

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 18**
«ДОХОДЫ ОТ НЕОБМЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ»

Содержание	№ пунктов
Общие положения.....	1-4
Определения	5
Признание и оценка активов.....	6-9
Признание и оценка дохода.....	10-48
Раскрытие информации.....	49-50
Дата вступления в силу.....	51

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Целью данного стандарта является установление требований к финансовой отчетности по доходам, формирующимся от необменных операций, но отличающихся от таких необменных операций, вызывающих увеличение объединений предприятий или компаний. Стандарт рассматривает вопросы, касающиеся признания и оценки доходов от необменных операций, включая установление вкладов собственников (владельцев собственности).

2. Настоящий стандарт применяется при учете доходов от необменных операций.

3. Стандарт не применяется при объединении учетных единиц (учреждений), что является необменной операцией.

4. Большая часть доходов государственных органов и других учреждений обычно формируется от необменных операций таких, как: трансферты (за наличный или безналичный расчет), включая гранты, погашение задолженности, штрафы, завещания, пожертвования, а также товары в натуральной форме или добровольная не денежная помощь в виде каких-либо услуг.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

5. При описании данного стандарта применяются термины, имеющие следующее значение:

Обменные операции - операции, при которых одно учреждение получает активы или услуги, или при которых погашаются обязательства, или напрямую другому предприятию в обмен предоставляется эквивалент приблизительной равноценной стоимости (в основном, в форме наличности, товаров, услуг или предоставления других активов в пользование).

Расходы, понесенные через налоговую систему - суммы средств доступные для бенефициариев независимо от того платят ли они налоги.

Взыскание - экономические выгоды или сервисный потенциал, которые могут быть получены или получаемые государственными предприятиями согласно определению суда иди другого правоприменительного органа вследствие нарушения закона или установленных норм и правил.

Необменные операции - операции, не являющиеся обменными. При необменной операции, учреждение или получает эквивалент стоимости от другого предприятия, не предоставляя напрямую эквивалентную стоимость обмена, или предоставляет стоимость другому предприятию, не получая напрямую эквивалентную стоимость обмена.

Ограничения на основной капитал - условия, ограничивающие или направляющие цели, на которые может быть использован основной капитал, но без указания того, что будущие экономические выгоды или сервисный потенциал должны быть возвращены цеденту (получателю по трансферту), если они не используются так, как это было установлено.

Оговаривающие условия по основному капиталу - положения законов, норм, правил и обязывающих соглашений, устанавливаемые для неподотчетных учреждений, использующих основной капитал предприятия.

Налогооблагаемое событие - событие, определенное правительством, законодательным или другим уполномоченным органом в качестве предмета (субъекта) налогообложения.

Налоги - экономическая выгода или сервисный потенциал, выплачиваемые или подлежащие уплате в обязательном порядке предприятиями государственного сектора в соответствии с установленными законами или положениями в целях формирования государственных доходов. Налоги не включают взыскания и другие штрафы, налагаемые за нарушение закона.

Трансферты - поступления будущих экономических выгод или сервисного потенциала от необменных операций, отличающихся от налогов.

ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА АКТИВОВ

6. Приток ресурсов от необменных операций, выраженный в форме отличной от услуг в натуральном выражении, соответствующий определению актива, может признаваться в качестве актива тогда и только тогда, когда:

- а) вероятно, что будущие экономические выгоды или сервисный потенциал, относящиеся к активу, поступят в учреждение; и
- б) стоимость актива может быть достоверно оценена.

7. Когда актив приобретается посредством операции, имеющей обменный и необменный компоненты, учреждение признает обменный компонент в соответствии с принципами и требованиями других НСФОГБУ. Необменный компонент признается в соответствии с принципами и требованиями данного стандарта. При определении того, имеет ли операция различимые обменные и необменные компоненты, требуется профессиональная экспертная оценка. Там, где невозможно установить по отдельности обменный и необменный компоненты, операция рассматривается как необменная операция.

8. Актив, приобретенный посредством необменной операции первоначально оценивается по свой реальной стоимости на дату приобретения.

9. Согласно с принципами НСФОГБУ «Запасы», НСФОГБУ «Инвестиционное имущество» и НСФОГБУ «Основные средства», активы, приобретенные посредством необменных операций, оцениваются по своей справедливой рыночной стоимости на день приобретения.

ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА ДОХОДА

10. Приток ресурсов от необменной операции, признаваемый активом, должен считаться прибылью или доходом равно как и признание обязательств в отношении этого же притока средств.

11. По мере того, как учреждение удовлетворяет настоящему обязательству, признанному таковым в отношении притока средств от необменной операции, признаваемой активом, оно (учреждение) должно снизить признанную переходящую сумму обязательства и признать сумму дохода равную этому снижению.

12. Когда в результате необменной операции учреждение признает увеличение общей суммы активов, доход признается учреждением. Если в отношении притока средств, возникших в результате необменной операции, учреждением признается обязательство с последующим снижением его суммы по причине возникновения налогооблагаемого события или удовлетворения обязательства, учреждением признается доход. Если приток средств возникает в результате вклада владельцев или собственников, данный приток как обязательство или доход не признается.

13. Время признания дохода определяется характером условий и их решением. Например, если условием оговаривается, что учреждение будет предоставлять товары или услуги третьей стороне или возвращает неиспользованные средства цеденту, доход будет признаваться как выручка от предоставленных товаров или услуг.

14. Доход от необменных операций оценивается согласно увеличению в общей сумме активов, признанных учреждением.

15. Когда в результате необменной операции учреждение признает актив, также признается и доход, эквивалентный сумме актива, если не требуется признание обязательства. При необходимости признания обязательства, оно будет оцениваться в соответствии с требованиями пункта 19, и увеличение в общей сумме активов, если таковое имеется, будет признано доходом. Если в последующем обязательство будет снижено по причине возникновения налогооблагаемого события или необходимости удовлетворения условия, размер сниженной суммы обязательства будет признан доходом.

16. Текущая задолженность, возникающая в результате необменной операции и соответствующая определению обязательства, будет признана таковой тогда и только тогда, когда:

а) возможно, для удовлетворения обязательства потребуется отток ресурсов, включающих будущие экономические выгоды и сервисный потенциал; и

б) может быть сделана достоверная оценка суммы обязательства.

17. Текущая задолженность является обязательством по выполнению определенного действия и может повлиять на сумму обязательства в отношении любой необменной операции. Текущая задолженность предусматривается требованиями и положениями законов или обязательными соглашениями, устанавливающими базу для трансфертов. Они также могут возникать в обычном рабочем порядке, например, при признании авансовых поступлений.

18. Если подотчетное учреждение (организация) получает ресурсы до подписания обязательного соглашения по трансферту, оно признает обязательство по авансовому поступлению до момента, когда соглашение становится обязательным.

19. Сумма, признаваемая в качестве обязательства, должна представлять собой предельно точный расчет той суммы, которая необходима для уплаты настоящего обязательства на отчетную дату.

20. Расчет учитывает риски и непредвиденные ситуации, касающиеся событий, требующих признания обязательства. Там, где временная стоимость денег существенна, обязательство рассчитывается по приведенной стоимости суммы, ожидаемой к получению для выполнения обязательства.

Налоги

21. Учреждение должно признать актив в отношении налогов при возникновении налогооблагаемого события и соблюдения критериев признания.

22. Средства, получаемые от налоговых поступлений, удовлетворяют определению актива, когда учреждение контролирует ресурсы как результат прошлого (налогооблагаемого) события и ожидает получить будущую экономическую выгоду или сервисный потенциал от этих ресурсов. Ресурсы, полученные от налоговых поступлений, соответствуют критерию признания

актива, когда вероятно, что ожидается приток ресурсов и их рыночная стоимость может быть точно рассчитана. Степень вероятности, касающаяся притока ресурсов, определяется на основе доказательства, имеющегося ко времени первичного признания, включающая, но не ограничивающаяся раскрытием налогоплательщиком налогооблагаемого события.

23. Понятие налоговых доходов актуально только в отношении государства, взыскивающего доход, но не учреждений (подотчетных учреждений). Например, когда центральный орган власти взыскивает налог, который собирается при помощи его налогового ведомства, активы и доходы будут принадлежать государству, но не налоговому ведомству.

24. Налоги удовлетворяют определению «необменных операций», так как налогоплательщик передает государству ресурсы напрямую без получения в обмен приблизительно равной стоимости. Пока налогоплательщик может получать выгоды от мер социальной политики, установленной государством, они не предусматриваются напрямую в обмен за уплату налогов.

25. Согласно определениям «активов», «пассивов» денежные поступления от налогов, полученных до наступления налогооблагаемого события, признаются активом и пассивом (авансовые денежные поступления), потому что событие, которое дает право получения подотчетным учреждением налоговых поступлений еще не наступило, а критерии на признание налогооблагаемого дохода не получило удовлетворения, несмотря на то, что подотчетная организация уже получила приток денежных средств. Авансовые налоговые поступления не отличаются существенно от других авансовых денежных поступлений. Поэтому пассив признается до тех пор, пока не наступит налогооблагаемого события. С наступлением налогооблагаемого события, погашается пассив и признается доход.

Трансферты

26. Подотчетное учреждение будет признавать актив в отношении трансфертов, когда переданные денежные средства будут удовлетворять определению актива и удовлетворять критериям признания актива.

27. Трансферты включают гранты, прощение долгов, штрафы, акты завещания, подарки, пожертвования и товары и услуги, выраженные в натуральной форме. Все эти элементы имеют общий признак заключающийся в том, что они перечисляют денежные средства от одного лица другому без обеспечения равноценной стоимости при обмене и не являются налогами, как это определено данным стандартом.

28. Трансферты удовлетворяют определению актива, когда подотчетное учреждение управляет денежными средствами в результате прошлого события (трансфера) и ожидает получение будущих экономических выгод или сервисного потенциала от таких денежных средств. Трансферты удовлетворяют критериям признания актива, когда есть вероятность, что

приток денежных средств наступит, и их стоимость может быть надежно оценена. При определенных обстоятельствах, когда кредитор прощает задолженность, может возникнуть сокращение в балансовой стоимости ранее признанной задолженности. В этих случаях вместо того, чтобы признать актив в результате трансфера, подотчетная организация сокращает балансовую стоимость задолженности.

29. Трансферты денежных средств, удовлетворяющие определению «вкладов от собственников», не формируют доход. Соглашения, которые определяют, что объект, обеспечивающий денежные средства, наделяется правами распределения будущих экономических выгод или сервисного потенциала в течение срока существования объекта-получателя или правами распределения любого излишка активов над пассивами в случае, когда объект-получатель ликвидируется, или которые указывают, что организация, обеспечивающая денежные средства, имеет финансовый интерес в объекте-получателе, который можно продать, обменять, передать или выкупить, в сущности, являются соглашениями по внесению вкладов от собственников.

Оценка переданных активов

30. Переданные активы оцениваются по стоимости на дату приобретения. Подотчетные учреждения разрабатывают виды учетной политики для признания и оценки активов, соответствующих НСФОГБУ. 17. Финансовые инструменты, включая наличность и трансферты к получению, удовлетворяющие определению финансового инструмента и прочие активы также будут оцениваться по стоимости на дату приобретения соответствующей учетной политикой.

Прощение долга и принятие задолженности

31. Кредиторы будут иногда отказываться от своего права взыскивать долг с объекта государственного сектора, эффективно аннулируя этот долг. Например, правительство может аннулировать заем местного органа власти. В таких обстоятельствах местный орган власти признает увеличение чистых активов, потому что аннулируется задолженность, которую он ранее признавал.

32. Подотчетные учреждения признают доход в отношении прощения задолженности, когда прежний долг больше не отвечает определению задолженности или удовлетворяет критериям признания задолженности, при условии, что прощение задолженности не удовлетворяет определению вклада от собственников.

33. Там, где контролирующее подотчетное учреждение прощает долг находящийся в полной собственности учреждения, которой управляет, или принимает ее задолженности, операция может рассматриваться как вкладом от собственников.

34. Доход, возникающий в результате прощения задолженности, оценивается по стоимости прощенного долга. Обычно это балансовая стоимость долга к прощению.

Штрафы

35. Штрафы - это экономические выгоды или сервисный потенциал, принятый или получаемый подотчетным учреждением, от лица или другого объекта по определению суда или другого правоохранительного органа, как следствие нарушения человеком или другим учреждением требований законов или правил. В некоторых юрисдикциях сотрудники правоприменительных органов, следящие за соблюдением законов юрисдикции, могут налагать штрафы на лиц, нарушающих закон. В этих случаях, обычно, у человека будет выбор либо уплатить штраф, либо обратиться в суд для защиты своей невиновности. Повсюду, где ответчик достигает соглашения с обвинителем, которое включает оплату штрафа вместо того, чтобы судиться, оплата признается как штраф.

36. Штрафы, обычно, требуют от подотчетного учреждения передачи основной суммы наличности правительству и не выдвигать перед правительством никаких условий, которые можно признать обязательством. Штрафы признаются в качестве дохода, когда счета дебитора удовлетворяют определению актива и удовлетворяют критериям признания актива. Когда объект собирает штрафы в качестве агента, штраф не будет доходом учреждения, занимающейся сбором.

Акты завещаний

37. Акт завещания - это передача, сделанная согласно желанию умершего лица. Для акта завещания прошлым событием, дающим управление денежными средствами, имеющими будущие экономические выгоды или сервисный потенциал является момент, когда у объекта имеется иск, исполнимый в судебном порядке, например, по смерти завещателя, или дарении заверенной копии завещания, в зависимости от законов юрисдикции.

38. Акты завещаний, удовлетворяющие определению актива, признаются активом и доходом, когда есть вероятность, что будущие экономические выгоды или сервисный потенциал могут стать проблематичными, если между смертью завещателя и организацией, получающей любые активы, проходит какой-то период времени. Подотчетному учреждению придется определить, достаточно ли недвижимости умершего лица для удовлетворения всех исков и всех актов завещания. Если воля умершего лица оспаривается, это также может оказаться на вероятности притока активов в учреждение.

39. Справедливая рыночная стоимость активов по акту завещания определяется таким же образом, как и для даров и пожертвований, описанных в пункте 43.

Подарки и пожертвования, включая товары в натуральном выражении

40. Подарки и пожертвования - это добровольная передача активов, включая наличность или другие денежные активы, товары и услуги в натуральном выражении, которые одно учреждение оказывает другой, обычно без всяких условий. Цедент может быть учреждением или частным лицом. Для подарков и пожертвований наличностью или других денежных активов и товаров в натуральном выражении, прошлое событие, порождающее управление денежными средствами, воплощающими будущие экономические выгоды или сервисный потенциал- это получение подарка или пожертвование.

41. Подарки и пожертвования (отличных от добровольных услуг в натуральном выражении) признаются активами и доходом, когда есть вероятность, что учреждение получит притоки будущих экономических выгод или сервисного потенциала и стоимость активов можно будет надежно оценить. Что касается подарков и пожертвований, сам факт дарения, пожертвования и передачи законного права обладать ими происходит одновременно и при таких обстоятельствах нет сомнения, что подотчетное учреждение получит приток будущих экономических выгод.

42. Товары в натуральном выражении признаются активами, когда товары получают и когда есть обязывающая условие получить товар. Если товары в натуральном выражении принимаются без каких-либо условий, доход признается немедленно. Если условия ставятся, то признается задолженность, которая сокращается и доход признается по мере выполнения условий.

43. При первичном признании подарки и пожертвования, включающие товары в натуральном выражении, оцениваются по стоимости на дату приобретения, которая может быть установлена со ссылкой на рынок, где есть спрос или оценкой. Оценка стоимости актива обычно осуществляется профессиональным оценщиком, который имеет соответствующую профессиональную подготовку и квалификацию. Для многих активов справедливая рыночная стоимость будет немедленно определяться с учетом прокотированных цен на рынке, где есть спрос на быстро реализуемые товары.

Услуги в натуральном выражении

44. Подотчетное учреждение может признать, но от нее не требуется признание активов и доходов от услуг в натуральном выражении.

45. Услуги в натуральном выражении - это услуги, предоставляемые отдельными лицами объектам государственного сектора при необменной операции. Такие услуги удовлетворяют определению актива, потому что подотчетная организация контролирует денежные средства, от которых ожидается приток будущих экономических выгод или сервисного потенциала. Такие активы, однако, используются сразу же, и также признается, что равноценная операция будет отражать потребление таких услуг, представленных в натуральном выражении. Услуги в натуральном выражении можно также использовать для формирования актива, и в этом случае сумма, признаваемая в отношении услуг в натуральном выражении, будет включаться в стоимость создаваемого актива.

46. Учреждения могут быть получателями услуг в натуральном выражении, предоставляемых в рамках добровольных или недобровольных программ, действующих в интересах государства, например:

- а) техническая помощь других правительств или международных организаций;
- б) лица, призванные виновными в нарушениях, могут использоваться для выполнения общественных работ в учреждениях;
- в) государственные больницы могут принимать услуги добровольцев;
- г) местные органы власти могут принимать услуги добровольцев-пожарников.

47. Из-за многих неопределенностей, имеющихся вокруг услуг в натуральном выражении, включая возможность осуществления контроля услуг и оценки их стоимости, данный стандарт не требует признания услуг в натуральном выражении.

Авансовые поступления трансфертов

48. Там, где учреждение получает денежные средства до того, как соглашение по трансферту становится обязывающей, денежные средства признаются активом, когда они удовлетворяют определению актива и удовлетворяют критериям признанию актива. Учреждение также признает обязательство по авансовому денежному поступлению, если соглашение по трансферту еще не является обязывающей. Авансовые денежные поступления по трансфертам не отличаются от других авансовых денежных поступлений, поэтому обязательство признается до тех пор пока не наступит событие, делающее соглашение по трансферту обязывающим и пока не будут выполняться прочие условия соглашения, обязательство не будет снято и не будет признан доход.

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

49. Учреждение раскрывает либо на лицевой стороне документа, либо в примечаниях к финансовым отчетам общего назначения:

а) сумму дохода от необменных операций, признанных в период и представленных отдельно по основным категориям:

налоги, показывающие отдельно основные категории налогов; и трансферты, показывающие отдельно основные категории доходов от трансфертов;

б) наличие и суммы любых предварительно полученных поступлений от необменных операций;

в) сумму любых прощенных обязательств.

50. Учреждение раскрывает в примечаниях к финансовым отчетам общего назначения:

а) типы учетной политики, принятые для признания дохода от необменных операций;

б) по основным категориям налогооблагаемого дохода, которые организация не может надежно оценить в период, в который происходит налогооблагаемое событие, информация о характере этого налога;

в) характер и виды основных актов завещания, подарков, пожертвований к получению, представленных отдельно по основным категориям товаров в натуральном выражении.

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

51. 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 23 (IPSAS 2007) «Доходы от необменных операций (налоги и трансферты)» за исключением следующего:

некоторые пункты откорректированы для большей ясности; исключены подразделы «Контроль актива, Прошлый период, Возможный приток ресурсов, Непредвиденные активы, Вклады собственников, Условия по основному капиталу, Оценка активов вследствие операций налогообложения, Налоговые затраты».