения экономических выгод или сервисного потенциала от амортизируемого актива влияет на амортизационные расходы в текущем периоде и в каждом последующем периоде оставшегося срока полезной службы актива. В обоих случаях воздействие изменения, относящееся к текущему периоду, признается как доход или расход в текущем периоде. Воздействие, если оно есть, на будущие периоды признается соответственно в будущих периодах.

ОШИБКИ

23. Ошибки могут быть допущены при учете, оценке, представлении или раскрытии какой-либо информации финансовой отчетности.

24. Учреждение должно проводить ретроспективное исправление существенной ошибки предыдущего периода в первой части финансовой отчетности, утвержденной к выпуску, после их обнаружения путем:

а) корректировки сравнительных сумм предыдущего периода, представленного в отчете, в котором произошла ошибка; либо

б) корректировки начального сальдо активов, обязательств и чистых активов/капитала за представленный предыдущий период, если ошибка произошла до представленного в отчете предшествующего периода.

25. Ошибка предыдущего периода должна исправляться путем ретроспективного пересчета, за исключением случаев, когда невозможно определить воздействие ошибки конкретного периода, либо ее кумулятивное воздействие.

26. В случае, когда невозможно определить воздействие ошибки конкретного периода на сравнительную информацию по одному или более предшествующим периодам, представленным в отчете, проводится корректировка начального сальдо активов, обязательств и чистых активов/капитала за более ранний период, где возможно провести ретроспективный пересчет (это может быть и текущий период).

27. В случае, когда невозможно определить в начале текущего периода кумулятивное воздействие ошибки всех предыдущих периодов, проводится пересчет сравнительной информации для перспективного исправления ошибки с более ранней даты, с которой возможно провести пересчет.

28. Исправление ошибки предыдущего периода исключается из суммы прибыли или убытка за период, в котором была обнаружена ошибка. Любая информация, представленная за предыдущие периоды, в том числе исторические сводки финансовой информации, также пересчитываются насколько возможно.

29. Следует проводить различие между исправлением ошибок и изменениями в расчетных оценках. Последние по своей природе являются приближенными значениями, которые могут нуждаться в пересмотре по мере поступления дополнительной информации. Например, признанные прибыль или убыток по результатам условных фактов хозяйственной деятельности не представляют собой исправления ошибки.

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

30. Если первоначальное применение национальных стандартов финансовой отчетности для государственных бюджетных учреждений оказывает воздействие на текущий или любой из предшествующих периодов или имело бы такое воздействие, если бы было практически осуществимо определить сумму корректировки, или может оказать воздействие на последующие периоды, учреждение должно раскрывать следующую информацию:

- а) название стандарта;
- б) характер изменения в учетной политике;
- в) насколько практически осуществимо, сумму корректировки по каждой затронутой статье финансовой отчетности для текущего и для каждого из представленных предыдущих периодов;
- г) насколько практически осуществимо, сумму корректировки, относящуюся к периодам, предшествующим тем, которые включены в сравнительную информацию; и
- д) если ретроспективное применение практически неосуществимо к определенному предыдущему периоду и периодам, предшествующим тем, которые включаются в сравнительную информацию, обстоятельства, вызвавшие такое положение, а также описание того, каким образом и с какого момента осуществлялось применение измененной учетной политики.

Нет необходимости повторно раскрывать данную информацию в финансовой отчетности последующих периодов.

31. Характер и величина изменений в расчетных оценках, оказывающие существенное воздействие в текущем периоде, или существенное воздействие которых ожидается в последующих периодах, должны раскрываться, за исключением раскрытия воздействия в будущих периодах, когда невозможно провести оценку такого воздействия.

32. Если осуществить количественную оценку воздействия в будущих периодах практически невозможно, информация об этом подлежит раскрытию.

33. Учреждение должно раскрывать следующую информацию:

а) характер ошибки предыдущего периода;

б) для каждого представленного в отчете предыдущего периода, величину исправления по каждой статье финансового отчета, на которых отразилась ошибка;

в) величину исправления на начало более раннего предшествующего периода, представленного в отчете;

г) если невозможно провести ретроспективный пересчет за конкретный предыдущий период, обстоятельства, которые привели к невозможности проведения корректировки, а также описание как и когда ошибка была исправлена.

Такая раскрытая информация может не включаться в финансовую отчетность последующих периодов.

НЕВОЗМОЖНОСТЬ РЕТРОСПЕКТИВНОГО ПЕРЕСЧЕТА

34. В некоторых случаях невозможно провести пересчет сравнительной информации за один или более предыдущих периодов для достижения сопоставимости с текущим периодом. Например, сбор данных предыдущего периода может проводиться таким образом, который не позволяет провести ретроспективное применение новой учетной политики или ретроспективный пересчет для исправления ошибки предыдущего периода, а восстановление данных будет невозможным.

35. Часто бывает необходимым проведение оценки применения учетной политики к компонентам финансовой отчетности, признанным или раскрытым в отношении операций, других событий или условий. Оценка по существу является субъективной, поэтому ее можно проводить после отчетной даты. Проведение оценки гораздо сложнее ретроспективного применения учетной политики или проведения ретроспективного пересчета для исправления ошибки предыдущего периода ввиду долгого периода времени, прошедшего с момента появления ошибки в учете операции, иного события или условия. Однако, цель проведения оценки предыдущих периодов аналогична цели оценки текущего периода, а именно, оценки для отражения условий, которые существовали на момент совершения операции, другого события или условия.

36. Поэтому, ретроспективное применение новой учетной политики или исправление ошибки предыдущего периода требует характерной информации, которая:

а) подтверждает обстоятельства, существовавшие на дату(ы) совершения операции, другого события или условия, и

б) имеется в наличии на момент утверждения к выпуску финансовой отчетности за рассматриваемый предыдущий период, из других данных.

37. Для некоторых видов оценки (например, расчет справедливой стоимости, не основанный на видимой цене или видимых затратах), не возможно определить такие виды информации. В случае, когда ретроспективное применение, либо ретроспективный пересчет требует проведения значимой оценки, для которой невозможно определить эти два вида информации, ретроспективное применение новой учетной политики или корректировка ошибки предыдущего периода практически невозможна.

38. Ретроспективная оценка не должна использоваться при применении новой учетной политики, или корректировки сумм предыдущего периода путем предположения намерений руководства за тот период либо путем оценки сумм, которые были учтены, оценены и раскрыты в предыдущем периоде.

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

39. Настоящий стандарт финансовой отчетности вступает в силу с 1 января 2013 года.

Приложение

Настоящий стандарт разработан в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности для общественного сектора 3 (IPSAS 2007) «Учетная политика, изменения в расчетных оценках и ошибки» за исключением следующего:

некоторые пункты откорректированы для большей ясности;

исключен раздел «Выбор и применение учетной политики»;

исключены положения относительно изменения учетной политики при наличии переходных положений по применению стандартов впервые;

исключены требования к отдельным раскрытиям, связанные с изменением учетной политики при наличии переходных положений по применению стандартов впервые.