

**Утвержден приказом Министра
финансов Туркменистана
№ 12-Ö от 8-го февраля 2012 г.**

**Национальный стандарт финансовой отчетности
для коммерческих предприятий 1**

«ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

Содержание	№ пунктов
Общие положения.....	1-4
Определения	5-6
Назначение и правила представления финансовой отчетности	7-35
Отчет о финансовом положении.....	36-54
Отчет о совокупной прибыли.....	55-68
Отчет об изменениях в капитале	69-73
Отчет о движении денежных средств	74
Примечания к финансовой отчетности.....	75-94
Промежуточная финансовая отчетность	95-106
Дата вступления в силу.....	107

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Цель стандарта заключается в том, чтобы установить предприятиям основу для представления финансовой отчетности общего назначения (далее - финансовая отчетность) и промежуточной финансовой отчетности, сопоставимой:

как во времени (за ряд отчетных периодов);

так и с финансовой отчетностью других предприятий.

2. Стандарт устанавливает общие правила по составлению и представлению финансовой отчетности:

рекомендации по ее соответствуанию стандартам;

рекомендации по структуре финансовой отчетности;

минимальные требования к содержанию финансовой отчетности;

минимальные требования к содержанию промежуточной финансовой отчетности.

Вопросы признания, оценки и раскрытия информации об отдельных объектах учета рассматриваются в других стандартах.

3. Настоящий стандарт применяется:

ко всей финансовой отчетности общего назначения, составленной и представленной в соответствии с национальными стандартами финансовой отчетности;

к промежуточной финансовой отчетности;

действует в равной степени для всех предприятий, независимо от того, должны ли они составлять консолидированную или отдельную финансовую отчетность.

4. Многие предприятия также представляют и другие виды отчетов, например о природоохранных мероприятиях, о добавленной стоимости, в частности, в отраслях, где экологические факторы имеют особое значение, а также в тех случаях, когда работники рассматриваются как значимая группа пользователей. Отчеты, представляемые помимо финансовой отчетности, не входят в сферу применения настоящего стандарта.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

5. В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Финансовая отчетность общего назначения - это отчетность, которая предназначена для удовлетворения нужд тех пользователей, которые не имеют возможности истребовать предоставление отчетов, отвечающих их конкретным информационным потребностям.

Промежуточная финансовая отчетность - финансовый отчет, содержащий либо полный комплект финансовой отчетности, либо комплект сокращенной финансовой отчетности (в соответствии с настоящим стандартом) за промежуточный период.

Промежуточный период - это отчетный период, продолжительность которого короче полного финансового года.

Практическая невозможность - применение какого-либо требования является практически невозможным, когда предприятие, предприняв для этого все разумные усилия, все-таки не может его применить.

Существенность - опущения или искажения статей являются существенными, если они могут, каждое по отдельности или в совокупности, повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности. Существенность зависит от размера и характера конкретного опущения или искажения, оцениваемых в контексте сопутствующих обстоятельств. Решающим фактором может оказаться либо размер, либо характер соответствующей статьи, либо сочетание того и другого.

Примечания - содержат информацию, представляемую в дополнение к отчету о финансовом положении, отчету о совокупной прибыли, отчету об изменениях в капитале и отчету о движении денежных средств. В примечаниях приводятся повествовательные описания или более подробный анализ статей, раскрытых в финансовой отчетности, а также информация о тех статьях, которые не подлежат признанию в финансовой отчетности.

6. Оценка того, может ли данное конкретное опущение или искажение повлиять на экономические решения пользователей, и, таким образом, оказаться существенным, требует изучения конкретных особенностей этих пользователей. Предполагается, что пользователи обладают достаточными знаниями в области хозяйственной деятельности и бухгалтерского учета, а также имеют намерение изучить информацию с достаточным старанием.

НАЗНАЧЕНИЕ И ПРАВИЛА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

7. Финансовая отчетность - это структурированное представление информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности предприятия. Цель финансовой отчетности состоит в представлении информации о финансовом положении, о финансовых результатах и движении денежных средств предприятия, которая полезна широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений. Финансовая отчетность также показывает результаты деятельности руководства по управлению ресурсами предприятия.

8. Полный комплект финансовой отчетности включает:

- а) отчет о финансовом положении;
- б) отчет о совокупной прибыли;
- в) отчет об изменениях в капитале;
- г) отчет о движении денежных средств;

д) примечания, в которых кратко изложены основные принципы учетной политики, а также даны дополнительные пояснения к отчетности.

9. При составлении и представлении финансовой отчетности руководство предприятия должно принимать во внимание все нижеизложенные общие правила:

- достоверное представление;
- соответствие стандартам;
- допущение о непрерывности деятельности предприятия;
- метод начисления;
- последовательность представления;
- существенность и агрегирование;
- взаимозачет;
- сравнительная информация.

Достоверное представление

10. Финансовая отчетность должна достоверно представлять финансовое положение, финансовые результаты и движение денежных средств предприятия. Достоверное представление требует правдивого описания влияния хозяйственных операций на активы, обязательства, доходы и расходы в со-

ответствии с определениями и критериями признания, сформулированными в «Концепции».

11. Достоверное представление достигается при условии, что предприятие:

а) выбирает и проводит учетную политику в соответствии с национальным стандартом «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки». При отсутствии соответствующего стандарта применимого к отдельной статье, в национальном стандарте «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» даны рекомендации, которыми следует руководствоваться при включении в отчетность отдельной статьи;

б) представляет информацию, в том числе об учетной политике, таким образом, чтобы она была уместной, надежной, сопоставимой и доступной для понимания;

в) обеспечивает дополнительное раскрытие информации в тех случаях, когда соблюдение определенных требований стандартов недостаточно для того, чтобы пользователи могли понять влияние конкретной операции или событий и условий на финансовое положение и финансовые результаты деятельности предприятия.

Соответствие стандартам

12. Финансовая отчетность, составленная в соответствии с национальными стандартами, должна соответствовать национальным стандартам и содержать четкое и однозначное указание на такое соответствие.

13. Несоответствие учетной политики национальным стандартам финансовой отчетности не может быть компенсировано ни раскрытием информации о ней, ни дополнительными разъяснениями в примечаниях или других материалах.

14. В исключительно редких случаях, когда руководство приходит к заключению о том, что при выполнении определенного требования стандарта отчетность вводит в заблуждение в такой степени, что это противоречит цели финансовой отчетности, изложенной в «Концепции», но при этом соответствующая нормативная правовая база запрещает отступать от данного требования, тогда предприятие должно в максимальной степени уменьшить воздействие тех аспектов соблюдения требования, которые воспринимаются как вводящие в заблуждение, путем раскрытия следующей информации:

а) наименование соответствующего стандарта, характер требования и причины, по которым руководство пришло к заключению, что при выполнении данного требования отчетность будет вводить в заблуждение в такой степени, что это будет противоречить цели финансовой отчетности, изложенной в «Концепции»;

б) для каждого представляемого отчетного периода по каждой статье корректировку, которая по мнению руководства, необходима для обеспечения достоверного представления.

15. При оценке того, является ли выполнение требования стандарта настолько вводящим в заблуждение, что это будет противоречить задаче финансовой отчетности, руководству следует проанализировать следующие аспекты:

- а) причины, по которым цель финансовой отчетности не может быть достигнута в сложившихся конкретных обстоятельствах;
- б) отличие обстоятельств, в которых функционирует предприятие от обстоятельств, в которых действуют другие предприятия, выполняющие требования стандарта. Если при схожих обстоятельствах другие предприятия соблюдают данное требование, то существует опровергимое допущение, что соблюдение указанного требования не будет вводить в заблуждение в такой степени, что возникнет противоречие с целью финансовой отчетности, изложенной в «Концепции».

Допущение о непрерывности деятельности

16. При подготовке финансовой отчетности руководство должно оценить способность предприятия продолжать свою деятельность. Финансовая отчетность должна составляться на основе допущения о непрерывности деятельности, за исключением случаев, когда руководство либо намеревается ликвидировать предприятие или прекратить ее торговую деятельность, либо вынуждено действовать подобным образом в силу отсутствия реальных альтернатив. Если руководство, в ходе оценки, располагает информацией о существенной неопределенности в отношении событий или условий, которая может вызвать серьезные сомнения в способности предприятия непрерывно осуществлять свою деятельность в дальнейшем, то такая неопределенность должна быть раскрыта в отчетности. Если финансовая отчетность составляется не на основе допущения о непрерывности деятельности, то этот факт должен быть раскрыт в отчетности вместе с основой, использованной при подготовке финансовой отчетности, а также причиной, по которой предприятие считается неспособным непрерывно продолжать свою деятельность.

Учет на основе принципа начисления

17. С тем, чтобы выполнить поставленные задачи, финансовая отчетность составляется по методу начисления. Предприятие должно составлять финансовую отчетность, за исключением отчета о движении денежных средств, с использованием метода начисления.

18. Метод начисления предполагает, что статьи в отчетности признаются в качестве активов, обязательств, капитала, доходов и расходов (элементы финансовой отчетности), если они соответствуют определениям и критериям признания, указанных элементов, которые сформулированы в «Концепции».

Последовательность в представлении

19. Формат представления и классификация объектов в финансовой отчетности должны сохраняться последовательно от одного отчетного периода к другому.

20. Предприятие может нарушить последовательность представления финансовой отчетности, когда:

а) более приемлемым становится другое представление информации или другая классификация, с учетом критериев, сформулированных в национальном стандарте «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки», из-за значительных изменений характера деятельности предприятия или анализа его финансовой отчетности;

б) какой-либо стандарт требует изменения в представлении информации.

Существенность и группировка информации

21. Каждый существенный класс аналогичных статей должен представляться в финансовой отчетности отдельно. Статьи, отличающиеся по характеру или функции, должны представляться отдельно, за исключением случаев, когда они являются несущественными.

22. Финансовая отчетность формируется на основе обработки большого числа фактов экономической деятельности, которые группируются в классы в соответствии с их характером или функциональным назначением. Заключительной стадией процесса группировки и классификации отчетной информации является представление сжатых и классифицированных данных, которые формируют статьи:

- а) отчета о финансовом положении;
- б) отчета о совокупной прибыли;
- в) отчета об изменениях в капитале;
- г) отчета о движении денежных средств;
- д) или отдельные статьи в примечании.

23. Любой объект, который не является достаточно существенным для отдельного представления в вышеуказанных отчетах, может оказаться достаточно существенным для отдельного представления в примечаниях.

24. Если статья не является существенной, то ее объединяют с другими статьями вышеуказанных отчетов или представляют в примечаниях. Если информация не является существенной, то выполнение соответствующего требования стандарта по раскрытию информации не носит обязательного характера.

Взаимозачет статей отчетности

25. Активы и обязательства, а также доходы и расходы не подлежат взаимозачету (свернутому представлению), если только это не требуется или не разрешено в соответствии с каким-либо стандартом.

26. В некоторых случаях, результаты операций представляются путем взаимозачета всех возникающих вследствие одной и той же операции доходов и соответствующих расходов, так как представление результатов таких операций отражает сущность соответствующей операции или события. Например, национальный стандарт «Выручка» дает определение выручки и требует, чтобы она оценивалась по справедливой стоимости полученного или ожидаемого вознаграждения, за вычетом суммы скидок, предоставляемых предприятием. Существуют такие операции, которые связаны с основной деятельностью, но выручку не приносят. Результаты таких операций представляются путем взаимозачета дохода и расходов, относящихся к одной операции. Например:

а) прибыли и убытки от выбытия долгосрочных активов, в том числе инвестиций и операционных активов, представляются в отчетах путем вычитания из вырученной от выбытия актива суммы балансовой стоимости актива и соответствующих расходов по его реализации;

б) затраты, связанные с таким оценочным обязательством, которое признается в соответствии с НСФО «Оценочные резервы» и возмещается по условиям договорного соглашения с третьей стороной (например, соглашения о гарантийных обязательствах поставщика), могут представляться свернуто с полученным возмещением;

в) помимо этого свернуто отражаются прибыли (и убытки), возникающие по группе аналогичных операций, например, прибыли (и убытки) по курсовым валютным разницам или прибыли (и убытки) от переоценки финансовых инструментов, предназначенных для реализации.

Тем не менее, если такие прибыли и убытки существенны, то их следует отражать развернуто.

Сравнительная информация

27. За исключением случаев, когда стандарт допускает или требует иное, по всем показателям, отраженным в финансовой отчетности, следует привести сравнительную информацию за предшествующий период. Там, где это имеет значение для понимания финансовой отчетности за текущий отчетный период, сравнительная информация должна включаться и в описательную часть.

28. В некоторых случаях повествовательная информация, представленная в финансовой отчетности за предшествующий период (периоды), сохраняет значимость и в текущем периоде. Пользователям важно знать о существовании неопределенности на предыдущую отчетную дату и о шагах,

предпринятых в течение отчетного периода по разрешению этой неопределенности.

29. Если представление или классификация статей в финансовой отчетности изменены, сравнительные суммы должны быть в обязательном порядке переклассифицированы, за исключением случаев, когда реклассификация практически невозможна. При реклассификации сравнительных сумм предприятие должно раскрыть следующую информацию:

- а) характер изменений классификации;
- б) сумму каждой статьи или класса тех статей, которые были переклассифицированы;
- в) причины изменения классификации.

30. Если реклассифицировать сравнительные суммы практически невозможно, предприятие должно раскрыть следующую информацию:

- а) причину, по которой не проведена реклассификация соответствующих сумм; и
- б) характер корректировок, которые были бы произведены в случае реклассификации соответствующих сумм.

31. Корректировки сравнительной информации при изменении предприятием своей учетной политики или исправлении ошибки установлены национальным стандартом «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

Обозначение финансовой отчетности

32. Финансовая отчетность должна быть четко обозначена и выделена из прочей информации внутри того же опубликованного документа. Пользователям должна быть предоставлена возможность разграничивать информацию, отвечающую требованиям стандартов, и прочую информацию, в которой указанные требования не учтены.

33. Каждый компонент финансовой отчетности должен быть четко обозначен. Помимо этого, для должного понимания представленной информации, необходимо наглядно представлять (и при необходимости повторять) следующую информацию:

- а) наименование отчитывающегося предприятия, составившего финансовую отчетность, а также все изменения, произошедшие с предыдущей отчетной даты;
- б) указание на то, охватывает ли финансовая отчетность отдельное предприятие или группу;
- в) отчетную дату или период, который охвачен финансовой отчетностью в зависимости от того, что более приемлемо для данного компонента финансовой отчетности;
- г) валюту представления отчетности;
- д) степень округления показателей финансовой отчетности. Уровень точности при представлении цифр в финансовой отчетности.

Отчетный период

34. Финансовая отчетность представляется, ежегодно за финансовый год с 1 января по 31 декабря.

35. Промежуточная финансовая отчетность представляется за квартал или за полугодие нарастающим итогом.

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВОМ ПОЛОЖЕНИИ

36. Объекты, представляемые непосредственно в отчете о финансовом положении, должны быть классифицированы как краткосрочные и долгосрочные активы, краткосрочные и долгосрочные обязательства.

37. При классификации активов и обязательств предприятием используется один и тот же обычный операционный цикл. Операционный цикл - это интервал времени между приобретением активов для переработки и их превращением в денежные средства или их эквиваленты. Если обычный операционный цикл не может быть четко идентифицирован, предполагается, что он равен двенадцати месяцам.

38. Актив классифицируется как краткосрочный, если он удовлетворяет любому из приведенных ниже критериев:

а) он предназначен для реализации или потребления при обычных условиях операционного цикла предприятия;

б) он предназначен главным образом для целей реализации;

в) его предполагается реализовать в течение двенадцати месяцев после отчетной даты; либо

г) он представляет собой денежные средства или эквивалент денежных средств (как это определено в НСФО «Отчет о движении денежных средств»), кроме случаев, когда его запрещено обменивать или использовать для погашения какого-либо обязательства в течение, по меньшей мере, двенадцати месяцев после отчетной даты.

Все прочие активы должны классифицироваться как долгосрочные.

39. Краткосрочные активы включают активы (такие, как запасы и дебиторская задолженность), которые потребляются или реализуются в рамках обычного операционного цикла, даже если не предполагается их реализовать в течение двенадцати месяцев после отчетной даты. Краткосрочные активы также включают активы, предназначенные в основном для целей торговли (относящиеся к этой категории финансовые активы классифицируются как предназначенные для торговли в соответствии с НСФО «Финансовые инструменты»), и краткосрочную составляющую долгосрочных финансовых активов.

40. Обязательство должно классифицироваться как краткосрочное, если оно удовлетворяет любому из приведенных ниже критериев:

- а) его предполагается погасить в рамках обычного операционного цикла предприятия;
- б) оно предназначено главным образом для целей реализации;
- в) оно подлежит погашению в течение двенадцати месяцев после отчетной даты;
- г) у предприятия нет безусловного права откладывать погашение соответствующего обязательства в течение как минимум двенадцати месяцев после отчетной даты.

Все прочие обязательства в обязательном порядке должны классифицироваться как долгосрочные.

41. Некоторые краткосрочные обязательства, такие, как торговая кредиторская задолженность и некоторые начисления расходов по оплате труда и прочих операционных затрат, составляют часть оборотного капитала, используемого в течение обычного операционного цикла предприятия. Такие операционные статьи классифицируются как краткосрочные обязательства, даже если они подлежат погашению не ранее чем через двенадцать месяцев после отчетной даты.

42. Другие краткосрочные обязательства не погашаются в рамках обычного операционного цикла, однако подлежат погашению в течение двенадцати месяцев после отчетной даты или предназначены в основном для целей торговли. Примерами служат финансовые обязательства, классифицированные как предназначенные для торговли, банковские овердрафты, а также текущая часть долгосрочных финансовых обязательств, дивиденды к выплате, налоги на прибыль и прочая неторговая кредиторская задолженность. Финансовые обязательства, обеспечивающие долгосрочное финансирование (т.е. не составляющие часть оборотного капитала, используемого в течение обычного операционного цикла предприятия) и не подлежащие погашению в течение двенадцати месяцев после отчетной даты, представляют собой долгосрочные обязательства.

43. Предприятие классифицирует свои финансовые обязательства как краткосрочные, если они подлежат погашению в течение двенадцати месяцев после отчетной даты, даже если:

- а) первоначальный срок погашения составлял более двенадцати месяцев; и
- б) после отчетной даты и до утверждения финансовой отчетности заключено соглашение о рефинансировании или изменении графика платежей на долгосрочной основе.

44. Если предприятие предполагает и имеет возможность по своему усмотрению рефинансировать или продлить какое-либо обязательство на срок, составляющий не менее двенадцати месяцев после отчетной даты, в рамках существующей кредитной линии, оно классифицирует это обязательство как долгосрочное, даже если в противном случае это обязательство подлежало бы погашению в более короткий срок. Тем не менее, если предприятие не может по своему усмотрению рефинансировать или продлевать

обязательство (например, при отсутствии соглашения о рефинансировании), потенциальная возможность рефинансирования не принимается во внимание и обязательство классифицируется как краткосрочное.

45. Тем не менее, обязательство классифицируется как долгосрочное, если кредитор по состоянию на отчетную дату согласился предоставить период отсрочки, заканчивающийся не ранее чем через двенадцать месяцев после отчетной даты, в течение которого предприятие может исправить нарушение и во время которого кредитор не может требовать немедленного погашения.

46. Если предприятие нарушает какое-либо из условий долгосрочного кредитного соглашения по состоянию на отчетную дату или на более раннюю дату, в результате чего обязательство подлежит погашению по требованию, то это обязательство классифицируется как краткосрочное, даже если кредитор согласился, после отчетной даты и до утверждения финансовой отчетности, не требовать платежа на основании допущенного нарушения. Обязательство классифицируется как краткосрочное, поскольку на отчетную дату у предприятия не было безусловного права откладывать его погашение на срок, составляющий не менее двенадцати месяцев после отчетной даты.

47. Предприятие не должно классифицировать отложенные налоговые активы (обязательства) как краткосрочные активы (обязательства). Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства классифицируются как долгосрочные активы и долгосрочные обязательства.

48. Настоящий стандарт не регламентирует порядок или формат, в котором должны представляться статьи, а определяет только перечень статей, отличающихся друг от друга по характеру или функции в степени, достаточной для того, чтобы они подлежали отдельному представлению непосредственно в отчете о финансовом положении.

49. Так в составе отчета о финансовом положении должны быть представлены следующие статьи:

- а) основные средства;
- б) инвестиционное имущество;
- в) нематериальные активы;
- г) финансовые активы (за исключением сумм, указанных в подпунктах д), з) и и));
- д) инвестиции, учитываемые по методу долевого участия;
- е) биологические активы;
- ж) запасы;
- з) торговая и прочая дебиторская задолженность;
- и) денежные средства и эквиваленты денежных средств;
- к) торговая и прочая кредиторская задолженность;
- л) оценочные резервы;
- м) финансовые обязательства (за исключением сумм, указанных в подпунктах к) и л));

н) обязательства и активы по текущему налогу в значении, определенном в НСФО «Налоги на прибыль»;

о) отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы в значении, определенном в НСФО «Налоги на прибыль»;

п) доля меньшинства, представленная в составе собственного капитала (в консолидированной отчетности);

р) выпущенный капитал и капитальные резервы, относящиеся к владельцам собственного капитала материнского предприятия;

о) совокупная сумма активов, классифицированных как предназначенные для реализации, и активов, включенных в выбывающие группы, классифицированные как предназначенные для реализации в соответствии с НСФО «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации»;

п) обязательства, включенные в выбывающие группы, классифицированные как предназначенные для реализации в соответствии с НСФО «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации».

50. Дополнительные статьи, разделы и промежуточные показатели должны вводиться непосредственно в состав отчета о финансовом положении в том случае, когда их представление позволяет лучше продемонстрировать финансовое положение предприятия.

51. Профессиональное суждение о том, следует ли представлять отдельно дополнительные статьи, основывается на оценке следующих факторов:

а) характер и ликвидность активов;

б) функция активов в рамках предприятия;

в) суммы, характер и сроки погашения обязательств.

52. Предприятие должно раскрыть непосредственно в примечаниях более подробную разбивку представленных статей с использованием классификации, которая подходит для деятельности предприятия. Степень детализации в представлении информации определяется требованиями стандарта, а также величиной, характером и функциональным назначением соответствующих объектов.

53. Предприятие должно раскрывать или в отчете о финансовом положении, или в примечаниях следующую информацию:

а) для каждого класса акционерного капитала:

количество акций, разрешенных к выпуску;

количество выпущенных и полностью оплаченных акций, а также выпущенных, но оплаченных не полностью;

номинальную стоимость акции, или указание на то, что акции не имеют номинальной стоимости;

выверку количества акций в обращении на начало и на конец периода;

права, привилегии и ограничения, связанные с соответствующим классом, в том числе ограничения на распределение дивидендов и выплату капитала;

акции предприятия, удерживаемые самим предприятием или ее дочерними или ассоциированными предприятиями;

акции, зарезервированные для выпуска по договорам опциона или продажи, включая условия и суммы;

б) описание характера и цели каждого резерва в рамках собственного капитала.

54. Предприятие, не имеющее акционерного капитала, например товарищество обязано раскрывать информацию, аналогичную вышеприведенной, показывая изменения, произошедшие в течение отчетного периода, по каждой категории капитала, а также права, привилегии и ограничения по каждой категории капитала.

ОТЧЕТ О СОВОКУПНОЙ ПРИБЫЛИ

55. Предприятие обязано представлять все статьи доходов и расходов, признанные в периоде в едином отчете о совокупной прибыли, показывающем компоненты прибыли или убытка и компоненты прочего совокупной прибыли.

56. Как минимум, отчет о совокупной прибыли должен включать линейные статьи, которые представляют следующие суммы за период:

выручку;

расходы по финансированию;

долю предприятия в прибыли или убытках ассоциированных предприятий и совместных предприятий, учтенную согласно методу учета по долевому участию;

расходы по налогу на прибыль;

единую сумму, включающую прибыль или убыток после налогообложения, признанные по результатам оценки по справедливой стоимости за вычетом затрат на реализацию;

прибыль или убыток;

каждый компонент прочей совокупной прибыли, классифицированной по ее характеру;

долю в прочей совокупной прибыли ассоциированных предприятий и совместных предприятий, учтенной согласно методу учета по долевому участию; и

суммарную совокупную прибыль.

57. В консолидированной финансовой отчетности предприятие должно в обязательном порядке раскрывать следующие статьи в отчете о совокупной прибыли:

а) прибыль или убыток за период, относящиеся к неконтрольной доле участия и владельцам материнского предприятия;

б) суммарный совокупный доход за период, относящийся к неконтрольной доле участия и владельцам материнского предприятия.

58. Предприятие должно в обязательном порядке представлять дополнительные линейные статьи, заголовки разделов и промежуточные суммы в отчете о совокупной прибыли, когда такое представление значимо для по-

нимания финансовых результатов деятельности предприятия. При этом необходимо принимать в расчет факторы, включая существенность, а также характер и назначение соответствующих статей доходов и расходов.

59. Предприятие должно в обязательном порядке признавать все статьи доходов и расходов, признанные в периоде, в прибыли или убытке, если иное не требуется или разрешается каким-либо национальным стандартом финансовой отчетности. Предприятие не вправе представлять какие-либо статьи доходов и расходов в качестве чрезвычайных статей в отчете о совокупной прибыли.

60. Предприятие должно в обязательном порядке раскрывать величину налога на прибыль в отношении каждого компонента прочего совокупного дохода, включая переклассификационные корректировки, либо в отчете о совокупной прибыли, либо в примечаниях. Переклассификационная корректировка представляется в составе соответствующего компонента прочего совокупного дохода в том периоде, в котором такая сумма переносится в прибыль или убыток. Например, прибыли, полученные при выбытии имеющихся в наличии для реализации финансовых активов представляются в составе прибыли или убытка текущего периода. Эти суммы могут признаваться в прочей совокупной прибыли как неполученные прибыли текущего или предыдущего периода. Эти неполученные прибыли подлежат вычету из прочей совокупной прибыли в периоде, в котором полученные прибыли перенеслись в прибыль или убыток, во избежание повторного включения их в суммарную совокупную прибыль.

61. Необходимость в переклассификационных корректировках не возникает при изменениях в приросте от переоценки, признаваемых в соответствии с национальным стандартом «Основные средства» или национальным стандартом «Нематериальные активы». Эти компоненты признаются в прочей совокупной прибыли и не переносятся в прибыль или убыток в последующих периодах.

62. Изменения в приросте от переоценки могут переноситься в нераспределенную прибыль в последующих периодах по мере использования актива или при его списании. Если статьи доходов и расходов являются существенными, предприятие должно раскрывать их характер и величину отдельно. Обстоятельства, при которых статьи доходов и расходов будут раскрываться раздельно, включают следующие:

- а) списание стоимости запасов до величины чистой стоимости возможной реализации или основных средств до возмещаемой суммы, а также возмещения таких списаний;
- б) реверсирования любых оценочных резервов;
- в) выбытия объектов основных средств;
- г) выбытия инвестиций.

63. Предприятие обязано представлять анализ расходов, признанных в прибыли или убытке, используя классификацию, основанную либо на характере расходов, либо на их назначении внутри предприятия, в зависимости от

того, какое представление является надежным и дает более значимую информацию.

Метод „по характеру расходов“

64. Расходы объединяются в отчете о совокупной прибыли в соответствии с их характером (например, амортизация, закупки материалов, транспортные расходы, вознаграждения работникам и расходы на рекламу), и не перераспределяются в соответствии с их различным назначением внутри предприятия. Этот метод может быть легко применим, потому что не требуется распределения расходов в соответствии с функциональной классификацией. Пример классификации с помощью метода по характеру расходов выглядит следующим образом:

Выручка		X
Прочий доход		X
Изменения в запасах готовой продукции и незавершенного производства	X	
Использованное сырье и расходные материалы	X	
Расходы на вознаграждения работникам	X	
Амортизационные расходы	X	
Прочие расходы	X	
Итого расходы		(X)
Прибыль до уплаты налога на прибыль		X

Метод „по функции расходов“

65. Этот метод дает разбивку расходов в соответствии с их назначением как часть себестоимости или, например, расходов на реализацию или на ведение административной деятельности. Как минимум, предприятие раскрывает по этому методу отдельно от других расходов свою себестоимость. Этот метод может дать пользователям более значимую информацию, чем классификация расходов по характеру, но проведение распределения расходов по их назначению может повлечь за собой субъективность распределения и значительные усилия по выработке соответствующего суждения. Пример классификации с помощью метода по назначению расходов выглядит следующим образом:

Выручка	X
Себестоимость реализации	(X)
Валовая прибыль	X
Прочий доход	X
Расходы на реализацию	(X)
Административные расходы	(X)
Прочие расходы	(X)
Прибыль до уплаты налога на прибыль	X

66. Выбор формы представления зависит от исторических и отраслевых факторов, а также от характера деятельности предприятия. Обе формы позволяют продемонстрировать те затраты, которые изменяются прямо или косвенно в зависимости от объема реализации (или производства). Наиболее приемлемый формат представления выбирает руководство предприятия. Так как, если сведения о характере расходов полезны для прогнозирования движения денежных средств, то при использовании классификации расходов по функциональному назначению потребуется дополнительное раскрытие информации.

67. Предприятие, классифицирующее расходы на основе их функции, должно раскрывать дополнительную информацию о характере расходов, включая затраты на амортизацию и расходы на вознаграждения работникам.

68. Предприятие либо в отчете о совокупной прибыли, либо в отчете об изменениях в капитале, либо в примечаниях обязано раскрывать информацию о:

- сумме дивидендов за отчетный период, распределяемых между владельцами капитала предприятия;
- сумме дивидендов на акцию.

ОТЧЕТ ОБ ИЗМЕНЕНИЯХ В КАПИТАЛЕ

69. Изменения в капитале предприятия между двумя отчетными датами отражают увеличение или уменьшения его чистых активов за этот период. Общее изменение в капитале за период представляет собой общую сумму

доходов и расходов, включая прибыли и убытки, полученные в результате деятельности предприятия в течение отчетного периода (вне зависимости от того, были ли эти статьи доходов и расходов признаны в составе прибыли или убытка или же непосредственно отнесены на изменения в капитале), за исключением изменений, возникающих вследствие операций с владельцами собственного капитала, действующими в качестве владельцев собственного капитала, (такими, как взносы в собственный капитал, выкуп собственных долевых инструментов предприятия и выплата дивидендов) и затрат, непосредственно связанных с такими операциями.

70. Некоторые стандарты требуют, чтобы отдельные виды прибылей и убытков отражались как изменения в капитале:

- а) увеличение или уменьшение стоимости в результате переоценки;
- б) определенные курсовые валютные разницы;
- в) прибыли или убытки по результатам переоценки финансовых активов, имеющихся в наличии для реализации;
- г) соответствующие суммы текущих и отложенных налогов.

71. Предприятие обязано представлять отчет об изменениях в капитале и раскрывать непосредственно в этом отчете следующую информацию:

- а) прибыль или убыток за период;
- б) все те статьи доходов и расходов за период, которые в соответствии с требованиями остальных стандартов признаются непосредственно в капитале, а также итоговую сумму этих статей;
- в) итоговую сумму доходов и расходов за период (рассчитанную как сумма показателей, определенных в соответствии с подпунктами а) и б)), показывая раздельно итоговые суммы, относящиеся к владельцам собственного капитала материнского предприятия и к доле меньшинства;
- г) по каждому компоненту собственного капитала - влияние изменений в учетной политике и исправления ошибок, которые признаны в соответствии с НСФО «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».
- д) суммы операций с владельцами собственного капитала, выделяя отдельно распределение прибыли в их пользу;
- е) сальдо нераспределенной прибыли (т.е. накопленной прибыли или убытка) на начало периода и на отчетную дату, а также соответствующие изменения за период;
- ж) сверку между балансовой стоимостью каждого класса оплаченного собственного капитала и каждого резерва на начало и конец периода, с отдельным раскрытием каждого изменения.

72. Ретроспективные корректировки и ретроспективный пересчет относятся на сальдо нераспределенной прибыли, за исключением тех случаев, когда стандарт предполагает ретроспективную корректировку другого компонента капитала. В соответствии с настоящим стандартом в отчете об изменениях в капитале следует раскрывать информацию о совокупных корректировках по каждому компоненту капитала, отражая раздельно результаты из-

менений учетной политики и исправления ошибок. Информация о данных корректировках подлежит раскрытию за каждый предыдущий период и на начало текущего периода.

73. Формат отчета об изменениях в капитале представляет собой таблицу, где выполняется сверка входящих и исходящих сальдо по каждому элементу капитала.

ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

74. Информация о движении денежных средств дает пользователям возможность оценить способность предприятия генерировать денежные средства и ее потребности в денежных средствах. Требования по представлению отчета о движении денежных средств и раскрытию соответствующей информации установлены НСФО «Отчет о движении денежных средств».

ПРИМЕЧАНИЯ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

75. Примечания к финансовой отчетности должны:

а) представлять информацию об основах составления финансовой отчетности и об используемой учетной политике;

б) раскрывать информацию, требуемую стандартом, которая не представляется непосредственно в отчете о финансовом положении, отчете о совокупной прибыли, отчете об изменениях в капитале и отчете о движении денежных средств;

в) обеспечивать дополнительную информацию, которая не представляется непосредственно в отчете о финансовом положении, отчете о совокупной прибыли, отчете об изменениях в капитале и отчете о движении денежных средств, но уместна в целях понимания любого из указанных отчетов.

76. Примечания должны представляться упорядоченно. Каждая статья отчета о финансовом положении, отчета о совокупной прибыли, отчета об изменениях в капитале и отчете о движении денежных средств должна быть снабжена перекрестной ссылкой на соответствующую информацию в примечаниях.

77. Обычно примечания приводятся в порядке, который помогает пользователям лучше понять данные финансовой отчетности и выполнить ее сопоставление с отчетностью других предприятий, а именно:

а) заявление о соответствии стандартам;

б) краткое описание значительных аспектов применяемой учетной политики;

в) дополнительные сведения по статьям, представленным непосредственно в отчете о финансовом положении, в отчете о совокупной прибыли, отчете об изменениях в капитале и отчете о движении денежных средств, в той же последовательности, в которой представлены отчеты и их статьи;

г) прочие раскрытия информации.

78. В разделе, посвященном основным положениям учетной политики, предприятие обязано раскрывать:

- а) использованную при подготовке финансовой отчетности основу (или основы) оценки;
- б) прочие принципы учетной политики, которые значимы для понимания финансовой отчетности предприятия.

79. Так как оценочная база составления финансовой отчетности влияет на результаты их анализа, то пользователей следует информировать о базовых оценках, таких как:

- первоначальная стоимость;
- текущая стоимость;
- чистая стоимость возможной реализации;
- справедливая стоимость;
- возмещаемая стоимость.

Когда в финансовой отчетности используется не одна базовая оценка, например в случае переоценки определенных классов активов, то достаточно указать категории активов (или обязательств), для оценки которых применяется соответствующая база.

80. При принятии решения о целесообразности раскрытия информации о конкретном аспекте учетной политики руководство учитывает полезность такого раскрытия с точки зрения объяснения влияния хозяйственных операций на финансовый результат и финансовое положение предприятия, т.е. будет ли раскрытие помогать пользователям в понимании способа отражения операций, других событий и условий в отчетах предприятия.

81. Раскрытие специфики учетной политики особенно важно, когда она определяется выбором из альтернативных вариантов, допускаемых стандартами. Некоторыми стандартами устанавливаются специальные требования по раскрытию информации о конкретных аспектах учетной политики, в том числе о выборе между различными допустимыми альтернативными методами учета, который делает руководство.

82. Предприятию следует принимать во внимание характер своей деятельности и представлять в отчетности те положения учетной политики, разъяснения которых ожидали бы пользователи от предприятия данного вида. Например, ожидается, что предприятие, облагаемое налогом на прибыль, раскроет информацию о своей учетной политике в отношении налога на прибыль, включая ту, которая применяется к отложенным налоговым обязательствам и активам.

83. Выбор учетной политики может быть значимым в силу особенностей деятельности предприятия, даже если числовые отчетные показатели за текущий и предыдущие отчетные периоды не являются существенными. Также целесообразно раскрывать те аспекты учетной политики, которые конкретно не требуются стандартами, но избираются и применяются в соответствии с НСФО «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

84. В кратком обзоре основных принципов учетной политики или в прочих примечаниях предприятие должно раскрыть информацию о профессиональных суждениях, за исключением связанных с расчетными оценками, которые были выработаны руководством в процессе применения различных принципов учетной политики и которые оказывают наиболее значительное влияние на суммы, признанные в финансовой отчетности.

85. В процессе применения учетной политики руководство формирует различные профессиональные суждения, помимо связанных с расчетными оценками, которые могут оказывать значительное влияние на суммы, признанные в финансовой отчетности. Например, руководство формирует профессиональные суждения при определении следующих вопросов:

- а) являются ли активы инвестициями, удерживаемыми до погашения;
- б) в какой момент времени все значительные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на финансовые активы и активы, сдаваемые в аренду, переходят к другим предприятиям;
- в) являются ли отдельные реализации товаров по существу соглашениями о финансировании и, следовательно, не приводят к возникновению выручки;
- г) не указывает ли существование отношений между данным предприятием и каким-либо предприятием специального назначения на то, что такое предприятие специального назначения контролируется данным предприятием.

86. Предприятие обязано раскрывать в примечаниях основные допущения о развитии событий в будущем, а также другие источники информации, позволяющие отразить в отчетности объекты, имеющие неопределенную оценку, что несет значительный риск будущих существенных корректировок балансовой стоимости активов (и обязательств). В отношении таких активов (и обязательств) примечания должны содержать следующую информацию об:

- а) их характере; и
- б) их балансовой стоимости на отчетную дату.

87. Раскрытие такой информации не требуется для активов или обязательств, характеризующихся риском существенного изменения их балансовой стоимости в течение следующего финансового года, если на отчетную дату они оценивались по справедливой стоимости, основанной на последних рыночных ценах (их справедливая стоимость может существенно изменяться в течение следующего финансового года, однако эти изменения возникают не вследствие допущений или иных источников неопределенности расчетных оценок на отчетную дату).

88. Необходимая информация раскрывается таким образом, чтобы помочь пользователям понять логику профессиональных суждений руководства о будущих событиях и о других основаниях для оценки в условиях неопределенности. Характер и степень детализации представляемой информации зависят от характера допущений и от других обстоятельств. Примеры подобного раскрытия информации являются:

а) характер допущения или другой неопределенности расчетных оценок;
б) чувствительность балансовой стоимости к применяемым методам, допущениям и оценкам, лежащих в основе ее расчетов, в том числе причины чувствительности;

в) предполагаемое разрешение неопределенности и диапазон реально возможных его последствий в течение следующего финансового года, которые могут оказаться на балансовой стоимости соответствующих активов или обязательств;

г) объяснение изменений, внесенных в прошлые допущения, касающихся активов и обязательств, если неопределенность остается неразрешенной.

89. При недоступности данных о степени возможного влияния некоторого основного допущения, предприятие констатирует тот факт, что развитие событий в течение следующего финансового года может потребовать существенной корректировки балансовой стоимости соответствующего актива или обязательства. Во всех случаях предприятие раскрывает информацию о характере, балансовой стоимости конкретного актива или обязательства (или класса активов или обязательств), на оценку которых влияет данное допущение.

90. Раскрытие информации не предполагает представления данных планового или прогнозного характера.

91. Предприятие должно раскрывать информацию, позволяющую пользователям финансовой отчетности оценивать цели, политику и процессы предприятия в области управления капиталом. Предприятие раскрывает следующую информацию о:

а) целях, политике и процессах предприятия в области управления капиталом, включая (помимо прочего) следующее:

описание того, что предприятие считает предметом управления капиталом;

если предприятие подчиняется внешним требованиям в отношении капитала, характер таких требований и то, как эти требования учитываются при управлении капиталом;

как предприятие выполняет свои задачи в области управления капиталом;

б) совокупных количественных данных, относящихся к предмету управления капиталом;

в) любых изменениях в а) и б) по сравнению с предыдущим периодом;

г) выполнении в отчетном периоде внешних требований к капиталу, которые оно обязано выполнять;

д) последствий таких нарушений, в случае невыполнения этих внешних требований к капиталу.

Раскрытие указанной информации должно быть основано на внутренней информации, предоставляемой руководящему персоналу предприятия.

92. Предприятие может управлять капиталом различными способами и подчиняться целому ряду различных требований к капиталу. Если раскрытие

совокупной информации о требованиях к капиталу и о том, каким образом осуществляется управление капиталом, не обеспечивает полезную информацию или искажает понимание капитальных ресурсов предприятия пользователем финансовой отчетности, предприятие должно раскрыть информацию отдельно по каждому требованию к капиталу, которое оно обязано выполнить.

93. Предприятие должно приводить в примечаниях следующие сведения:

- а) сумму дивидендов, предлагаемых или объявленных до даты утверждения финансовой отчетности, но не признанных в качестве распределения прибыли в пользу владельцев собственного капитала в течение отчетного периода, а также соответствующую сумму дивидендов в расчете на акцию;
- б) сумму любых непризнанных дивидендов по кумулятивным привилегированным акциям.

94. Предприятие должно раскрывать следующую информацию, если она не была раскрыта в каких-либо других разделах финансовой отчетности:

- а) юридический адрес, организационно-правовую форму предприятия, страну, где зарегистрирован ее юридический адрес (или страну, являющуюся основным местом ведения деятельности, если оно отличается от юридического адреса);
- б) описание характера операций и основных направлений деятельности предприятия;
- в) наименование материнского предприятия.

ПРОМЕЖУТОЧНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

95. Настоящий раздел стандарта определяет минимальное содержание промежуточной финансовой отчетности включающей сжатые финансовые отчеты и выборочные пояснительные примечания. Промежуточная финансовая отчетность предназначена для представления обновленной информации по сравнению с последним полным комплектом годовых финансовых отчетов.

96. Промежуточная финансовая отчетность должна включать следующее:

отчет о финансовом положении по состоянию на конец текущего промежуточного периода и сравнительную информацию по состоянию на конец непосредственно предшествовавшего финансового года;

отчет о совокупной прибыли за текущий промежуточный период нарастающим итогом в сравнении с сопоставимым промежуточным периодом непосредственно предшествующего финансового года;

отчетность, показывающая изменения в капитале нарастающим итогом за текущий год в сравнении с сопоставимым периодом непосредственно предшествующего финансового года;

отчет о движении денежных средств общим итогом за текущий год в сравнении с сопоставимым периодом непосредственно предшествовавшего финансового года; и

выборочные пояснительные примечания.

97. Предприятие должно применять в промежуточной финансовой отчетности ту же учетную политику, что и в годовых финансовых отчетах, за исключением изменений в учетной политике, произведенных после даты составления последних годовых финансовых отчетов, которые должны быть отражены в следующей годовой финансовой отчетности.

98. Выручка, которую получают сезонно, циклически или случайно в течение финансового года, не должна предполагаться или переноситься по состоянию на дату промежуточной отчетности, если предположение или отсрочка не будут распределены в конце финансового года предприятия.

99. Затраты, которые возникают неравномерно в течение финансового года предприятия, должны прогнозироваться или переноситься для целей промежуточной отчетности, если, и только если, этот тип затрат также реально прогнозировать или переносить на конец финансового года.

100. Промежуточная финансовая отчетность составляется на консолидированной основе, если самой последней годовой отчетностью предприятия была консолидированная отчетность. Отдельные формы финансовой отчетности материнского предприятия не согласуются и не могут сравниваться с консолидированной отчетностью в самой последней годовой финансовой отчетности. Если годовая финансовая отчетность предприятия включала отдельные формы финансовой отчетности материнского предприятия в дополнение к консолидированной финансовой отчетности, настоящий стандарт не требует и не запрещает включения отдельных форм отчетности материнского предприятия в промежуточную финансовую отчетность предприятия.

101. Пользователь промежуточной финансовой отчетности предприятия будет также иметь доступ к последней годовой финансовой отчетности этого предприятия. Таким образом, нет необходимости в том, чтобы примечания к промежуточной финансовой отчетности включали относительно несущественное обновление информации, которая была уже представлена в примечаниях в последней годовой отчетности. На дату промежуточной отчетности более полезно объяснение событий и операций, существенных для понимания изменений в финансовом положении и результатах деятельности предприятия с даты последней годовой отчетности.

102. Предприятие, как минимум, должно включать следующую информацию в примечания к промежуточной финансовой отчетности:

а) заявление о том, что в промежуточной финансовой отчетности используется та же учетная политика и методы вычисления, что и в последней годовой финансовой отчетности, или, если эта политика и методы изменились, описание характера и воздействия этого изменения;

б) пояснительные комментарии о сезонности или цикличности промежуточных операций;

в) характер и сумму статей, влияющих на активы, обязательства, капитал, чистую прибыль и потоки денежных средств, которые необычны для предприятия, в силу их характера, размера или сферы деятельности;

г) характер и сумму изменений в оценках сумм, представленных в предшествующих промежуточных периодах текущего финансового года или изменений в оценках сумм, представленных в предыдущие финансовые годы, если эти изменения оказывают существенное влияние в текущем промежуточном периоде;

д) эмиссия, выкуп и погашение долговых и долевых ценных бумаг;

е) выплаченный дивиденд (в совокупности или в расчете на акцию) по обыкновенным акциям и прочим акциям;

ж) существенные события, последовавшие после окончания промежуточного периода, которые не были отражены в финансовой отчетности промежуточного периода;

з) влияние изменений в составе предприятия в течение промежуточного периода, включая объединения предприятий, приобретение или реализацию дочерних предприятий и долгосрочных инвестиций.

Предприятие также должно раскрывать любые события или операции, существенные для понимания текущего промежуточного периода.

103. Принятие решения о том, как признавать, оценивать, классифицировать или раскрывать статью для целей промежуточной финансовой отчетности, существенность должна оцениваться относительно финансовых данных промежуточного периода. При оценке существенности следует признать, что промежуточные оценки могут полагаться на оценочные показатели в большей степени, чем оценка финансовых данных за год. Поскольку при оценке существенности всегда требуется обоснование, настоящий стандарт предусматривает принятие решения о признании и раскрытии на основе данных только за промежуточный период, мотивируя это доступностью для понимания промежуточных цифр.

104. Таким образом, например, необычные статьи, изменения в учетной политике или бухгалтерских оценках и ошибки признаются и раскрываются на основе существенности относительно данных промежуточного периода во избежание путаницы, которая могла бы возникнуть в случае нераскрытия.

105. Преобладающей целью является обеспечение того, что промежуточная финансовая отчетность включает всю информацию, которая значима для понимания финансового положения и результатов деятельности предприятия в течение промежуточного периода.

106. Если оценка суммы, представленная в промежуточной отчетности существенно меняется в течение заключительного промежуточного периода финансового года, но отдельная форма финансовой отчетности за этот заключительный промежуточный период не публикуется, то характер и сумма этого изменения в оценке должны быть раскрыты в примечании к годовой финансовой отчетности за этот финансовый год.

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

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

Приложение

Настоящий стандарт разработан в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности (IAS 2009) 1 «Представление финансовой отчетности» и МСФО (IAS 2009) 34 «Промежуточная финансовая отчетность» за исключением следующего:

- некоторые пункты откорректированы для большей ясности;
- исключены положения относительно представления отчета о финансовом положении (активов, обязательств) финансовыми институтами;
- исключены положения относительно представления прекращенной деятельности в отчете о совокупной прибыли;
- исключены положения относительно составления сжатых финансовых отчетов. Предусмотрено, что промежуточная отчетность включает полный комплект отчетов и выборочные примечания;
- исключены некоторые требования к раскрытию, связанные с вышеуказанными исключениями.