

Приложение № 2
к протоколу Правления
АО «РТРК «Казахстан»
от 21 февраля 2017 года № 05-11/07

Учетная политика
АО «Республиканская телерадиокорпорация «Казахстан»

Астана, 2017 год

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	8
Организационно – правовой статус Компании.....	9
ЧАСТЬ 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	
Раздел 1.1 Представление финансовой отчетности (МСФО (IAS 1).....	12
1.1.1 Основные принципы.....	13
1.1.2 Общие аспекты.....	14
1.1.3 Структура и содержание.....	17
Раздел 1.2 Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки (МСФО (IAS 8)	26
1.2.1 Учетная политика.....	27
1.2.2 Изменения в бухгалтерских оценках.....	29
1.2.3 Ошибки.....	30
Раздел 1.3 Бухгалтерские суждения.....	31
1.3.1 Общие положения.....	31
1.3.2 Учетные принципы.....	32
Раздел 1.4 Подготовка консолидированной финансовой отчетности (МСФО (IFRS)10-12; МСФО (IAS) 27, 28).....	34
1.4.1 Общие положения.....	34
1.4.2 Определения.....	34
1.4.3 Совместная деятельность.....	35
1.4.4 Учет дочерних предприятий.....	37
1.4.5 Учет инвестиций в ассоциированные компании и долей в совместных соглашениях.....	45
1.4.6 Учет инвестиций по фактической себестоимости.....	48
1.4.7 Учет инвестиций в дочерние предприятия, совместно-контролируемые предприятия и ассоциированные предприятия в отдельной финансовой отчетности.....	49
1.4.8 Раскрытие информации.....	49

Раздел 1.5 Объединения бизнеса (МСФО (IFRS) 3).....	52
1.5.1 Общие положения.....	52
1.5.2 Идентификация объединения бизнеса.....	52
1.5.3 Метод приобретения.....	54
1.5.4 Последующая оценка и учет.....	62
1.5.5 Раскрытие информации.....	64
ЧАСТЬ 2. УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ	
Раздел 2.1 Основные средства (МСФО (IAS) 16).....	66
2.1.1 Общие положения.....	66
2.1.2 Определения.....	67
2.1.3 Классификация.....	68
2.1.4 Учетные принципы.....	68
2.1.5 Раскрытие информации.....	77
Раздел 2.2 Нематериальные активы (МСФО (IAS) 38).....	79
2.2.1 Общие положения.....	79
2.2.2 Учетные принципы.....	79
2.2.3 Раскрытие информации.....	87
Раздел 2.3 Финансовые активы и обязательства (МСФО (IAS) 32, 39, МСФО (IFRS) 7).....	88
2.3.1 Общие положения.....	88
2.3.2 Определения.....	88
2.3.3 Классификация.....	92
2.3.4 Учетные принципы.....	93
2.3.5 Финансовые гарантии.....	99
2.3.6 Обязательства и капитал.....	100
2.3.7 Прекращение признания финансового актива.....	101
2.3.8 Обесценение финансовых активов.....	104
2.3.9 Раскрытие информации.....	108

Раздел 2.4 Запасы (МСФО (IAS) 2).....	114
2.4.1 Общие положения.....	114
2.4.2 Определения.....	114
2.4.3 Классификация.....	115
2.4.4 Учетные принципы.....	115
2.4.5 Раскрытие информации.....	119
Раздел 2.5 Денежные средства и их эквиваленты (МСФО (IAS) 7).....	120
2.5.1 Общие положения.....	120
2.5.2 Определения.....	120
2.5.3 Учетные принципы.....	121
2.5.4 Отчет о движении денежных средств.....	123
2.5.5 Раскрытие информации.....	127
Раздел 2.6 Налоги на прибыль (МСФО (IAS) 12).....	128
2.6.1 Общие положения.....	129
2.6.2 Определения.....	129
2.6.3 Учетные принципы.....	130
2.6.4 Раскрытие информации.....	135
Раздел 2.7 Капитал.....	137
2.7.1 Определения.....	137
2.7.2 Классификация и учетные принципы.....	137
2.6.4 Раскрытие информации.....	139
Раздел 2.8 Резервы, условные активы и условные обязательства (МСФО (IAS) 37).....	140
2.8.1 Общие положения.....	140
2.8.2 Определения.....	140
2.8.3 Учетные принципы.....	142
2.8.4 Раскрытие информации.....	145

Раздел 2.9 Выручка (МСФО (IAS) 18).....	146
2.9.1 Общие положения.....	146
2.9.2 Определения.....	147
2.9.3 Классификация.....	147
2.9.4 Учетные принципы.....	148
2.9.5 Раскрытие информации.....	151
2.9.6. Изменения в связи с вводом в действие МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».	
2.9.6.1. Общие положения.....	152
2.9.6.2. Определения.....	152
2.9.6.3. Признание выручки	153
2.9.6.3.1. Идентификация договора	153
2.9.6.3.2. Идентификация обязательства к исполнению	155
2.9.6.3.3. Определение цены сделки.....	157
2.9.6.3.4. Распределение цены операции на обязанности к исполнению.....	159
2.9.6.3.5. Затраты по договору	162
2.9.6.4. Представление.....	163
2.9.6.5.Переход на новый порядок учета.....	164
2.9.6.6.Раскрытие информации.....	165
Раздел 2.10 Расходы.....	167
2.10.1 Общие положения.....	167
2.10.2 Определения.....	167
2.10.3 Учетные принципы.....	169
2.10.4 Раскрытие информации.....	170
Раздел 2.11 Вознаграждения работникам (МСФО (IAS) 19).....	171
2.11.1 Общие положения.....	171
2.11.2 Определения.....	172
2.11.3 Классификация.....	173
2.11.4 Учетные принципы.....	175
2.11.5 Раскрытие информации.....	176

Раздел 2.12 Аренда (МСФО (IAS) 17).....	177
2.12.1 Общие положения.....	177
2.12.2 Определения.....	178
2.12.3 Учетные принципы. Финансовая аренда.....	180
2.12.4 Учетные принципы. Операционная аренда.....	183
2.12.5 Раскрытие информации.....	183
Раздел 2.13 Затраты по займам (МСФО (IAS) 23).....	185
2.13.1 Общие положения.....	185
2.13.2 Определения.....	186
2.13.3 Признание.....	187
2.13.4 Раскрытие информации.....	189
Раздел 2.14 Обесценение активов (МСФО (IAS) 36).....	189
2.14.1 Общие положения.....	189
2.14.2 Определения.....	189
2.14.3 Учетные принципы.....	190
2.14.4 Раскрытие информации.....	203
Раздел 2.15 Учет государственных субсидий (МСФО (IAS) 20).....	206
2.15.1 Общие положения.....	206
2.15.2 Определения.....	206
2.15.3 Классификация.....	207
2.15.4 Раскрытие информации.....	209
ЧАСТЬ 3. ПРОЧИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	
Раздел 3.1 Влияние изменений обменных курсов валют (МСФО (IAS) 21).....	209
3.1.1 Общие положения.....	209
3.1.2 Определения.....	210
3.1.3 Учетные принципы.....	211
3.1.4 Раскрытие информации.....	214
Раздел 3.2 Раскрытие информации о связанных сторонах (МСФО (IAS) 24).....	215
3.2.1 Общие положения.....	215

3.2.2 Определения.....	215
3.2.3 Раскрытие информации.....	218
Раздел 3.3 События после отчетной даты (МСФО (IAS) 10).....	220
3.3.1 Общие положения.....	220
3.3.2 Определения.....	221
3.3.3 Учетные принципы.....	221
3.3.4 Раскрытие информации.....	223
ЧАСТЬ 4. ПРИЛОЖЕНИЯ	
Раздел 4.1 Инвентаризация.....	225
4.1.1 Общие положения.....	225
4.1.2 Порядок проведения инвентаризации.....	225
4.1.3 Инвентаризация долгосрочных активов.....	227
4.1.4 Инвентаризация запасов.....	228
4.1.5 Инвентаризация расчетов.....	229
4.1.6 Инвентаризация денежных средств, эквивалентов денежных средств и денежных документов.....	230
Раздел 4.2 Забалансовые счета.....	230
Раздел 4.3 Утвержденный План Счетов.....	231

ВВЕДЕНИЕ

Настоящая учетная политика представляет собой конкретные принципы, основы, положения, правила и практику, принятые к применению АО «Республиканская телерадиокорпорация «Казахстан» (далее Компания) для ведения бухгалтерского учета и составления консолидированной и отдельной финансовой отчетности, включая подготовку сравнительной информации за предыдущие отчетные периоды, в соответствии с требованиями Закона Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», и Международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО).

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО (IFRS)) - это стандарты и разъяснения, принятые Правлением Комитета по международным стандартам финансовой отчетности (Правление КМСФО).

- a) Международных стандартов финансовой отчетности (IFRS);
- b) Международных стандартов финансовой отчетности (IAS); и
- c) разъяснений, разработанных Комитетом по разъяснениям международной финансовой отчетности (КРМФО) или ранее действовавшим Постоянным комитетом по разъяснениям (ПКР).

Когда конкретный МСФО применяется к операции, прочему событию или условию, учетная политика или ее положения, применяемые к этой статье, определяются путем применения настоящего МСФО.

В отсутствие конкретного МСФО (IFRS), применимого к операции, прочему событию или условию, руководство использует собственное суждение в разработке и применении учетной политики для формирования информации, которая

- a. уместна для пользователей при принятии экономических решений; и
- b. надежна в том, что финансовая отчетность:
 - достоверно представляет финансовое положение, финансовые результаты и движение денежных средств Компании;
 - отражает экономическое содержание операций, прочих событий и условий, а не только их юридическую форму;
 - является нейтральной, то есть свободной от предвзятости;
 - является консервативной; и
 - является полной во всех существенных отношениях.

При вынесении суждения, руководство обращается и рассматривает применимость следующих источников в нисходящем порядке:

1. требования МСФО, затрагивающие аналогичные и связанные вопросы;
2. определения, критерии признания и концепции оценки активов, обязательств, доходов и расходов, представленные в Концепции.

При вынесении суждения, руководство может также рассматривать самые последние нормативные документы других устанавливающих стандарты органов, которые используют схожую концепцию для разработки стандартов бухгалтерского учета, прочую

литературу по бухгалтерскому учету и принятую в отрасли практику в той мере, в какой они не противоречат источникам в вышеуказанном пункте.

Принципы учетной политики Компании в обязательном порядке распространяются на все его структурные подразделения.

Финансовая отчетность составляется по формам, утвержденным Министерством финансов и внутриведомственным формам.

Организационно – правовой статус Компании

Акционерное Общество «Республиканская Телерадиокорпорация «Казахстан» является юридическим лицом, учрежденным в соответствии с законодательством Республики Казахстан. Свидетельство о государственной перерегистрации юридического лица АО выдано 26 марта 2004 года, БИН 941 240 000 311.

Основными видами деятельности Компании являются:

- 1) организация телевизионного и радиовещания на территории Республики Казахстан и других государств;
- 2) производство, копирование, озвучивание, тиражирование телевизионных и радиопрограмм;
- 3) осуществление и обеспечение творческо-производственного процесса производства программ, кино-, аудио-, видео- и другой продукции, их покупки, обмена и т.д.;
- 4) приобретение авторских и смежных прав на эту продукцию и другие объекты интеллектуальной собственности;
- 5) размещение и выполнение заказов на производство теле-, кино-, аудио-, видеопроизведения в Республике Казахстан и за рубежом;
- 6) осуществление трансляции, ретрансляции телевизионного сигнала, путем его доставки и распространения по эфирным, спутниковым, кабельным, проводным, цифровым каналам связи и релейным линиям;
- 7) проведение маркетинговых, социологических и других исследований;
- 8) организация в Республике Казахстан и за рубежом сбора, обмена и распространения различного рода информации, формирование собственных информационных фондов;
- 9) подготовка и реализация проектов, связанных с телерадиовещанием;
- 10) осуществление самостоятельной внешнеэкономической деятельности в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Компания осуществляет свою деятельность на основании государственной лицензии на осуществление предпринимательской деятельностью по представлению услуг по организации телевизионного и радиовещания №АМК №000407, выданной Комитетом информации и архивов Министерства культуры и информации Республики Казахстан 28 марта 2008 года.

Компания имеет 15 региональных филиалов на территории Республики Казахстан, которые осуществляют свою деятельность на основании Положения о филиале.

Перечень филиалов Общества представлен ниже:

№ п/п	Наименование филиала	Местонахождение, адрес	БИН
1	Акмолинский областной филиал	г. Кокшетау, ул. Куйбышева, 19	990941001367
2	Актюбинский областной филиал	г.Актобе, ул.Т.Ахтанова,54	980841004623
3	Атырауский областной филиал	г. Атырау, ул.Молдагалиева, 29	000441001532
4	Восточно-Казахстанский областной филиал	г.Усть-Каменогорск, ул.Стахановская, 70	980541002963
5	Жамбылский областной филиал	г.Тараз, ул.Сулейменова, 6	030341004132
6	Западно-Казахстанский областной филиал	ЗКО, г.Уральск, ул. Сдыкова 1	980841004603
7	Карагандинский областной филиал	г.Караганда, ул. Воинов- Интернационалистов, 14	980441003373
8	Кызылординский областной филиал	Г.Кызылорда, ул.Желтоскан, 11	940741001678
9	Костанайский областной филиал	г. Костанай, пр. Аль- Фараби, 126	980441003343
10	Мангистауский областной филиал	г.Актау, 24 мкр-н	940441000758
11	Павлодарский областной филиал	г.Павлодар, ул. Дерибаса,21	980841004574
12	Северо-Казахстанский областной филиал	СКО, г.Петропавловск, ул. Брусиловского, 1	980441003492
13	Филиал в г. Семей	г. Семей, ул.Шугаева,157	980641001186
14	Южно-Казахстанский областной филиал	ЮКО, г.Шымкент, ул. Казыбек би, 20	971241003095
15	Филиал в г. Алматы	г. Алматы, ул. Желтоксан, 177	111241002043

Организация бухгалтерского учета в Компании

Ответственность за ведение бухгалтерского учета, составление и представление финансовой отчетности, формирование учетной политики, своевременное представление полной и достоверной финансовой отчетности в Компании несут первый руководитель и главный бухгалтер Компании.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в компании несут – первый руководитель и главный бухгалтер Компании.

Руководство Компании делегирует руководителю финансовой службы – финансовому директору и главному бухгалтеру полномочия самостоятельно принимать решения, на основе правил, закрепленных учетной политикой и профессионального суждения по вопросам формирования показателей финансовой отчетности, в том числе

по вопросам классификации, признания, оценки и расчета элементов финансовой отчетности и их составляющих, а также раскрытия связанной с ними информации.

Бухгалтерский учет ведется с помощью компьютеризированной системы учета в 1С: Бухгалтерия для отражения хозяйственных операций согласно учётной политике Компании. Основанием для введения проводок в бухгалтерскую систему служат только надлежащим (утвержденные законодательством РК и разработанные и утвержденные руководством Компании) образом оформленные первичные документы. На исправление ранее допущенных неправильных записей составляется бухгалтерская справка об исправительной проводке (в произвольной форме с описанием содержания хозяйственных операций). Бухгалтерская справка должна быть подписана составившим её исполнителем (бухгалтером), главным бухгалтером и руководителем Компании, либо уполномоченным должностным лицом.

Бухгалтерский учёт доходов и расходов ведётся отдельно по видам услуг, по видам деятельности.

Регистры бухгалтерского учета (ведомости учета хозяйственных операций, ведомости учета сгруппированных показателей активов, обязательств и собственного капитала) составляются в формате, предусмотренном программой 1С:Бухгалтерия.

Руководство Компании определяет лиц, имеющих право подписи на организационно-распорядительных, финансово расчетных документах, и утверждает иерархию права подписи в зависимости от занимаемой должности, сферы действия и сущности операции.

Документы, служащие основанием для приёма денежных средств подписываются и заверяются главным бухгалтером и бухгалтером-кассиром.

Документы, служащие основанием для выдачи денежных средств подписываются и заверяются главным бухгалтером и руководителем Компании, либо уполномоченным должностным лицом.

Документы, служащие основанием для выдачи товарно-материальных ценностей подписываются материально - ответственными лицами, заверяются главным бухгалтером и руководителем Компании, либо уполномоченным должностным лицом.

Документы, служащие основанием для приема товарно-материальных ценностей подписываются материально - ответственными лицами.

Документы по операциям, которые противоречат законодательству и установленному порядку приемки, хранения и расходования денежных, товарно-материальных и других ценностей, к исполнению не принимаются.

При обнаружении ошибок в первичных документах необходимо внести исправления.

В кассовых документах (расходные, приходные кассовые ордера) и в банковских документах (платежные поручения) никакие исправления не допускаются. В этом случае документы, при допущении ошибки, составляются заново.

В остальных первичных документах исправления допускаются, но лишь с согласия с лицами, составившими и подписавшими документы. При этом неправильная запись зачеркивается, а сверху над зачеркнутой записью пишется правильное значение.

Зачёркивать необходимо одной чертой, чтобы можно было прочитать зачёркнутую запись. Затем зачёркнутая и исправительная запись оговаривается записью «исправленному верить», ставится дата внесения исправления и заверяется подписями лиц, внесших исправление.

Если в бухгалтерию поступает документ с исправлениями, то принятие документа к учёту осуществляется в случае, если исправления внесены в выше изложенном порядке. Кроме того, бухгалтер должен поставить свою подпись под исправленной записью, т.е. подтвердить своё согласие с исправлением.

На исправление ранее допущенных неправильных записей составляется бухгалтерская справка об исправительной проводке (в произвольной форме с описанием содержания хозяйственных операций).

ГЛАВА 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Раздел 1.1 Представление финансовой отчетности (МСФО (IAS) 1)

Настоящий раздел устанавливает основу для представления финансовой отчетности с тем, чтобы обеспечить ее сопоставимость как с финансовой отчетностью Компании за предыдущие периоды, так и с финансовой отчетностью других предприятий. В настоящем разделе излагаются общие требования по представлению финансовой отчетности, рекомендации по ее структуре и минимальные требования по ее содержанию.

Диаграмма 1. Концепция финансовой отчетности



Назначение финансовой отчетности

Финансовая отчетность представляет собой структурированное отображение финансового положения и финансовых результатов Компании. Целью финансовой отчетности является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств Компании, которая будет полезна широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений.

Финансовая отчетность содержит сведения о следующих показателях деятельности Компании:

- активы;
- обязательства;
- капитал;
- доходы и расходы, включая прибыли и убытки;
- взносы и распределения среди собственников, действующих в их качестве собственников; и
- движение денежных средств.

Эти сведения наряду с дополнительной информацией, содержащейся в примечаниях, помогает пользователям финансовой отчетности прогнозировать будущие потоки денежных средств Компании и, в частности, сроки и вероятность их возникновения.

Полный комплект финансовой отчетности включает:

- 1) отчет о финансовом положении на дату окончания периода;
- 2) отчет о совокупном доходе за период;
- 3) отчет об изменениях в капитале за период;
- 4) отчет о движении денежных средств; и
- 5) примечания, состоящие из краткого обзора основных принципов учетной политики и прочей пояснительной информации.
- 6) отчет о финансовом положении на начало самого раннего сравнительного периода в случае, если Компания применяет учетную политику ретроспективно или осуществляет ретроспективный пересчет статей в своей финансовой отчетности, или если оно реклассифицирует статьи в своей финансовой отчетности.

Компания может использовать наименования отчетов, отличающиеся от тех, что использованы в настоящем разделе.

1.1.1 Основные принципы

Непрерывность деятельности

При подготовке финансовой отчетности руководство должно оценить способность Компании продолжать свою деятельность. Финансовая отчетность должна составляться на основе допущения о непрерывности деятельности, за исключением случаев, когда руководство намеревается ликвидировать компанию, прекратить его 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 Компании 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 Компания считается неспособной непрерывно продолжать свою деятельность.

При оценке того, является ли допущение о непрерывности деятельности правильным, руководство учитывает всю имеющуюся информацию о будущем, которая охватывает не менее двенадцати месяцев после окончания отчетного периода, но не ограничивается этим сроком. При других обстоятельствах руководству, возможно, потребуется проанализировать широкий спектр факторов, относящихся к текущей и будущей прибыльности, графикам погашения задолженности и потенциальным источникам рефинансирования, прежде чем оно сможет убедиться в приемлемости допущения о непрерывности деятельности.

Учет на основе принципа начисления

Компания должна составлять свою финансовую отчетность на основе принципа начисления, за исключением информации о движении денежных средств.

При применении учета на основе принципа начисления статьи признаются в качестве активов, обязательств, капитала, доходов и расходов (элементы финансовой отчетности), если они соответствуют определениям и критериям признания этих элементов.

1.1.2 Общие аспекты

Достоверное представление и соответствие МСФО (IFRS). Финансовая отчетность должна достоверно представлять финансовое положение, финансовые результаты и движение денежных средств Компании. Достоверное представление требует правдивого отображения последствий совершенных операций, других событий и условий в соответствии с определениями и критериями признания активов, обязательств, доходов и расходов, изложенными в данной учетной политике. Предполагается, что применение МСФО (IFRS), при необходимости - с дополнительным раскрытием информации, обеспечивает формирование финансовой отчетности, решающей задачу достоверного представления.

Для обеспечения достоверного представления Компания также должна:

- избрать и применять учетную политику в соответствии с разделом 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки МСФО (IAS) 8».
- представлять информацию, включая учетную политику, таким образом, чтобы обеспечить уместную, надежную, сопоставимую и понятную информацию.
- обеспечить дополнительное раскрытие информации в тех случаях, когда соблюдения соответствующих требований данной учетной политики недостаточно для того, чтобы пользователи могли понять воздействие конкретных операций, других событий и условий на финансовое положение и финансовые результаты Компании.

Существенность и агрегирование. Компания должна представлять каждый существенный класс аналогичных статей в финансовой отчетности отдельно. Компания

должна представлять статьи, отличающиеся по характеру или функции, отдельно, за исключением случаев, когда они являются несущественными.

Если какая-либо статья сама по себе не является существенной, она объединяется с другими статьями либо непосредственно в формах финансовой отчетности, либо в примечаниях. Статья, которая не является достаточно существенной для отдельного представления непосредственно в формах финансовой отчетности, тем не менее, может оказаться достаточно существенной для отдельного представления в примечаниях.

Выполнение Компанией конкретного требования какого-либо раздела учетной политики по раскрытию информации не требуется, если соответствующая информация не является существенной.

Взаимозачет. Компания не должна зачитывать активы и обязательства, а также доходы и расходы, если только это не требуется в соответствии с каким-либо разделом учетной политики.

Компания отражает как активы, так и обязательства, а также доходы и расходы по отдельности.

Оценка активов на нетто-основе за вычетом оценочных резервов, например, резервов на устаревание запасов или резервов по сомнительным долгам, не считается свернутым представлением.

Периодичность представления отчетности. Компания представляет полный комплект финансовой отчетности (включая сравнительную информацию), на ежегодной основе.

Если Компания меняет дату окончания отчетного периода и представляет финансовую отчетность за период, больше или меньше одного года, в дополнение к периоду, охваченному финансовой отчетностью, Компания должна раскрыть:

- причину использования более продолжительного или короткого периода, и
- тот факт, что суммы, представленные в финансовой отчетности, не являются в полной мере сопоставимыми.

Сравнительная информация. За исключением случаев, когда учетная политика допускает или требует иное, по всем суммам, отраженным в финансовой отчетности, должна раскрываться сравнительная информация за предыдущий период. Компания должна включать сравнительную информацию также и в описательную часть, если она уместна с точки зрения понимания финансовой отчетности за текущий период.

Компания, раскрывающая сравнительную информацию, должна представить, как минимум, два отчета о финансовом положении, по два отчета других типов и соответствующих примечаний. Если Компания применяет учетную политику ретроспективно или осуществляет ретроспективный пересчет статей в своей финансовой отчетности, или если Компания реклассифицирует статьи в своей финансовой отчетности, она должна представить, как минимум, три отчета о финансовом положении, по два отчета других типов и соответствующих примечаний.

Компания представляет отчеты о финансовом положении на дату:

- окончания текущего периода,
- окончания предыдущего периода (которая совпадает с началом текущего периода),
- и

- начала самого раннего сравнительного периода.

В некоторых случаях описательная информация, содержащаяся в финансовой отчетности за предыдущий период (предыдущие периоды), сохраняет свою уместность и для текущего периода. Для пользователей полезна информация о том, что на конец предыдущего отчетного периода существовала неопределенность, а также о том, какие меры предпринимались в течение периода для разрешения данной неопределенности.

В случае изменения представления или классификации статей в финансовой отчетности Компания также должна реклассифицировать сравнительные суммы, за исключением случаев, когда реклассификация практически невозможна. При реклассификации сравнительных сумм Компания должна раскрыть следующую информацию:

- характер реклассификации;
- сумму каждой статьи или класса статей, которые являются предметом реклассификации; и
- причину реклассификации.

Если реклассифицировать сравнительные суммы практически невозможно, Компания должна раскрыть следующую информацию:

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

Раздел 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки МСФО (IAS) 8» рассматривает корректировки сравнительной информации, которые необходимо выполнять при изменении Компанией своей учетной политики или исправлении ошибки.

Последовательность в представлении. Компания должна оставлять неизменными представление и классификацию статей в финансовой отчетности от периода к периоду, за исключением следующих случаев:

- в результате значительного изменения в характере деятельности Компании или анализа его финансовой отчетности становится очевидным, что иное представление информации или иная классификация были бы более приемлемыми с учетом критериев выбора и применения учетной политики, установленных в разделе 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки МСФО (IAS) 8»; или
- какой-либо раздел учетной политики требует изменения в представлении информации.

Компания изменяет представление информации в своей финансовой отчетности только в тех случаях, когда новое представление обеспечивает информацию, которая является надежной и более уместной для пользователей финансовой отчетности, и когда пересмотренная структура, вероятнее всего, будет сохранена и в будущем с тем, чтобы не нарушалась сопоставимость информации. При внесении изменений в представление информации в финансовой отчетности Компания реклассифицирует сравнительную информацию.

1.1.3 Структура и содержание

Идентификация финансовой отчетности

Компания должна четко обозначать и выделять финансовую отчетность из состава прочей информации, содержащейся в том же самом опубликованном документе.

МСФО применяются только в отношении финансовой отчетности и не распространяют свое действие на прочую информацию, представленную в годовом отчете или другом документе. Таким образом, важно, чтобы пользователи могли отличить информацию, подготовленную в соответствии с МСФО (IFRS), от прочей информации, которая может оказаться полезной для пользователей, но не подчиняется требованиям этих стандартов.

Компания должна четко обозначить каждый компонент финансовой отчетности. Кроме того, Компания должна четко выделять и повторять следующие данные, если это необходимо для правильного понимания представленной информации:

- наименование Компании или иные способы ее обозначения, а также любое изменение в этих данных по сравнению с предыдущим отчетным периодом;
- относится ли финансовая отчетность к отдельной компании или группе компаний;
- дата окончания отчетного периода или период, охватываемый финансовой отчетностью или примечаниями;
- валюта представления отчетности в значении, определенном в разделе 3.1 «Влияние изменений обменных курсов валют МСФО (IAS) 21»; и
- степень округления, используемая при представлении сумм в финансовой отчетности.

Компания часто делает финансовую отчетность более понятной, представляя информацию в тысячах или миллионах единиц валюты представления отчетности. Это допустимо в том случае, если Компания раскрывает используемую степень округления при представлении информации и не упускает существенную информацию.

Отчет о финансовом положении

Информация, представляемая в отчете о финансовом положении

Отчет о финансовом положении должен, по меньшей мере, включать статьи, представляющие следующие суммы:

1. основные средства;
2. инвестиционное имущество;
3. нематериальные активы;
4. финансовые активы;
5. инвестиции, учитываемые по методу долевого участия;
6. запасы;
7. торговая и прочая дебиторская задолженность;
8. денежные средства и их эквиваленты;
9. итоговая сумма активов, классифицируемых как предназначенные для продажи, и активов, включенных в выбывающие группы, классифицируемых как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»;

10. торговая и прочая кредиторская задолженность;
11. резервы;
12. финансовые обязательства;
13. обязательства и активы по текущему налогу, как определено в разделе 2.6 «Налоги на прибыль МСФО (IAS) 12»;
14. отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы, как определено в разделе 2.6 «Налоги на прибыль МСФО (IAS) 12»;
15. обязательства, включенные в выбывающие группы, классифицируемые как предназначенные для продажи;
16. неконтролирующие доли, представленные в составе капитала; и
17. выпущенный капитал и резервы, относимые на собственников материнской компании.

Компания должна представить дополнительные статьи, заголовки и промежуточные итоговые суммы в отчете о финансовом положении, если такое представление необходимо для понимания финансового положения Компании.

Если Компания представляет краткосрочные и долгосрочные активы, и краткосрочные и долгосрочные обязательства, в рамках отдельной классификации в отчете о финансовом положении, она не должна классифицировать отложенные налоговые активы (обязательства) как краткосрочные активы (обязательства).

Кроме того:

- статьи включаются в отчет в том случае, если величина, характер и функция отдельной статьи или совокупности аналогичных статей таковы, что уместны для понимания финансового положения Компании; и
- используемые наименования и порядок указания статей или совокупности аналогичных статей могут изменяться в соответствии с целью предоставления информации, уместной для понимания финансового положения Компании.

Компания использует суждение о том, следует ли отдельно представлять дополнительные статьи на основании оценки:

- характера и ликвидности активов;
- функции активов в пределах Компании; и
- сумм, характера и сроков погашения обязательств.

Использование разных основ оценки для разных классов активов предполагает различие их характера или функции, а, следовательно, их представление Компанией как отдельных статей.

Разделение активов и обязательств на краткосрочные и долгосрочные

Компания должна представлять в своем отчете о финансовом положении краткосрочные и долгосрочные активы, а также краткосрочные и долгосрочные обязательства в качестве отдельных классов, за исключением случаев, когда представление информации, основанное на степени ликвидности, обеспечивает надежную и более уместную информацию. Если применяется указанное исключение, Компания должна представлять все активы и обязательства в порядке своей ликвидности.

Вне зависимости от выбранного способа представления, применительно к каждой статье активов и обязательств, объединяющей суммы, возмещение или погашение которых ожидается:

- в течение не более чем двенадцати месяцев после окончания отчетного периода, и
- по истечении более чем двенадцати месяцев после окончания отчетного периода, Компания должна раскрыть сумму, возмещение или погашение которой ожидается по истечении более чем двенадцати месяцев после окончания отчетного периода.

Краткосрочные активы

Компания должна классифицировать актив как краткосрочный, если он удовлетворяет любому из перечисленных ниже критериев:

- предполагается реализовать или предназначен для продажи или потребления в рамках обычного операционного цикла Компании;
- предназначен в основном для целей торговли;
- предполагается реализовать в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода; или
- актив представляет собой денежные средства или их эквиваленты (в значении, определенном в разделе 2.5 «Денежные средства и их эквиваленты МСФО (IAS) 7»), если только не существует ограничения на его обмен или использование для погашения обязательств в течение как минимум двенадцати месяцев после окончания отчетного периода.

Компания должна классифицировать все прочие активы как долгосрочные.

В настоящем разделе термин «долгосрочные» используется в отношении материальных, нематериальных и финансовых активов долгосрочного характера.

Краткосрочные активы включают активы (такие, как запасы и дебиторская задолженность), которые продаются, потребляются или реализуются в рамках обычного операционного цикла, даже если не предполагается их реализовать в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода. 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 разделом 2.3 «Финансовые активы и обязательства МСФО (IAS) 39»), и краткосрочную составляющую долгосрочных финансовых активов.

Краткосрочные обязательства

Компания должна классифицировать обязательство как краткосрочное в случаях, когда:

- предполагается погашение Компанией обязательства в рамках обычного операционного цикла Компании;
- она удерживает обязательство в основном для целей торговли;
- обязательство подлежит погашению в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода; или
- у нее нет безусловного права откладывать погашение обязательства в течении, как минимум, двенадцати месяцев после окончания отчетного периода. Сроки обязательства, которые могут, на усмотрение встречной стороны, привести к его погашению путем выпуска долевых инструментов, не влияют на его классификацию.

Компания должна классифицировать все прочие обязательства как долгосрочные.

При классификации активов и обязательств Компании используется один и тот же обычный операционный цикл и его продолжительность составляет двенадцать месяцев.

Прочие краткосрочные обязательства не погашаются в рамках обычного операционного цикла, однако подлежат погашению в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода или предназначены в основном для целей торговли. Примерами служат финансовые обязательства, классифицированные как предназначенные для торговли, банковские овердрафты, а также краткосрочная составляющая 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 Компании) и не подлежащие погашению в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода, представляют собой долгосрочные обязательства.

Компания классифицирует свои финансовые обязательства как краткосрочные, если они подлежат погашению в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода, даже если:

- первоначальный срок погашения составлял более двенадцати месяцев; и
- после окончания отчетного периода и до утверждения финансовой отчетности к выпуску заключено соглашение о рефинансировании или изменении графика платежей на долгосрочной основе.

Если Компания предполагает и имеет возможность по своему усмотрению рефинансировать или продлить какое-либо обязательство на срок, составляющий не менее двенадцати месяцев после окончания отчетного периода, в рамках существующей кредитной линии, она классифицирует это обязательство как долгосрочное, даже если в противном случае это обязательство подлежало бы погашению в более короткий срок.

Применительно к займам, классифицированным как краткосрочные обязательства, если в период между датой окончания отчетного периода и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску происходят указанные ниже события, эти события подлежат раскрытию как некорректирующие события в соответствии с разделом 3.3 «События после даты окончания периода МСФО (IAS) 10»:

- рефинансирование на долгосрочной основе;
- исправление нарушения долгосрочного кредитного соглашения; и
- предоставление кредитором периода отсрочки для исправления нарушения долгосрочного кредитного соглашения, заканчивающегося не ранее чем, через двенадцать месяцев после окончания отчетного периода.

Информация, подлежащая представлению либо в отчете о финансовом положении, либо в примечаниях

Компания должна раскрыть в отчете о финансовом положении или в примечаниях более подробную разбивку представленных статей с использованием классификации, которая подходит для деятельности Компании.

По каждой статье предусмотрено разное раскрытие информации, например:

- статьи основных средств детализируются по видам;

- дебиторская задолженность детализируется с выделением задолженности покупателей и заказчиков, задолженности связанных сторон, сумм предоплаты и прочих сумм;
- запасы разбиваются в соответствии с разделом 2.4 «Запасы МСФО (IAS) 2»;
- резервы разбиваются на резервы по затратам на вознаграждения работникам и прочие статьи; и
- капитал и капитальные резервы детализируются по таким различным категориям, как оплаченный капитал, эмиссионный доход и резервы.

Компания должна раскрыть либо в отчете о финансовом положении, либо в отчете об изменениях в капитале, либо в примечаниях, следующую информацию:

(а) применительно к каждому классу акционерного капитала:

- количество акций, разрешенных к выпуску;
- количество выпущенных и полностью оплаченных акций, а также количество акций, выпущенных, но не оплаченных полностью;
- номинальная стоимость акции или указание на то, что акции не имеют номинальной стоимости;
- сверка количества акций в обращении на начало и на конец периода;
- права, привилегии и ограничения по данному классу, включая ограничения по распределению дивидендов и возврату капитала;
- акции компании, принадлежащие самой компании или ее дочерним или ассоциированным предприятиям; и

(b) описание характера и назначения каждого капитального резерва в составе капитала.

Отчет о совокупном доходе

Компания должна представить все статьи доходов и расходов, признанные за период:

- в одном отчете о совокупном доходе, или
- в двух отчетах: отчете, отражающем компоненты прибыли или убытка (отдельный отчет о прибылях и убытках) и во втором отчете, начинающемся с прибыли или убытка и отражающем компоненты прочего совокупного дохода (отчет о совокупном доходе).

Информация, подлежащая представлению в отчете о совокупном доходе

Отчет о совокупном доходе должен включать как минимум такие статьи, которые представляют следующие суммы за период:

- выручка;
- затраты по финансированию;
- доля Компании в прибыли или убытке ассоциированных предприятий и совместной деятельности, учитываемых по методу долевого участия;
- расходы по налогам;
- отдельная сумма, которая складывается из прибыли или убытка после налогов от прекращенной деятельности и прибыли или убытка после налогов, признанных в результате оценки по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу или в результате выбытия активов или выбывающей группы (групп), составляющих прекращенную деятельность; и

- прибыль или убыток, каждый компонент прочего совокупного дохода, классифицируемый по своему характеру;
- доля в прочего совокупного дохода ассоциированных предприятий и совместной деятельности, учитываемых по методу долевого участия;
- общий совокупный доход.

Компания должна раскрыть следующие статьи в отчете о совокупном доходе в качестве распределений за период:

- (a) прибыль или убыток, относимый на:
 - неконтролирующие доли, и
 - собственников материнского предприятия.
- (b) общий совокупный доход за период, относимый на:
 - неконтролирующие доли, и
 - собственников материнской компании.

Компания включает дополнительные статьи в отчет о совокупном доходе и корректирует используемые наименования и порядок представления статей, если это необходимо для пояснения элементов финансовых результатов. Компания рассматривает факторы, включающие существенность, а также характер и функцию статей доходов и расходов.

Компания не должна представлять какие-либо статьи доходов и расходов в отчете о совокупном доходе, или в примечаниях, в качестве чрезвычайных статей.

Прибыль или убыток за период

Компания должна признать все статьи доходов и расходов за период в составе прибыли или убытка, если иное не требуется или не допускается в соответствии с требованиями других разделов учетной политики.

Компания должна раскрыть информацию о корректировках при реклассификации в отношении компонентов прочего совокупного дохода. Корректировка при реклассификации включается в состав соответствующего компонента прочего совокупного дохода в том периоде, в котором корректировка реклассифицируется в состав прибыли или убытка.

Информация, подлежащая представлению в отчете о совокупном доходе или в примечаниях

Если статьи доходов и расходов являются существенными, Компания должна раскрывать их характер и сумму отдельно.

Обстоятельства, при которых статьи доходов и расходов подлежат отдельному раскрытию, включают следующие:

- уценка запасов до величины чистой цены продажи или стоимости основных средств до возмещаемой стоимости, а также реверсирование таких списаний;
- реструктуризация деятельности Компании и реверсирование любых оценочных резервов по затратам на реструктуризацию;
- выбытие инвестиций;
- прекращенная деятельность;
- урегулирование судебных споров; и
- прочие реверсивные записи в отношении резервов.

Компания представляет анализ расходов, признанных в составе прибыли или убытка, с использованием классификации, основанной либо на функции затрат, при использовании которого расходы классифицируются в соответствии с их функцией в качестве составной части себестоимости продаж или, например, затрат на сбыт или административную деятельность.

Отчет об изменениях в капитале

Отчет об изменениях в капитале включает следующую информацию:

- общий совокупный доход за период, показывая отдельно итоговые суммы, относимые на собственников материнской компании и на неконтролирующие доли;
- для каждого компонента капитала, эффект ретроспективного применения или ретроспективный пересчет, признанный в соответствии с разделом 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки МСФО (IAS) 8»;
- для каждого компонента капитала, сверку балансовой стоимости на начало и конец периода, отдельно раскрывая изменения, обусловленные:
 - (i) статьями прибыли или убытка;
 - (ii) статьями прочего совокупного дохода; и
 - (iii) операциями с собственниками, действующими в этом качестве, отдельно отражая взносы, сделанные собственниками, и распределения в пользу собственников, а также изменений в непосредственных долях участия в дочерних предприятиях, которые не приводят к утрате контроля.

Информация, подлежащая представлению в отчете об изменениях в капитале или в примечаниях

Компания должна представить, либо в отчете об изменениях в капитале, либо в примечаниях, сумму дивидендов, признанную в качестве распределений в пользу собственников в течение периода, а также соответствующую сумму дивидендов на акцию.

Раздел 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки МСФО (IAS) 8» требует проведения ретроспективных корректировок для отражения изменений в учетной политике. Ретроспективные корректировки и ретроспективный пересчет не представляют собой изменения в капитале, но являются корректировками входящего сальдо нераспределенной прибыли. В отчете об изменениях в капитале должна быть раскрыта информация об итоговых суммах корректировок для каждого компонента капитала отдельно в результате изменений в учетной политике и в результате исправления ошибок. Такие корректировки подлежат раскрытию за каждый предыдущий период и на начало текущего периода.

Отчет о движении денежных средств

Раздел 2.5 «Денежные средства и их эквиваленты МСФО (IAS) 7» устанавливает требования в отношении представления и раскрытия информации о движении денежных средств.

Примечания должны:

- представлять информацию об основе подготовки финансовой отчетности и об используемой учетной политике
- раскрывать информацию, требуемую данной учетной политикой, которая не представляется ни в одном другом финансовом отчете; и
- обеспечивать информацию, которая не представляется ни в одном другом финансовом отчете, но уместна в целях понимания любого из указанных отчетов.

Компания должна представлять примечания в упорядоченном виде в той мере, в которой это возможно. Компания должна делать перекрестную ссылку на информацию в примечаниях, относящуюся к каждой статье, представленной в отчетах о финансовом положении и о совокупном доходе, в отдельном отчете о прибылях и убытках (если представляется) и в отчете об изменениях в капитале, отчете о движении денежных средств.

Компания обычно представляет примечания в следующем порядке, который помогает пользователям в понимании финансовой отчетности и сопоставлении ее с финансовой отчетностью других предприятий:

- заявление о соответствии МСФО (IFRS);
- краткий обзор основных принципов учетной политики;
- сопроводительная информация по статьям, представленным в отчете о финансовом положении и отчете о совокупном доходе, в отдельном отчете о прибылях и убытках (если представляется) и в отчете об изменениях в капитале, отчете о движении денежных средств в том же порядке, что и порядок представления каждого отчета и каждой статьи; и
- раскрытие прочей информации, в том числе:
 - (i) условные обязательства и непризнанные договорные обязательства; и
 - (ii) раскрытие нефинансовой информации, например, цели и политика Компании в области управления рисками.

Раскрытие информации об учетной политике

В кратком обзоре основных принципов учетной политики Компания должна раскрывать следующую информацию:

- база (или базы) оценки, использованная при составлении финансовой отчетности; и
- прочие принципы учетной политики, которые представляются уместными для понимания финансовой отчетности.

При принятии решения о том, следует ли раскрывать информацию о конкретном принципе учетной политики, руководство рассматривает вопрос о том, будет ли такое раскрытие информации полезно для понимания пользователями способа отражения операций, других событий и условий в финансовых результатах и финансовом положении, являющихся предметом отчетности.

В кратком обзоре основных принципов учетной политики или в прочих примечаниях Компания должна 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.

В процессе применения учетной политики руководство формирует различные профессиональные суждения, помимо связанных с расчетными оценками, которые могут оказать значительное влияние на суммы, признанные в финансовой отчетности.

Например, руководство формирует профессиональные суждения при определении следующих вопросов:

- являются ли активы инвестициями, удерживаемыми до погашения;
- 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;
- являются ли отдельные продажи товаров по существу соглашениями о финансировании и, следовательно, не приводят к возникновению выручки; и
- не указывает ли существо отношений между данной компанией и какой-либо компанией специального назначения на то, что такая компания специального назначения контролируется данной компанией.

Источники неопределенности расчетных оценок

Компания должна раскрыть информацию о допущениях, касающихся будущего, и прочих основных источниках неопределенности расчетных оценок на конец отчетного периода, которые заключают в себе значительный риск возникновения необходимости вносить существенные корректировки в балансовую стоимость активов и обязательств в следующем финансовом году. Применительно к таким активам и обязательствам примечания должны содержать подробную информацию об:

- их характере; и
- их балансовой стоимости на конец отчетного периода.

Характер и объем предоставляемой информации зависит от характера допущений и прочих обстоятельств. Примерами видов раскрываемой информации являются:

- характер допущения или иной неопределенности расчетных оценок;
- чувствительность балансовой стоимости к методам, допущениям и расчетным оценкам, на которых основывается ее расчет, включая причины чувствительности;
- ожидания в отношении разрешения неопределенности и диапазон вариантов разрешения неопределенности, которые, по разумным оценкам, могут иметь место в следующем финансовом году применительно к балансовой стоимости соответствующих активов и обязательств; и
- объяснение изменений, внесенных в прошлые допущения, касающиеся этих активов и обязательств, если неопределенность остается неразрешенной.

Капитал

Компания должна раскрывать информацию, позволяющую пользователям финансовой отчетности оценивать цели, политику и процессы Компании в области управления капиталом.

Компания раскрывает следующую информацию:

- качественная информация о целях, политике и процессах Компании в области управления капиталом.

Раздел 2.7 «Капитал» данной учетной политики устанавливает требования в отношении представления и раскрытия информации о капитале.

Раздел 1.2. Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки (МСФО (IAS) 8)

Настоящий раздел устанавливает основные положения по изменениям учетной политики, вместе с порядком учета и раскрытия информации об изменениях в учетной политике, изменениях в бухгалтерских оценках и корректировках ошибок.

Определения

В настоящем разделе используются следующие термины в указанных значениях:

Учетная политика - это конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, принятые Компанией для подготовки и представления финансовой отчетности.

Изменение в бухгалтерской оценке - это корректировка балансовой стоимости актива или обязательства, или суммы периодического потребления актива, которая возникает в результате оценки текущего состояния активов и обязательств и ожидаемых будущих выгод и обязанностей, связанных с активами и обязательствами. Изменения в бухгалтерских оценках возникают в результате появления новой информации или развития событий и, соответственно, не являются корректировками ошибок.

Существенный - Пропуски или искажения статей считаются существенными, если они по отдельности или в совокупности могли бы повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основании финансовой отчетности. Существенность зависит от размера и характера пропущенной информации или искажения, оцениваемых в рамках сопутствующих обстоятельств. Размер или характер статьи, или их сочетание могут быть определяющим фактором.

Ошибки предыдущих периодов - это пропуски или искажения в финансовой отчетности Компании для одного или более периодов, возникающие вследствие неиспользования либо неверного использования надежной информации, которая

- а) имела в наличии, когда финансовая отчетность за те периоды была утверждена к выпуску; и
- б) могла обоснованно ожидаться быть полученной и рассмотренной в ходе подготовки и представления этой финансовой отчетности.

Такие ошибки включают результаты математических просчетов, ошибок при применении учетной политики, невнимательности или неверного толкования фактов, а также мошенничества.

Ретроспективное применение заключается в применении новой учетной политики к операциям, прочим событиям и условиям таким образом, как если бы эта учетная политика использовалась всегда в прошлом.

Ретроспективный пересчет - это корректировка признания, оценки и раскрытия сумм элементов финансовой отчетности таким образом, как если бы ошибка предыдущего периода не имела места никогда.

Практически невозможно. Применение какого-либо требования представляется практически невозможным, когда Компания не может его применить, несмотря на все реально возможные попытки сделать это. Для определенных предшествующих периодов практически невозможно ретроспективно применить изменение в учетной политике или ретроспективно произвести пересчет для корректировки ошибки, если:

- a) эффект ретроспективного применения или ретроспективного пересчета не может быть определен;
- b) ретроспективное применение или ретроспективный пересчет требует допущений о том, каковы были намерения руководства в том периоде; или
- c) ретроспективное применение или ретроспективный пересчет требует значительных расчетных оценок, и невозможно объективно идентифицировать информацию об этих оценках, которая
 - предоставляет сведения об условиях, существовавших на дату(ы), на которую эти суммы должны быть признаны, оценены или раскрыты; и
 - была бы в наличии, когда финансовая отчетность за тот период была утверждена к выпуску, от другой информации.

Перспективное применение изменения в учетной политике и признания влияния изменения в бухгалтерских оценках, соответственно, - это:

- a) применение новой учетной политики к операциям, прочим событиям и условиям, имевшим место после даты, на которую поменялась политика; и
- b) признание влияния изменения в бухгалтерских оценках в текущем и будущих периодах, затронутых изменением.

1.2.1 Учетная политика

Последовательность учетной политики

Компания выбирает и применяет учетную политику последовательно для аналогичных операций, прочих событий и условий, если только какой-либо МСФО специально не требует или не разрешает деление статей по категориям, для которых могут подходить разные разделы учетной политики. Если какой-либо МСФО требует или допускает такое деление по категориям, то для каждой такой категории Компания выбирает соответствующую учетную политику и применяет ее последовательно.

Изменения в учетной политике

Пользователям финансовой отчетности нужно иметь возможность сравнивать финансовые отчеты Компании разных периодов с тем, чтобы определить тенденции изменения финансового положения, финансовых результатов и движения денежных средств.

Поэтому, одна и та же учетная политика применяется в течение каждого периода и от одного периода к следующему, если только изменение в учетной политике не отвечает одному из нижеуказанных критериев.

Компания вносит изменения в учетную политику, только если такое изменение:

- требуется каким-либо МСФО; или
- приведет к тому, что финансовая отчетность будет предоставлять надежную и более уместную информацию о влиянии операций, прочих событий или условий на финансовое положение, финансовые результаты или движение денежных средств Компании.

Следующие действия не являются изменениями в учетной политике:

- применение учетной политики в отношении операций, прочих событий или условий, отличающихся по своей сущности от операций, прочих событий или условий, ранее имевших место; и
- применение новой учетной политики в отношении операций, событий или условий, которые ранее не имели место или были несущественными.

Применение изменений в учетной политике

Перспективное и ретроспективное применение

1. Компания учитывает изменения в учетной политике, возникающие в результате первоначального применения какого-либо МСФО в соответствии со специфическими переходными положениями, если таковые имеются, этого МСФО; и
2. когда Компания меняет учетную политику при первоначальном применении МСФО, которые не предписывают специфических переходных положений, применяемых к такому изменению, или добровольно меняет учетную политику, она применяет изменение ретроспективно.

Когда изменения в учетной политике применяются ретроспективно, Компания должна скорректировать начальное сальдо каждого затронутого данным изменением компонента капитала за самый ранний из представленных периодов и другие сравнительные данные, раскрытые за каждый из представленных предыдущих периодов, как если бы новая учетная политика применялась всегда.

Когда практически невозможно определить влияние изменения в учетной политике, относящееся к определенному периоду, на сравнительную информацию одного или более представленных предыдущих периодов, Компания должна применять новую учетную политику к балансовой стоимости активов или обязательств на начало самого раннего периода, для которого ретроспективное применение практически осуществимо и который может являться текущим периодом, и провести соответствующие корректировки начального сальдо каждого затронутого изменением компонента капитала за этот период.

Когда практически невозможно определить кумулятивное влияние на начало текущего периода от применения новой учетной политики ко всем предыдущим периодам, Компания должна скорректировать сравнительную информацию для того, чтобы применить перспективно новую учетную политику с самой ранней даты, с которой применение будет практически осуществимо.

Раскрытие информации

Если первоначальное применение какого-либо МСФО оказывает влияние на текущий или предыдущий период, оказало бы такое влияние, за исключением случаев, когда практически невозможно определить сумму корректировки, или могло бы оказать влияние на будущие периоды, то Компания раскрывает следующую информацию:

- название настоящего МСФО;
- в тех случаях, когда это применимо, тот факт, что изменения в учетной политике проводятся в соответствии с переходными положениями настоящего МСФО;
- характер изменения в учетной политике;
- в тех случаях, когда это применимо, описание переходных положений и их влияние на будущие периоды;
- сумму корректировки для текущего и для каждого из представленных периодов в той степени, в какой это практически осуществимо:
 - для каждой затронутой ошибкой статьи финансовой отчетности; и
 - для базовой и разводненной прибыли на акцию, если МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию» применяется к Компании;
- сумму корректировки, относящейся к периодам, предшествующим представленным, в той степени, в какой это практически осуществимо; и
- если ретроспективное применение практически невозможно для определенного предыдущего периода или периодов, предшествующих представленным, обстоятельства, которые привели к наличию такого условия, и описание того, как и с какого момента применялось изменение в учетной политике.

Повторение раскрытия этой информации в финансовой отчетности последующих периодов не требуется.

1.2.2 Изменения в бухгалтерских оценках

В результате неопределенностей, свойственных хозяйственной деятельности, многие статьи финансовой отчетности не могут быть оценены точно, а могут быть лишь рассчитаны приблизительно. Расчетная оценка предполагает суждения, основывающиеся на самой свежей, доступной и надежной информации. Например, могут требоваться расчетные оценки:

- безнадежных долгов;
- устаревания запасов;
- справедливой стоимости финансовых активов или финансовых обязательств;
- сроков полезного использования или ожидаемой схемы потребления будущих экономических выгод, заключенных в амортизируемых активах; и
- гарантийных обязательств.

Использование обоснованных расчетных оценок является важной частью подготовки финансовой отчетности и не снижает степени ее надежности.

Расчетная оценка может требовать пересмотра, если меняются обстоятельства, на которых она основывалась, или в результате появления новой информации или накопления опыта. По своей природе пересмотр расчетной оценки не имеет отношения к предыдущим периодам и не является корректировкой ошибки.

В той степени, в какой изменения в бухгалтерских оценках служат причиной изменений в активах и обязательствах или имеют отношение к статье капитала, изменения в бухгалтерских оценках должны признаваться путем корректировки балансовой стоимости соответствующего актива, обязательства или статьи капитала в периоде изменения.

Влияние изменения бухгалтерской оценки, признается перспективно посредством включения в прибыль или убыток:

- периода, когда изменение имело место, если оно влияет только на данный период; или
- периода, когда изменение имело место, и будущих периодов, если оно влияет как на этот, так и на будущие периоды.

Раскрытие информации

Компания раскрывает характер и сумму изменений в бухгалтерских оценках, оказывающих влияние в текущем периоде, или тех, которые, как ожидается, окажут влияние в будущих периодах, за исключением случаев раскрытия влияния на будущие периоды, когда практически невозможно оценить это влияние.

Если величина влияния на будущие периоды не раскрывается, так как оценка не является практически осуществимой, то Компания раскрывает этот факт.

1.2.3 Ошибки

Ошибки могут возникнуть при признании, оценке, представлении или раскрытии элементов финансовой отчетности. Финансовая отчетность не соответствует Международным стандартам финансовой отчетности (IFRS), если она содержит существенные или несущественные ошибки, совершенные с целью достижения определенного представления финансового положения Компании, финансовых результатов или движения денежных средств. Потенциальные ошибки текущего периода, обнаруженные в том же периоде, корректируются до утверждения финансовой отчетности к выпуску. Однако иногда существенные ошибки остаются необнаруженными до следующих периодов, и тогда ошибки предыдущих периодов корректируются в сравнительной информации, представленной в финансовой отчетности за такой последующий период.

Компания должна ретроспективно корректировать существенные ошибки предыдущих периодов в первом пакете финансовой отчетности, утвержденной к выпуску, после их обнаружения посредством:

- a. пересчета сравнительных данных за представленный предыдущий период(ы), в котором была допущена ошибка; или

- в. если ошибка была допущена до самого раннего из представленных периодов, то пересчета начального сальдо активов, обязательств и капитала за самый ранний из представленных периодов.

Ограничения на ретроспективный пересчет

Ошибка предыдущего периода корректируется посредством ретроспективного пересчета, за исключением тех случаев, когда практически невозможно определить влияние, относящееся к определенному периоду, или кумулятивное влияние ошибки.

Когда практически невозможно определить влияние ошибки, относящейся к определенному периоду, на сравнительную информацию за один или более представленных периодов, Компания должна пересчитать начальное сальдо активов, обязательств и капитала за самый ранний период, для которого ретроспективный пересчет практически осуществим (этот период может быть текущим).

Когда практически невозможно определить кумулятивное влияние ошибки на все предыдущие периоды по состоянию на начало текущего периода, Компания должна пересчитать сравнительную информацию для того, чтобы перспективно скорректировать ошибку с самой ранней даты, с которой это будет практически осуществимо.

Корректировка ошибки предыдущего периода не включается в прибыль или убыток за период, в котором была обнаружена ошибка. Любая представленная информация о предыдущих периодах, включая исторические сводки финансовой информации, пересчитывается на столько периодов назад, насколько это практически осуществимо.

Раскрытие ошибок предыдущих периодов

Компания раскрывает следующую информацию:

- характер ошибки предыдущего периода;
- сумму корректировки каждого из предыдущих представленных периодов в той степени, в какой это практически осуществимо: 1) для каждой затронутой ошибкой статьи финансовой отчетности; и 2) для базовой и разводненной прибыли на акцию, если МСФО (IAS) 33 применяется к Компании;
- сумму корректировки на начало самого раннего периода из представленных; и
- если ретроспективный пересчет практически невозможен для определенного предыдущего периода, то обстоятельства, которые привели к наличию такого условия, и описание того, как и с какого момента ошибка была исправлена.

Повторение раскрытия этой информации в финансовой отчетности последующих периодов не требуется.

Раздел 1.3 Бухгалтерские суждения

1.3.1 Общие положения

Подготовка финансовой отчетности требует от руководства Компании выработки суждений, оценок и допущений, влияющих на отражаемые суммы доходов, расходов и, активов и обязательств, а так же раскрытие информации об условных обязательствах на отчетную дату.

Оценки и суждения подвергаются постоянному критическому анализу и основаны на прошлом опыте руководства Компании и других факторах, в том числе на ожиданиях относительно будущих событий, которые считаются обоснованными в сложившихся обстоятельствах.

1.3.2 Учетные принципы

В процессе применения учетной политики руководство формирует различные профессиональные суждения, помимо связанных с расчетными оценками. Суждения, которые оказывают наиболее значительное влияние на показатели, отражаемые в финансовой отчетности, и оценки, которые могут привести к необходимости существенной корректировки балансовой стоимости активов и обязательств в течение учетного финансового периода, включают следующие:

Принцип непрерывности деятельности. Руководство Компании составляет финансовую отчетность на основе допущения о непрерывности деятельности Компании. Данное суждение руководство Компании основывается на рассмотрении финансового положения Компании, текущих планов, прибыльности операций и доступа к финансовым ресурсам, и на анализе влияния финансового кризиса на будущие операции Компании.

Обесценение и резервы

Обесценение инвестиций, имеющихся в наличии для продажи. Компания считает, что инвестиции в долевые инструменты, имеющиеся в наличии для продажи, подвергаются обесценению, если наблюдается значительное или длительное снижение их справедливой стоимости до уровня, ниже стоимости приобретения. Для определения того, что является значительным или длительным снижением справедливой стоимости, требуется применять профессиональные суждения. Формируя такие профессиональные суждения, Компания, среди прочих факторов, оценивает наличие наблюдаемых данных, свидетельствующих о снижении суммы ожидаемых будущих денежных средств по группе финансовых активов после первоначального признания таких активов или исчезновение активного рынка для финансового актива в результате финансовых затруднений.

Резервы по сомнительной дебиторской задолженности и авансам, выданным на приобретение долгосрочных активов. Определение резервов Компании по сомнительной дебиторской задолженности и авансам, выданным на приобретение долгосрочных активов, требуют от руководства применения значительных суждений. Начисление и пересмотр таких резервов производится исходя из длительности просрочки сроков погашения, исторического и ожидаемого поведения покупателя и других влияющих факторов.

В случае наличия оснований и обоснованных оценок сомнительная задолженность может в любой период быть списана и ранее указанного срока. Любое списание дебиторской задолженности производится в соответствии с установленными Компанией процедурами.

Запасы. Компания создает резервы на списание до чистой цены продажи по неликвидным и устаревшим запасам на основе данных ежегодных инвентаризаций, проводимых по состоянию на дату окончания отчетного периода.

Начисление и пересмотр размера такого резерва производится исходя из сроков нахождения запасов на складах, степени их пригодности к использованию в производственной деятельности.

Резервы по налоговым рискам. При оценке налоговых рисков Компания учитывает вероятность возникновения обязательств касательно областей налоговых позиций, в отношении которых известно, что Компания не будет подавать апелляции по начислениям налоговых органов или не считает, что исход таких апелляций будет успешным. Такие оценки основаны на существенных суждениях и подлежат изменениям в случае изменений в налоговом законодательстве, оценках ожидаемого исхода потенциальных разбирательств и исхода текущих налоговых проверок, проводимых налоговыми органами. Если в результате суждений возникает необходимость создания резерва по налоговому риску, то начисление или пересмотр размера такого резерва осуществляется исходя из результатов суждения Компании в отношении размера и вероятности возникновения обязательств.

Прочие активы. Компания оценивает, существуют ли какие-либо признаки возможного обесценения прочих активов. Если такие признаки существуют, или если требуется проведение ежегодного тестирования на предмет обесценения, то Компания отражает активы по наименьшей из балансовой и возмещаемой стоимости. Возмещаемая стоимость актива представляет собой наибольшую величину из справедливой стоимости актива за вычетом расходов на продажу и его ценности использования.

Признание выручки. Выручка признается, если существует вероятность того, что Компания получит экономическую выгоду, и если выручка может быть надежно оценена. В ходе признания выручки от реализации товаров и услуг Компания формирует существенные суждения. Необходимость в формировании суждений возникает в результате специфики деятельности Компании. При учете выручки от реализации услуг и товаров Компания формирует суждения с учетом исторических данных, специфики и отраслевой практики.

Признание отложенного налогового актива. Признанный отложенный налоговый актив представляет собой сумму налога на прибыль, которая может быть зачтена против будущих платежей налога на прибыль; он отражается в отчете о финансовом положении. Отложенный налоговый актив признается по всем неиспользованным налоговым убыткам в той степени, в которой существует значительная вероятность того, что будет получена налогооблагаемая прибыль, против которой могут быть зачтены неиспользованные налоговые убытки.

Определение будущей налогооблагаемой прибыли и суммы налоговых вычетов, вероятных к зачету в будущем, основано на среднесрочном бизнес-плане, подготовленном руководством Компании, и результатах его экстраполяции на будущее. Бизнес-план основан на ожиданиях руководства Компании, которые считаются обоснованными в данных обстоятельствах.

Срок полезной службы объектов основных средств. Компания оценивает оставшийся срок полезной службы основных средств, на конец каждого финансового года и, если ожидания отличаются от предыдущих оценок, изменения учитываются, как изменения в расчетных оценках в соответствии с разделом 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки (МСФО (IAS) 8)».

Порог существенности. Компания использует существенные суждения при принятии решения о применении порога существенности при ведении учета и подготовке финансовой отчетности.

Существенность зависит от размера и характера пропущенной информации или искажений, оцениваемых в рамках сопутствующих обстоятельств. Размер или характер статьи, или их сочетание, могут быть определяющим фактором.

Порог существенности неприменим, когда сумма непроведенной корректировки не превышает установленное значение порога существенности отчетного периода, но существует потенциальный риск, обусловленный его сущностью или возможным существенным эффектом на последующие периоды, в случае неотражения корректировки в финансовой отчетности.

Раздел 1.4. Подготовка консолидированной финансовой отчетности (МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11, МСФО (IFRS) 12, МСФО (IAS) 27; МСФО (IAS) 28)

1.4.1 Общие положения

Консолидированная финансовая отчетность включает в себя отчетность Компании и контролируемых Компанией дочерних организаций.

1.4.2 Определения

В настоящем разделе используются следующие термины в указанных значениях:

Консолидированная финансовая отчетность — финансовая отчетность группы, представленная как финансовая отчетность единого хозяйствующего субъекта.

Контроль — право определять финансовую и операционную политику компании с целью извлечения выгод от ее деятельности.

Компания обладает контролем над объектом инвестиций только в том случае, если:

1. обладает полномочиями в отношении объекта инвестиций;
2. подвергается рискам, связанным с переменным доходом от участия в объекте инвестиций, или имеет право на получение такого дохода; и
3. имеет возможность использовать свои полномочия в отношении объекта инвестиций с целью оказания влияния на величину дохода Компании.

Группа — материнская компания и все его дочерние предприятия.

Неконтролирующая доля — часть прибыли или убытка и чистых активов дочернего предприятия, приходящаяся на доли участия в капитале, которыми материнская компания не владеет прямо или косвенно через дочерние предприятия.

Материнская компания — предприятие, имеющее одно или несколько дочерних предприятий.

Отдельная финансовая отчетность — составляемая материнской компанией, инвестором ассоциированного предприятия или участником совместно контролируемого предприятия финансовая отчетность, в которой инвестиции учитываются на основе

непосредственной доли в капитале, а не на основе представленных в отчетности финансовых результатов и чистых активов объектов инвестиций.

Дочернее предприятие — предприятие, в том числе неакционерное предприятие, такое, как партнерство, которое контролируется другой компанией, называемым материнской компанией.

Материнская Компания должна подготавливать консолидированную финансовую отчетность с использованием единой учетной политики для аналогичных операций и прочих событий при аналогичных обстоятельствах.

Консолидация объекта инвестиций начинается с того момента, когда Компания получает контроль над объектом инвестиций, и прекращается, когда Компания утрачивает контроль над объектом инвестиций.

Доля неконтролирующих акционеров

Неконтролирующая доля – это капитал в дочернем предприятии, которым Компания не владеет прямо или косвенно.

Компания должна представлять неконтролирующие доли в консолидированном отчете о финансовом положении в составе капитала отдельно от капитала собственников Компании.

Изменения в доле участия Компании в дочернем предприятии, не приводящие к утрате Компанией контроля над дочерним предприятием, учитываются как операции с капиталом.

Утрата контроля

Если Компания утрачивает контроль над дочерним предприятием, Компания:

- прекращает признание активов и обязательств бывшего дочернего предприятия в консолидированном отчете о финансовом положении.
- прекращает признание справедливой стоимости любых инвестиций, оставшихся в бывшем дочернем предприятии, на дату утраты контроля и впоследствии отражает в учете такие инвестиции, а также любые суммы, причитающиеся от бывшего дочернего предприятия или в его пользу. Указанная справедливая стоимость расценивается как справедливая стоимость при первоначальном признании финансового актива или, при необходимости, себестоимость инвестиций в ассоциированное предприятие или совместную деятельность при первоначальном признании.
- признает прибыль или убыток, связанный с утратой контроля, относимого на бывший контрольный пакет.

1.4.3 Совместная деятельность

Совместная деятельность - это деятельность, совместно контролируемая двумя или большим числом сторон.

Совместная деятельность обладает следующими особенностями:

- стороны связаны договорным соглашением.

- договорное соглашение предоставляет двум или большему числу из указанных выше сторон совместный контроль над деятельностью.

Совместная деятельность - это либо совместная операция, либо совместное предприятие.

Совместный контроль - контроль, разделенный между сторонами в соответствии с договором, причем совместный контроль имеет место только тогда, когда принятие решений касательно значимой деятельности требует единогласного согласия сторон, осуществляющих совместный контроль.

Компания должна определить вид совместной деятельности, участником которой она является. Классификация совместной деятельности как совместной операции или совместного предприятия зависит от прав и обязательств сторон совместной деятельности.

Совместная операция - это совместная деятельность, которая предполагает наличие у сторон, обладающих совместным контролем над деятельностью, прав на активы и ответственности по обязательствам, связанным с деятельностью. Такие стороны именуются участниками совместной операции.

Совместное предприятие - это совместная деятельность, которая предполагает наличие у сторон, обладающих совместным контролем над деятельностью, прав на чистые активы деятельности. Такие стороны именуются участниками совместного предприятия.

Совместные операции. В связи со своей долей участия в совместной операции участник совместной операции признает:

- свои активы, включая свою долю в совместных активах;
- свои обязательства, включая свою долю в совместных обязательствах;
- свою выручку от продажи доли в продукции, произведенной в результате совместной операции;
- свою долю выручки от продажи продукции, произведенной в результате совместной операции; и
- свои расходы, включая долю в совместных расходах.

Участник совместной операции должен отражать в учете активы, обязательства, выручку и расходы, связанные с его долей участия в совместной операции в соответствии с МСФО, которые распространяются на конкретные активы, обязательства, выручку и расходы.

Совместные предприятия. Участник совместного предприятия должен признать свою долю участия в совместном предприятии как инвестиции и отразить такие инвестиции в учете с использованием метода долевого участия (см. главу 1.4.5).

Учет продажи или взносов активов в совместную операцию

В случае если Компания вступает в сделку с совместной операцией, участником которой она является, такую как продажа или взнос активов, она вступает в сделку с другими сторонами совместной операции, и в силу этого участник совместной операции должен признать прибыль и убытки от такой сделки только в пределах долей участия других сторон в совместной операции.

В случае если такие сделки обеспечивают доказательство снижения чистой стоимости реализации активов, которые будут проданы или внесены в совместную операцию, или

доказательство убытка от обесценения таких активов, указанные убытки должны быть признаны в полном объеме участником совместной операции.

Учет приобретения активов у совместной операции

В случае если Компания вступает в сделку с совместной операцией, участником которой она является, такую как приобретение активов, она не должна признавать свою долю прибыли и убытков до тех пор, пока не перепродаст активы третьему лицу.

В случае если такие сделки обеспечивают доказательство снижения чистой стоимости реализации активов, которые будут приобретены, или доказательство убытка от обесценения таких активов, участник совместной операции должен признать свою долю таких убытков.

1.4.4 Учет дочерних организаций

Контроль

Компания обладает контролем над объектом инвестиций в том случае, если Компания подвергается рискам, связанным с переменным доходом от участия в объекте инвестиций, или имеет право на получение такого дохода, а также возможность влиять на доход при помощи осуществления своих полномочий в отношении объекта инвестиций.

Полномочия

Компания обладает полномочиями в отношении объекта инвестиций, если у Компании имеются существующие права, которые предоставляют ей возможность в настоящий момент времени управлять значимой деятельностью, то есть деятельностью, которая оказывает значительное влияние на доход объекта инвестиций.

Доход

Доход Компании от участия в объекте инвестиций может варьироваться в зависимости от показателей деятельности объекта инвестиций. Доходы Компании могут быть только положительными, только отрицательными, или и положительными, и отрицательными.

Связь между полномочиями и доходом

Компания обладает контролем над объектом инвестиций, если Компания не только имеет полномочия в отношении объекта инвестиций, подвергается рискам, связанным с переменным доходом от участия в объекте инвестиций, или имеет право на получение такого дохода, но также и возможность использовать свои полномочия с целью оказания влияния на доход Компании от участия в объекте инвестиций.

Значимая деятельность

Целый ряд различных видов операционной и финансовой деятельности оказывает влияние на доход объектов инвестиций. В качестве примеров деятельности, которая в зависимости от обстоятельств может оказаться значимой деятельностью можно привести:

- продажу и покупку товаров или услуг;
- управление финансовыми активами на протяжении срока их полезного использования (в том числе по факту наступления дефолта);
- отбор, приобретение или отчуждение активов;

- исследования и разработку новых продуктов или процессов; и
- определение структуры финансирования или привлечение финансирования.

В качестве примеров решений касательно значимой деятельности можно привести:

- решения, касающиеся операционной деятельности и капитала объекта инвестиций, включая бюджеты; и
- назначение и вознаграждение ключевого управленческого персонала объекта инвестиций или поставщиков услуг, а также прекращение трудовых отношений с указанными лицами.

Права, которые предоставляют Компании - инвестору полномочия в отношении объекта инвестиций

Полномочия являются результатом прав. Чтобы иметь полномочия в отношении объекта инвестиций, Компания должна обладать существующими правами, которые предоставляют Компании возможность в настоящий момент времени управлять значимой деятельностью. Права, которые могут предоставить полномочия Компании, могут варьироваться в зависимости от объекта инвестиций.

Примеры прав, которые сами по себе или в совокупности с другими правами, могут предоставить Компании полномочия, включают:

- права в форме прав голоса (или потенциальных прав голоса) в объекте инвестиций;
- права назначать, переводить на другую должность или увольнять членов ключевого управленческого персонала объекта инвестиций, которые могут оказывать влияние на значимую деятельность;
- права назначать или отстранять другое предприятие, которое управляет значимой деятельностью;
- права давать инструкции объекту инвестиций касательно вступления в какие-либо сделки или налагать вето на любые изменения в какие-либо сделки в интересах Компании; и
- другие права (такие как права принимать решения, указанные в договоре об управлении), которые предоставляют их владельцу возможность управлять значимой деятельностью.

В некоторых обстоятельствах могут возникнуть трудности при установлении того, достаточны ли права Компании, чтобы предоставить последней полномочия в отношении объекта инвестиций. В таких случаях, чтобы произвести оценку полномочий, Компания должна рассмотреть доказательство наличия у нее практической возможности управлять значимой деятельностью в одностороннем порядке.

Для этого необходимо рассмотреть следующие вопросы, которые при рассмотрении вместе с правами и показателями, могут обеспечить доказательство того, что права Компании являются достаточными, чтобы предоставить ей полномочия в отношении объекта инвестиций:

- Компания может, не имея на то предусмотренного договором права, назначать или утверждать ключевой управленческий персонал объекта инвестиций, у которой имеется возможность руководить значимой деятельностью.
- Компания может, не имея на то предусмотренного договором права, давать инструкции объекту инвестиций касательно вступления в значительные сделки или

налагать вето на внесение любых изменений в значительные сделки в интересах Компании.

- Компания может играть решающую роль в процессе выдвижения кандидатур для избрания членов органа управления объекта инвестиций или при получении полномочий от других держателей прав голоса.
- Члены ключевого управленческого персонала объекта инвестиций являются связанными сторонами Компании.
- Большинство членов органа управления объекта инвестиций - связанные стороны Компании.

В некоторых случаях имеются признаки того, что Компания состоит в особых отношениях с объектом инвестиций, которые предполагают, что интерес Компании в объекте инвестиций не ограничивается лишь пассивной долей участия. Наличие одного такого признака или совокупности таких признаков не обязательно означает, что Компания удовлетворяет критериям наличия полномочий. Однако наличие у Компании интереса, который не ограничивается лишь пассивной долей участия в объекте инвестиций может указывать на то, что Компания обладает другими сопутствующими правами, достаточными для того, чтобы предоставить ей полномочия или обеспечить доказательство наличия существующих полномочий в отношении объекта инвестиций.

Например, нижеследующие ситуации предполагают, что интерес Компании не ограничивается лишь пассивной долей участия в объекте инвестиций и, в сочетании с другими правами, может указывать на наличие полномочий:

1. Члены ключевого управленческого персонала объекта инвестиций, у которых имеется возможность управлять значимой деятельностью, являются настоящими или бывшими работниками Компании.
2. Операции объекта инвестиций зависят от Компании, например, как в следующих ситуациях:
 - объект инвестиций зависит от Компании в вопросах финансирования значительной части его операций.
 - Компания выступает гарантом по значительной части обязательств объекта инвестиций.
 - объект инвестиций зависит от Компании в вопросах предоставления критически важных услуг, технологий, сырья или материалов.
 - Компания управляет активами, такими как лицензии или торговые марки, которые являются критически важными для операций объекта инвестиций.
 - объект инвестиций зависит от Компании в вопросах, связанных с ключевым управленческим персоналом, как, например, когда персонал Компании обладает специализированными знаниями касательно операций объекта инвестиций.
3. Значительная часть операций объекта инвестиций осуществляется при участии Компании или от ее имени.
4. Риски Компании, связанные с переменным характером дохода от участия в объекте инвестиций, или ее право на получение такого дохода непропорционально больше, чем право голоса или другие аналогичные права. Например, может возникнуть ситуация, когда Компания имеет право на получение более половины доходов

объекта инвестиций или подвергается рискам в связи с таким доходом, тогда как ее права голоса в объекте инвестиций составляют менее пятидесяти процентов.

Права на получение дохода от объекта инвестиций

Примеры доходов включают:

1. дивиденды, распределение прочих экономических выгод от объекта инвестиций (например, проценты от долговых ценных бумаг, выпущенных объектом инвестиций) и изменение в стоимости инвестиций, сделанных Компанией в такой объект инвестиций.
2. вознаграждение за обслуживание активов или обязательств объекта инвестиций, гонорар и риск убытка от кредитной поддержки или обеспечения ликвидности, остаточные доли участия в активах и обязательствах объекта инвестиций при ликвидации объекта инвестиций, налоговые льготы и доступ к будущей ликвидности от участия Компании в объекте инвестиций.
3. доход, не доступный для других держателей долей участия.

Связь между полномочиями и доходом

Компания имея право принимать решения, должна определить, обладает ли она контролем над объектом инвестиций, и, является ли она принципалом или агентом. Агент не обладает контролем над объектом инвестиций при осуществлении им своих полномочий по принятию решений.

Компания рассматривает следующие факторы для определения, выступает ли она в качестве принципала или агента:

- пределы ее полномочий по принятию решений касательно объекта инвестиций.
- права других сторон.
- вознаграждение, на которое она имеет право в соответствии с соглашением (ями) об уплате вознаграждения.
- риски лиц, принимающих решения, в связи с переменным характером дохода от других интересов в объекте инвестиций, держателем которых она является.

Пределы полномочий по принятию решений

Пределы полномочий лиц, принимающих решения, оцениваются на основе анализа следующих факторов:

- деятельность, разрешенная в соответствии с соглашением(ями) о принятии решений и установленная законом, и
- право усмотрения, которое имеют лица, принимающие решения, при принятии решений, касающихся такой деятельности.

Лица, принимающие решения, должны рассмотреть цель и структуру объекта инвестиций, риски, принятие которых было запланировано при организации объекта инвестиций, риски, которые были запланированы для передачи участвующим сторонам, а также степень участия лиц, принимающих решения, в организации объекта инвестиций. Например, если лица, принимающие решения, в значительной мере участвуют в организации объекта инвестиций (включая определение пределов полномочий по принятию решений), такое участие может указывать на то, что у лиц, принимающих

решения, была возможность и стимул получить права, которые предоставляют лицам, принимающим решения, возможность управлять значимой деятельностью.

Права других сторон

Реальные права других сторон могут оказать влияние на способность лиц, принимающих решения, управлять значимой деятельностью объекта инвестиций. Наличие реального права отстранения или других прав может указывать на то, что лица, принимающие решения, являются агентом.

В случае если одна сторона обладает реальными правами отстранения и может сместить с должности лицо, принимающее решения, без указания причины, этого достаточно, чтобы заключить, что лица, принимающие решения, являются агентом. Если такими правами обладают несколько сторон (и ни одна из них не может сместить с должности лицо, принимающее решения, без согласия других сторон), то наличие таких прав само по себе не является решающим фактором при определении того, действует ли лица, принимающие решения, прежде всего, от имени и в интересах других лиц. Кроме того, чем больше число сторон, которые должны действовать сообща, чтобы осуществить право отстранения лица, принимающего решения, и чем больше величина других экономических интересов лиц, принимающих решения, и степень изменчивости таких интересов (то есть вознаграждение и другие доли участия), тем меньший вес имеет данный фактор.

Аналогично правам отстранения необходимо проанализировать реальные права других сторон, которые ограничивают право усмотрения лица, принимающего решения, при определении, являются ли лица, принимающие решения, агентом. Например, лица, принимающие решения, которые обязаны заручиться одобрением небольшого числа других сторон в отношении своих действий, как правило, являются агентом.

Анализ прав других сторон должен включать оценку любых прав, которые могут быть реализованы советом директоров объекта инвестиций (или другим органом управления), и их влияние на полномочия по принятию решений.

Вознаграждение

Чем больше величина вознаграждения лиц, принимающих решения, и степень изменчивости такого вознаграждения относительно дохода, который ожидается получить от деятельности объекта инвестиций, тем больше вероятность, что лица, принимающие решения, являются принципалом.

При определении того, являются ли лица, принимающие решения, принципалом или агентом, такие лица должны также рассмотреть вопрос о наличии следующих условий:

- вознаграждение лиц, принимающих решения, соизмеримо с оказанными услугами.
- соглашение об уплате вознаграждения включает только такие сроки, условия или суммы, которые обычно присутствуют в соглашениях о предоставлении аналогичных услуг, а уровень необходимой квалификации определяется на стандартных коммерческих условиях.

Лица, принимающие решения, не могут быть агентом, если только не выполняются условия, изложенные выше. Однако выполнение указанных условий само по себе не

является достаточным, чтобы заключить, что лица, принимающие решения, являются агентом.

Риски в связи с переменным характером дохода от других интересов

Лица, принимающие решения, которые имеют другие интересы в объекте инвестиций (например, инвестиции в объекте инвестиций или предоставляет гарантии в отношении результатов деятельности объекта инвестиций), должны рассмотреть свои риски, связанные с переменным характером дохода от таких интересов, при оценке, являются ли они агентом. Наличие других интересов в объекте инвестиций указывает на то, что лица, принимающие решения, могут быть принципалом.

Оценивая свои риски в связи с переменным характером дохода от других интересов в объекте инвестиций, лица, принимающие решения, должны рассмотреть следующие вопросы:

- чем больше величина их экономических интересов и степень изменчивости, связанная с такими интересами, с учетом их вознаграждения и прочих интересов в совокупности, тем больше вероятность, что лица, принимающие решения, являются принципалом.
- отличаются ли их риски в связи с изменчивостью дохода от рисков других инвесторов и, если да, могло ли бы это повлиять на их действия. Например, такая ситуация может возникнуть, если лица, принимающие решения, являются держателем субординированных долей в объекте инвестиций или обеспечивают другие формы повышения кредитного качества для объекта инвестиций.

Лица, принимающие решения, должны оценить свои риски в связи с переменным характером совокупного дохода от объекта инвестиций. Эта оценка производится, прежде всего, исходя из дохода, который ожидается от деятельности объекта инвестиций, но также должна учитывать максимальную подверженность лиц, принимающих решения, риску, связанному с переменным характером доходов от объекта инвестиций, в связи с наличием других интересов у лиц, принимающих решения.

Отношения с другими сторонами

Оценивая наличие контроля, Компания должна рассмотреть характер своих отношений с другими сторонами, а также то, действуют ли такие стороны от имени Компании (то есть являются ли они 'агентами де-факто'). Определение того, действуют ли другие стороны в качестве агентов де-факто, требует вынесения суждения, которое учитывает не только характер отношений, но также и то, каким образом стороны взаимодействуют друг с другом и Компанией.

Такие отношения не обязательно подразумевают договоренности, оформленные в виде соглашения. Сторона является агентом де-факто, если Компания имеет возможность поручить такой стороне действовать от имени Компании или такую возможность имеют лица, которые осуществляют управление деятельностью Компании. В таких обстоятельствах Компания, оценивая наличие контроля над объектом инвестиций, должна рассмотреть права по принятию решений своих агентов де-факто, а также свои косвенные риски, связанные с переменным доходом, или права на получение такого дохода через агента де-факто вкупе со своими собственными рисками и правами.

Ниже представлены примеры других сторон, характер отношений которых с Компанией свидетельствует о том, что они могли бы действовать в качестве агентов де-факто для Компании:

1. связанные стороны Компании.
2. сторона, которая получила долю участия в объекте инвестиций в качестве вноса или ссуды от Компании.
3. сторона, которая согласилась не продавать, не передавать и не обременять свою долю участия в объекте инвестиций без предварительного одобрения Компании (за исключением ситуаций, когда Компания и другая сторона имеют право предварительного одобрения, и права основаны на условиях, согласованных между желающими совершить сделку независимыми сторонами).
4. сторона, которая не может финансировать свои операции без субординированной финансовой поддержки от Компании.
5. объект инвестиций, большинство членов органа управления или ключевой управленческий персонал которого представлен теми же лицами, что и орган управления и ключевой управленческий персонал Компании.
6. сторона, состоящая в тесных деловых отношениях с Компанией, как, например, отношения между профессиональным поставщиком услуг и одним из его основных клиентов.

Процедуры консолидации

Компания должна подготавливать консолидированную финансовую отчетность с использованием единой учетной политики для аналогичных операций и прочих событий при аналогичных обстоятельствах.

Консолидация объекта инвестиций начинается с того момента, когда Компания получает контроль над объектом инвестиций, и прекращается, когда Компания утрачивает контроль над объектом инвестиций.

В консолидированной финансовой отчетности:

- производится объединение статей активов, обязательств, капитала, доходов, расходов и потоков денежных средств Компании с аналогичными статьями его дочерних предприятий.
- производится взаимозачет (исключение) балансовой стоимости инвестиций Компании в каждое из дочерних предприятий и доли Компании в капитале каждого из дочерних предприятий.
- полностью исключаются внутригрупповые активы и обязательства, капитал, доход, расходы и потоки денежных средств, связанные с операциями между компаниями группы (прибыль или убытки, возникающие в результате внутригрупповых операций и признанные в составе активов, таких как запасы и основные средства, исключаются полностью). Внутригрупповые убытки могут указывать на обесценение, которое должно быть признано в консолидированной финансовой отчетности. Раздел 2.6 «Налоги на прибыль (МСФО (IAS) 12)» рассматривает временные разницы, возникшие в результате исключения прибыли и убытков от внутригрупповых операций.

Компания включает доходы и расходы дочернего предприятия в консолидированную финансовую отчетность с момента, когда Компания приобретает контроль над дочерним

предприятием, и до момента, когда Компания утрачивает контроль над дочерним предприятием. Доходы и расходы дочернего предприятия рассчитываются на основе величины активов и обязательств, признанных в консолидированной финансовой отчетности на дату приобретения.

В случае существования потенциальных прав голоса или других производных инструментов, содержащих потенциальные права голоса, пропорция, в которой прибыль или убыток, а также изменения в капитале, относятся на Компанию и неконтролирующие доли при подготовке консолидированной финансовой отчетности, определяются исключительно на основе имеющихся непосредственных долей участия и не отражают возможное исполнение или конвертацию потенциальных прав голоса и других производных инструментов.

Доля неконтролирующих акционеров

Компания должна представлять неконтролирующие доли в консолидированном отчете о финансовом положении в составе капитала отдельно от капитала собственников Компании.

Прибыль или убыток и каждый компонент прочего совокупного дохода относится на собственников Компании и неконтролирующие доли. Общий совокупный доход относится на собственников Компании и неконтролирующие доли, даже если это приводит к дефицитному сальдо неконтролирующих долей.

Изменение в пропорциональном отношении неконтролирующих долей

В случае изменения пропорционального отношения капитала, относимого на неконтролирующие доли, Компания должна скорректировать балансовую стоимость контрольного пакета и неконтролирующей долей, чтобы отразить изменения в их соотношении в капитале дочернего предприятия. Компания должна признать любую разницу между суммой корректировки неконтролирующих долей и справедливой стоимостью полученного или уплаченного возмещения, и отнести такую разницу на собственников Компании.

Утрата контроля

Компания может утратить контроль над дочерним предприятием при заключении двух или нескольких соглашений (операций). Однако иногда обстоятельства указывают на то, что несколько таких соглашений должны учитываться как единая операция. При определении того, следует ли учитывать соглашения как единую операцию, Компания должна рассмотреть все условия данных соглашений и их экономические последствия.

Наличие одного или нескольких из изложенных ниже факторов может указывать на то, что Компания должна отражать в учете несколько соглашений как единую операцию:

- они заключаются одновременно или в ожидании друг друга.
- они составляют единую операцию, направленную на достижение общего коммерческого эффекта.
- возникновение одного соглашения зависит от возникновения, по крайней мере, одного из других соглашений.
- рассмотрение одного соглашения в изоляции от других нецелесообразно с экономической точки зрения, тогда как его рассмотрение вместе с другими

соглашениями экономически оправданно. Примером этому служит выбытие акций по цене ниже рыночной, которое компенсируется последующим выбытием акций по цене выше рыночной.

Если Компания утрачивает контроль над дочерним предприятием, она:

- (a) прекращает признание:
 - активов (включая любой гудвил) и обязательств дочернего предприятия по их балансовой стоимости на дату утраты контроля; и
 - балансовой стоимости любых неконтролирующих долей бывшего дочернего предприятия на дату утраты контроля (включая любые относимые на них компоненты прочей совокупной прибыли).
- (b) признает:
 - справедливую стоимость вознаграждения (при наличии такового), полученного при операции, событии или обстоятельствах, которые привели к утрате контроля;
 - если операция, события или обстоятельства, которые привели к утрате контроля, подразумевают распределение акций дочернего предприятия в пользу собственников, действующих в этом качестве, указанное распределение; и
 - любые инвестиции, оставшиеся в бывшем дочернем предприятии, по их справедливой стоимости на дату утраты контроля.
- (c) реклассифицирует в состав прибыли или убытка или переводит непосредственно в состав нераспределенной прибыли, если того требуют другие МСФО, суммы, признанные в составе прочего совокупного дохода в связи с дочерним предприятием.
- (d) признает любую возникающую в результате этого разницу в качестве дохода или убытка в составе прибыли или убытка, относимого на Компанию.

Если Компания утрачивает контроль над дочерним предприятием, Компания должна учитывать все суммы, признанные в составе прочего совокупного дохода в отношении данного дочернего предприятия, на той же самой основе, что и в случае, если бы Компания напрямую распорядилось соответствующими активами или обязательствами. Следовательно, если доход или убыток, ранее признанный в составе прочего совокупного дохода, реклассифицируется в состав прибыли или убытка при выбытии соответствующих активов или обязательств, Компания реклассифицирует доход или убыток из состава капитала в состав прибыли или убытка (в качестве корректировки при реклассификации) в случае утраты контроля над дочерним предприятием. Если прирост стоимости от переоценки, ранее признанный в составе прочего совокупного дохода, переводится непосредственно в состав нераспределенной прибыли при выбытии актива, Компания переводит данный прирост стоимости от переоценки непосредственно в состав нераспределенной прибыли в случае утраты контроля над дочерним предприятием.

1.4.5 Учет инвестиций в ассоциированные компании и долей в совместных соглашениях

Ассоциированная компания — компания, в том числе неакционерное предприятие, такое, как партнерство, на деятельность которой Компания оказывает значительное влияние и которая не является ни дочерним предприятием, ни долей в совместной деятельности.

Если Компании прямо или косвенно (например, через дочерние предприятия) принадлежит 20 или более процентов прав голоса в отношении объекта инвестиций, то считается, что Компания имеет значительное влияние, за исключением случаев, когда существуют убедительные доказательства обратного.

Наличие крупного или контрольного пакета акций, принадлежащего другому инвестору, не обязательно исключает наличие у Компании значительного влияния.

Наличие значительного влияния обычно подтверждается одним или несколькими из следующих фактов:

- представительство в совете директоров или аналогичном органе управления объектом инвестиций;
- участие в процессе выработки политики, в том числе участие в принятии решений о выплате дивидендов или ином распределении прибыли;
- наличие существенных операций между Компанией и объектом инвестиций;
- обмен руководящим персоналом;
- предоставление важной технической информации.

Компания может владеть варрантами на акции, опционами на покупку акций, долговыми или долевыми инструментами, которые могут быть конвертированы в обыкновенные акции, или другими аналогичными инструментами, которые в случае исполнения или конвертации могут обеспечить Компании дополнительные права голоса или сократить права голоса другой стороны в отношении финансовой и операционной политики другой Компании (потенциальные права голоса). Наличие и влияние потенциальных прав голоса, которые на текущий момент являются реализуемыми или конвертируемыми, включая потенциальные права голоса других компаний, являются факторами, которые должны учитываться при оценке того, имеет ли Компания значительное влияние. Потенциальные права голоса не являются реализуемыми или конвертируемыми на текущий момент, если они, например, не могут быть реализованы или конвертированы до определенной даты в будущем или до наступления определенного события.

Производя оценку того, приводят ли потенциальные права голоса к наличию значительного влияния, Компания должна проанализировать все факты и обстоятельства (включая условия реализации потенциальных прав голоса и другие положения договора, рассматриваемые как по отдельности, так и в совокупности), которые влияют на потенциальные права, за исключением намерений руководства и финансовой возможности реализовать или конвертировать эти потенциальные права.

Компания утрачивает значительное влияние на объект инвестиций при утрате права участвовать в принятии решений по вопросам финансовой и операционной политики этого объекта инвестиций. Утрата значительного влияния может сопровождаться или не сопровождаться изменением абсолютных или относительных долей участия. Например, это может произойти в случае, если ассоциированное предприятие становится объектом контроля со стороны государства, судебного, административного или регулирующего органа. Это также может произойти в результате договора.

Метод долевого участия

Инвестиции в ассоциированное предприятие и доли в совместных предприятиях учитываются по методу долевого участия.

В соответствии с методом долевого участия инвестиции в ассоциированное предприятие первоначально признаются по себестоимости, а затем их балансовая стоимость увеличивается или уменьшается за счет признания доли Компании в прибыли или убытке объекта инвестиций после даты приобретения. Доля Компании в прибыли или убытке объекта инвестиций признается в составе прибыли или убытка Компании. Средства, полученные от объекта инвестиций в результате распределения прибыли, уменьшают балансовую стоимость инвестиций. Балансовая стоимость инвестиций также корректируется с целью отражения изменений в пропорциональной доле участия Компании в объекте инвестиций, возникающих в связи с изменениями прочего совокупного дохода объекта инвестиций. Такие изменения возникают, в частности, в связи с переоценкой основных средств и в связи с разницей от пересчета отчетности в другой валюте. Доля Компании в этих изменениях признается в составе прочего совокупного дохода Компании.

При наличии потенциальных прав голоса доля Компании в прибыли или убытке объекта инвестиций или в изменениях в капитале объекта инвестиций определяется на основе текущих долей участия и не отражает возможную реализацию или конвертацию потенциальных прав голоса.

Инвестиции в ассоциированное предприятие учитываются по методу долевого участия, начиная с даты, когда указанное предприятие становится ассоциированным. При приобретении инвестиций разница между себестоимостью инвестиций и долей Компании в чистой справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств ассоциированного предприятия учитывается следующим образом:

- гудвил, относящийся к ассоциированному предприятию, включается в состав балансовой стоимости инвестиций. Амортизация этого гудвила не разрешена.
- сумма превышения доли Компании в чистой справедливой стоимости идентифицируемых активов, обязательств и условных обязательств ассоциированного предприятия над стоимостью инвестиций исключается из состава балансовой стоимости инвестиций и вместо этого отражается в качестве дохода при определении доли Компании в прибыли или убытке ассоциированного предприятия за тот отчетный период, в котором инвестиции были приобретены.

Кроме этого, выполняются необходимые корректировки доли Компании в прибылях или убытках ассоциированного предприятия после приобретения для отражения, например, амортизации активов на основе их справедливой стоимости на дату приобретения. Аналогичным образом, производятся соответствующие корректировки доли Компании в прибылях или убытках ассоциированного предприятия после приобретения с целью учета убытков от обесценения, признанных ассоциированным предприятием, например, корректировки на обесценение гудвила или основных средств.

Когда доля Компании в убытках ассоциированного предприятия становится равна его доле участия в ассоциированном предприятии или превышает эту долю, Компания прекращает признание своей доли в дальнейших убытках. Доля участия в ассоциированном предприятии соответствует балансовой стоимости инвестиций в ассоциированное предприятие, учитываемых по методу долевого участия, вместе с долгосрочными вложениями, которые, в сущности, составляют часть чистых инвестиций Компании в ассоциированное предприятие. Например, статья, погашение которой в обозримом будущем не планируется и не является вероятным, по существу представляет

собой дополнительные инвестиции Компании в ассоциированное предприятие. Такие статьи могут включать привилегированные акции и долгосрочную дебиторскую задолженность или долгосрочные займы, но не включают торговую дебиторскую задолженность, торговую кредиторскую задолженность или долгосрочную дебиторскую задолженность, в отношении которой предоставлено адекватное обеспечение, такую, например, как обеспеченные займы. Убытки, признанные по методу долевого участия в размере, превышающем инвестиции Компании в обыкновенные акции, относятся к другим компонентам доли участия Компании в ассоциированном предприятии в обратном порядке старшинства (т.е., приоритетности при ликвидации).

После уменьшения доли участия Компании до нуля дополнительные убытки и обязательства признаются только в той мере, в какой Компания приняла на себя юридические обязательства или обязательства, обусловленные сложившейся практикой (конклюдентные обязательства) или совершила платежи от имени ассоциированного предприятия. Если впоследствии ассоциированное предприятие отражает у себя в отчетности прибыль, Компания возобновляет признание своей доли в этой прибыли только после того, как ее доля в прибыли становится равной непризнанной доле в убытках.

Компания должна прекратить использование метода долевого участия с момента утраты значительного влияния на ассоциированное предприятие, и с этой даты вести учет своих инвестиций в соответствии с разделом 2.3 «Финансовые активы и обязательства МСФО (IAS) 39» при условии, что ассоциированное предприятие не становится дочерним предприятием или совместной деятельностью. В момент потери значительного влияния Компания должна оценивать по справедливой стоимости любые инвестиции, сохранившиеся в бывшем ассоциированном предприятии. Компания должна признавать в составе прибыли или убытка любую разницу между:

- справедливой стоимостью любых сохранившихся инвестиций и любых доходов от выбытия части инвестиций в ассоциированное предприятие; и
- балансовой стоимостью инвестиций на дату потери значительного влияния.

Возмещаемая стоимость инвестиций в ассоциированное предприятие оценивается по каждому ассоциированному предприятию в отдельности, за исключением случаев, когда ассоциированное предприятие не генерирует поступления денежных средств от своей деятельности, которые были бы в целом независимы от поступлений денежных средств от прочих активов Компании.

1.4.6 Учет инвестиций по фактической себестоимости

Инвестиции в компании, в которых Компании принадлежит менее 20% голосующих акций, и другие несущественные вложения отражаются по фактическим затратам на приобретение (по стоимости), скорректированным с учетом обесценения стоимости, при условии, что для данных ценных бумаг отсутствуют котировки на активном рынке. При наличии котировок учет осуществляется по справедливой стоимости.

1.4.7 Учет инвестиций в дочерние предприятия, совместно контролируемые предприятия и ассоциированные предприятия в отдельной финансовой отчетности

Когда Компания составляет отдельную финансовую отчетность, она должна учитывать инвестиции в дочерние предприятия, совместно контролируемые предприятия и ассоциированные предприятия либо:

- по фактической стоимости, либо
- в соответствии с МСФО (IAS) 39.

Компания должна применять один и тот же метод учета для каждой категории инвестиций. Инвестиции, учитываемые по фактической стоимости, должны учитываться в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», когда они классифицируются как предназначенные для продажи (или включены в выбывающую группу, классифицированную как предназначенную для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5.

Компания должна признать дивиденды от дочернего предприятия, совместно контролируемого предприятия и ассоциированного предприятия в составе прибыли или убытка в отдельном отчете о прибылях и убытках, когда установлено ее право на получение дивиденда.

1.4.8. Раскрытие информации

Раскрытия, применимые к долям участия Компании в дочерних организациях, совместных соглашениях (т.е. совместные предприятия и совместная деятельность), ассоциированных компаниях или неконсолидируемых структурированных предприятиях.

Компания должна раскрывать информацию, которая даст возможность пользователям финансовой отчетности оценить:

- характер ее участия в других предприятиях и связанные с ним риски; и
- влияние такого участия на ее финансовое положение, финансовые результаты и потоки денежных средств.

Для достижения этой цели, Компания должна раскрыть существенные суждения и допущения, которые она приняла при установлении характера своего участия в другом предприятии или соглашении и при установлении вида совместной деятельности, в которой она имеет свою долю участия.

Участие в дочерних предприятиях

Компания должна раскрывать информацию, позволяющую пользователям ее консолидированной финансовой отчетности

- а) понять:
 - структуру группы; и
 - участие, которое неконтролирующие доли принимают в деятельности и потоках денежных средств группы; и
- б) оценить:

- характер и степень значительных ограничений ее возможности получить доступ к активам группы или использовать их и урегулировать обязательства группы;
- характер и изменение рисков, связанных с ее участием в консолидируемых структурированных предприятиях;
- последствия изменений ее непосредственной доли участия в дочернем предприятии, которые не приводят к утрате контроля; и
- последствия утраты контроля над дочерним предприятием в течение отчетного периода.

Участие в совместной деятельности и ассоциированных предприятиях

Компания должна раскрыть информацию, позволяющую пользователям ее финансовой отчетности оценить:

- характер, степень и финансовое влияние ее участия в совместной деятельности и ассоциированных предприятиях, включая характер и влияние ее договорных отношений с другими инвесторами, с которыми она осуществляет совместный контроль над совместной деятельностью и ассоциированными предприятиями или оказывает на них значительное влияние; и
- характер и изменение рисков, связанных с ее участием в совместных и ассоциированных предприятиях.

Характер, степень и финансовое влияние участия предприятия в совместной деятельности и ассоциированных предприятиях

Компания должна раскрыть следующее:

1. по каждому факту совместной деятельности и ассоциированному предприятию, которое является существенным для Компании:
 - наименование совместной деятельности или ассоциированного предприятия.
 - характер отношений между Компанией и совместной деятельностью или ассоциированным предприятием (например, описание характера действий, осуществляемых в рамках совместной деятельности, или действий ассоциированного предприятия и того, являются ли они стратегически важными для деятельности Компании).
 - основное место осуществления действий (и страна учреждения, в случае необходимости и если она отличается от основного места осуществления деятельности) в рамках совместной деятельности или действий ассоциированного предприятия.
 - соотношение непосредственной доли участия или акции с участием Компании и, если они не совпадают, соотношение прав голоса (в случае необходимости).
2. по каждому совместному и ассоциированному предприятию, которое является существенным для Компании:
 - оценивается ли инвестиция в совместное или ассоциированное предприятие с использованием метода долевого участия или по справедливой стоимости.
 - обобщенную финансовую информацию о совместном или ассоциированном предприятии.
 - если совместное или ассоциированное предприятие отражается в учете с использованием метода долевого участия, справедливую стоимость его инвестиции

- в совместное или ассоциированное предприятие при наличии котируемой рыночной цены на инвестицию.
3. финансовую информацию, об инвестициях Компании в совместные и ассоциированные предприятия, которые не являются существенными по отдельности:
- в совокупности по всем совместным предприятиям, которые являются несущественными по отдельности, и отдельно,
 - в совокупности по всем ассоциированным предприятиям, которые являются несущественными по отдельности.

Компания должна также раскрыть следующее:

- а) характер и степень влияния любых значительных ограничений (например, возникающих в результате заключения соглашений о заимствовании, установления требований регулирующих органов или заключения договорных соглашений между инвесторами, осуществляющими совместный контроль или оказывающими значительное влияние на совместное или ассоциированное предприятие) на возможность совместных или ассоциированных предприятий передавать средства предприятию в форме наличных дивидендов или погашать ссуды или авансы, выданные Компанией.
- б) если финансовая отчетность совместного или ассоциированного предприятия, используемая при применении метода долевого участия, составляется на дату или за период, который отличается от даты или периода Компании:
- дату окончания отчетного периода финансовой отчетности данного совместного или ассоциированного предприятия; и
 - причину использования другой даты или периода.
- с) непризнанную долю в убытках совместного или ассоциированного предприятия как за отчетный период, так и кумулятивно, если Компания прекратила признавать свою долю в убытках совместного или ассоциированного предприятия при применении метода долевого участия.

Риски, связанные с участием Компании в совместных и ассоциированных предприятиях

Компания должна раскрыть следующее:

- обязательства, которые она имеет в отношении своих совместных предприятий, отдельно от суммы других обязательств.
- в соответствии с разделом 2.8 «Резервы, условные обязательства и условные активы МСФО (IAS) 37», за исключением случаев малой вероятности возникновения убытка, условные обязательства, принятые в отношении ее долей участия в совместных или ассоциированных предприятиях (включая ее долю в условных обязательствах, принятых вместе с другими инвесторами, осуществляющими совместный контроль или оказывающими значительное влияние на совместные или ассоциированные предприятия), отдельно от суммы других условных обязательств.

Раздел 1.5 Объединения бизнеса (МСФО (IFRS) 3)

1.5.1 Общие положения

Настоящий раздел применяется в отношении операции или события, которое удовлетворяет определению объединения бизнеса и не распространяется на:

- учреждение совместной деятельности;
- приобретение актива или группы активов, которые не составляют бизнес.
- объединение предприятий или бизнесов, находящихся под общим контролем.

Компания должна определить, является ли операция или какое-либо другое событие объединением бизнеса, используя определение, которое требует, чтобы приобретенные активы и принятые обязательства составляли бизнес. Если приобретенные активы не являются бизнесом, то Компания должна учитывать такую операцию или событие как приобретение актива.

1.5.2 Идентификация объединения бизнеса

Объединение бизнеса - это операция или иное событие, при котором Компания получает контроль над одним или более бизнесами. Компания может получить контроль над приобретаемой компанией множеством способов, например:

1. путем передачи денежных средств, их эквивалентов или других активов (включая чистые активы, которые составляют бизнес);
2. путем принятия обязательств;
3. путем выпуска долей участия в капитале;
4. путем предоставления более одного вида возмещения; или
5. без передачи возмещения, включая объединение посредством только договора.

Объединение бизнеса может быть структурировано различными способами в силу юридических, налоговых или других причин, которые включают, среди прочего, следующие ситуации:

1. один или несколько видов коммерческой деятельности становятся дочерними предприятиями компании, или чистые активы одного или нескольких видов коммерческой деятельности сливаются в компанию;
2. одна объединяющаяся компания передает свои чистые активы, или его собственники передают свои доли участия другой компании или ее собственникам;
3. все объединяющиеся компании передают свои чистые активы, или владельцы таких компаний передают свои доли участия, вновь сформированной компании (такие операции иногда упоминаются как операции по слиянию или компиляции);
4. группа прежних собственников одной из объединяющихся компаний получает контроль над объединенной компанией.

Операция, совершаемая Компанией или от имени Компании, или, прежде всего, в пользу Компании или объединенных бизнесов, а не в пользу приобретаемого бизнеса (или его прежних собственников) до объединения, с большой степенью вероятности будет отдельной операцией. Ниже представлены примеры отдельных операций, в отношении которых не должен применяться метод приобретения:

- операция, результатом которой является установление отношений между покупателем и приобретаемым предприятием до объединения;

- операция, в результате которой работники или прежние собственники приобретаемого предприятия получают вознаграждение за будущие услуги; и
- операция, в результате которой приобретаемое предприятие или его прежние собственники получают возмещение за оплату расходов покупателя, связанных с приобретением.

Бизнес - это интегрированная совокупность видов деятельности и активов, осуществление которых и управление которыми способно привести к получению дохода в форме дивидендов, снижения затрат или какой-либо иной экономической выгоды, непосредственно инвесторами или другими собственниками, участниками или членами.

Бизнес состоит из вкладов и процессов, применяемых к таким вкладам, которые способны создать отдачу. Хотя бизнес, как правило, дает отдачу, отдача не требуется для того, чтобы квалифицировать интегрированную совокупность как бизнес. Ниже представлено определение трех элементов бизнеса:

- 1) **Вклад:** Любой экономический ресурс, который создает, или может создать, отдачу в результате применения одного или более процессов. Среди примеров можно назвать долгосрочные активы (включая нематериальные активы или права использовать долгосрочные активы), интеллектуальную собственность, возможность получить доступ к необходимым материалам или правам, а также работников.
- 2) **Процесс:** Любая система, стандарт, протокол, соглашение или правило, которое при применении к вкладу или вкладам создает или может создать отдачу. Среди примеров можно назвать процессы стратегического управления, операционные процессы и процессы по управлению ресурсами. Эти процессы, как правило, документируются, но организованная рабочая сила, имеющая необходимые навыки и опыт и выполняющая требования правил и соглашений, может обеспечить необходимые процессы, которые могут быть применены к вкладам с целью создания отдачи. (Системы бухгалтерского учета, выставления счетов, выплаты заработной платы и другие административные системы, как правило, не являются процессами, которые используются для создания отдачи).
- 3) **Отдача:** результат вкладов и процессов, применяемых к таким вкладам, которые обеспечивают или способны обеспечить доход в форме дивидендов, снижения затрат или другой экономической выгоды непосредственно инвесторам или другим собственникам, членам или участникам.

Бизнес не обязательно должен включать все вклады или процессы, которые продавец использовал при ведении такого бизнеса, если участники рынка способны приобрести бизнес и продолжать производить отдачу, например, путем интегрирования бизнеса с их собственными вкладами и процессами.

Интегрированная совокупность видов деятельности и активов, находящаяся на стадии становления, может и не иметь отдачи. Если отдачи нет, Компания должна рассмотреть другие факторы, чтобы определить, является ли совокупность бизнесом. Такие факторы включают, среди прочего:

- 1) начала ли совокупность осуществление основной запланированной деятельности;
- 2) имеет ли совокупность работников, интеллектуальную собственность и другие вклады и процессы, которые могли бы применяться к указанным вкладам;
- 3) следует ли совокупность плану по производству отдачи; и

- 4) будет ли совокупность в состоянии получить доступ к клиентам, которые купят отдачу.

Не все перечисленные факторы обязательно должны присутствовать в конкретной интегрированной совокупности видов деятельности и активов на стадии становления, чтобы такую совокупность можно было классифицировать как бизнес.

1.5.3 Метод приобретения

Все объединения бизнесов, за исключением приобретения компаний, находящихся под общим контролем, должны учитываться с использованием метода приобретения.

Применение метода приобретения требует:

- 1) идентифицировать покупателя;
- 2) определить дату приобретения;
- 3) признать и оценить идентифицируемые приобретенные активы, принятые обязательства и любую неконтролирующую долю в приобретаемом предприятии; и
- 4) признать и оценить гудвил или доход от выгодной сделки.

Определение покупателя

Чтобы идентифицировать покупателя - Компанию, которая получает контроль над приобретаемым предприятием, следует использовать руководство, изложенное в разделе 1.4 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность (МСФО (IAS) 27)». Если объединение бизнеса произошло, но применение руководства, изложенного в вышеуказанном разделе, ясно не указывает на то, какая из объединяющихся компаний является покупателем, необходимо рассмотреть факторы, описанные ниже:

- 1) при объединении бизнеса, осуществляемом, прежде всего, путем передачи денежных средств или других активов или путем принятия обязательств, покупатель - это, как правило, Компания, которая передает денежные средства или другие активы или принимает обязательства.
- 2) при объединении бизнеса, осуществляемого, прежде всего, путем обмена долей участия, покупатель - это, как правило, Компания, которая выпускает доли участия.

Однако, при некоторых объединениях бизнеса, обычно упоминаемых 'обратные приобретения', выпускающая компания является приобретаемым предприятием.

Необходимо также рассмотреть другие уместные факты и обстоятельства для идентификации компании-покупателя при объединении бизнеса, осуществляемом путем обмена долей участия, включая:

(а) относительные голосующие права в объединенной компании после объединения бизнеса - как правило, покупатель - это компания, собственники которого, как группа, сохраняют или получают наибольшую часть голосующих прав в объединенной компании. При определении того, какая группа собственников сохраняет или получает наибольшую часть голосующих прав, Компания должна рассмотреть существование любых необычных или специальных договоренностей в отношении прав голоса и опционов, warrants или конвертируемых ценных бумаг.

(b) существование большой голосующей доли меньшинства в объединенной компании, если ни у одного другого собственника или организованной группы собственников нет значительного голосующего пакета - как правило, покупатель - это компания, единственный собственник или организованная группа собственников которого является держателем наибольшей голосующей доли меньшинства в объединенной компании.

(c) состав органа управления объединенной компании - как правило, покупатель - это компания, собственники которой имеют возможность выбирать или назначать или снимать большинство членов органа управления объединенной компании.

(d) состав старшего руководства объединенной компании - как правило, покупатель - это компания (прежнее) руководство которой доминирует в составе руководства объединенной компании.

(e) условия обмена долей участия - как правило, покупатель - это компания, которая платит премию сверх справедливой стоимости долей участия до объединения другой объединяющейся компании или компаний.

Покупателем, как правило выступает компания, относительный размер которой (оцененный, например, в активах, выручке или прибыли) значительно больше размера другой компании или компаний.

При объединении бизнеса, в котором участвуют более двух компаний, определение покупателя должно включать рассмотрение, среди прочего, вопроса о том, какая из объединяющихся компаний инициировала объединение, а также относительный размер объединяющихся компаний.

Новая компания, созданная с целью осуществления объединения бизнеса, не обязательно является покупателем. Если новая компания создана с целью выпуска долей участия для осуществления объединения бизнеса, одна из объединяющихся компаний, которые существовали до объединения бизнеса, должна быть идентифицирована как покупатель в соответствии с руководством, представленным в вышеуказанных пунктах. Напротив, новая компания, которая передает денежные средства или другие активы или принимает обязательства в качестве возмещения, может быть покупателем.

Определение даты приобретения

Компания - покупатель должна идентифицировать дату приобретения, которая является датой, когда он получает контроль над приобретаемой компанией.

Однако, покупатель мог бы получить контроль в день, наступивший либо раньше, либо позже, чем дата закрытия. Например, дата приобретения предшествует дате закрытия в том случае, если письменное соглашение предусматривает, что покупатель получает контроль над приобретаемой компанией в день перед датой закрытия.

Признание и оценка приобретенных идентифицируемых активов и принятых обязательств и доли неконтролирующих акционеров

На дату приобретения Компания должна признать отдельно от гудвила идентифицируемые приобретенные активы, принятые обязательства и любую неконтролирующую долю в приобретаемой компании.

Условия признания

Чтобы удовлетворять условиям признания в рамках применения метода приобретения, идентифицируемые приобретенные активы и принятые обязательства должны соответствовать определениям активов и обязательств, изложенным в разделе 1.1 «Представление финансовой отчетности (МСФО (IAS) 1)», на дату приобретения. Например, затраты, которые Компания, ожидает, но не обязана нести, в будущем с целью осуществления своего плана по выходу из деятельности приобретаемой компании или прекращению трудовых отношений или перемещению служащих приобретаемой компании, не являются обязательствами на дату приобретения.

Компания не признает такие затраты в рамках применения метода приобретения.

Вместо этого, эти расходы признаются в финансовой отчетности после объединения бизнеса, в соответствии с другими разделами данной учетной политики.

Кроме того, чтобы удовлетворять условиям признания в рамках применения метода приобретения идентифицируемые приобретенные активы и принятые обязательства должны быть частью того, что Компания и приобретаемая компания (или ее прежние собственники) обменивают при объединении бизнеса, а не результатом отдельных операций.

Применение покупателем принципа и условий признания может привести к признанию некоторых активов и обязательств, которые приобретаемое предприятие ранее не признавало как активы и обязательства в своей финансовой отчетности. Например, Компания признает приобретенные идентифицируемые нематериальные активы, такие как фирменный знак, патент или отношения с клиентами, которые приобретаемая компания не признавала как активы в своей финансовой отчетности, потому что она разрабатывала их своими силами и относила соответствующие затраты на расход.

Классификация или определение идентифицируемых приобретенных активов и принятых обязательств при объединении бизнеса

На дату приобретения компания - покупатель должна классифицировать или обозначить идентифицируемые приобретенные активы и принятые обязательства соответствующим образом с целью последующего применения других МСФО (IFRS). Покупатель должен осуществить такую классификацию или обозначение на основе договорных условий, экономических условий, своей операционной или учетной политики, а также других уместных условий, которые существуют на дату приобретения.

В некоторых ситуациях МСФО (IFRS) предусматривают различный порядок учет в зависимости от того, как Компания классифицирует или определяет конкретный актив или обязательство. Примеры классификаций или обозначений, которые компании - покупателю необходимо сделать на основе соответствующих условий, которые существуют на дату приобретения, включают, среди прочего:

- классификацию конкретных финансовых активов и обязательств как финансового актива или обязательства, оцениваемого по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, или как финансового актива, имеющегося в наличии для продажи или удерживаемого до погашения, в соответствии с разделом 2.3 «Финансовые активы и обязательства (МСФО (IAS) 39»;

- обозначение производного инструмента как инструмента хеджирования в соответствии с МСФО (IAS) 39; и
- оценка того, должен ли встроенный производный финансовый инструмент быть отделен от основного договора в соответствии с МСФО (IAS) 39 (что является вопросом 'классификации' в значении, используемом в данном МСФО (IFRS)).

Настоящий раздел предусматривает два исключения из принципа:

- классификация арендного договора либо как операционной аренды, либо как финансовой аренды в соответствии с разделом 2.12 «Аренда МСФО (IAS) 17»; и
- классификация договора как договора страхования в соответствии с МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования».

Компания - покупатель должна классифицировать такие договоры, исходя из договорных условий и других факторов, существующих при принятии договора (или если условия договора были модифицированы таким образом, что это привело бы к изменению классификации, - на момент модификации, который мог бы быть датой приобретения).

Принцип оценки

Компания оценивает идентифицируемые приобретенные активы и принятые обязательства по справедливой стоимости на дату приобретения.

В отношении каждого объединения бизнеса Компания должна оценить на дату приобретения компоненты неконтролирующей доли в приобретаемом предприятии, которые являются непосредственными долями участия и дают своим владельцам право на пропорциональную часть чистых активов предприятия в случае его ликвидации, либо:

- по справедливой стоимости, либо
- как пропорциональную часть существующих инструментов участия в признанной величине идентифицируемых чистых активов приобретаемого предприятия.

Все прочие компоненты неконтролирующей доли оцениваются по справедливой стоимости на дату приобретения, если только МСФО не требуют применения какой-либо другой основы оценки.

Исключения из принципов признания или оценки

Условные обязательства. Требования в раздела 2.8 «Резервы, условные активы и условные обязательства (МСФО (IAS) 37)» не применяются при определении того, какие условные обязательства необходимо признать на дату приобретения. Вместо этого Компания должна признать на дату приобретения условное обязательство, принятое при объединении бизнеса, если такое обязательство является существующим обязательством, возникшим в результате прошлых событий, и его справедливая стоимость может быть оценена с достаточной степенью надежности.

Налоги на прибыль. Компания должна признать и оценить отложенный налоговый актив или обязательство, возникшее в результате приобретенных активов и принятых обязательств при объединении бизнеса в соответствии с разделом 2.6 «Налоги на прибыль (МСФО (IAS) 12)».

Компания должна учитывать потенциальные налоговые последствия временных разниц и переноса налогов на будущие периоды, осуществленные приобретаемой компанией,

которые существуют на дату приобретения или возникают в результате приобретения в соответствии с разделом 2.6 «Налоги на прибыль (МСФО (IAS) 12)»

Вознаграждения работникам. Компания должна признать и оценить обязательство (или актив, если таковой имеется), связанное с вознаграждениями работникам приобретаемой компании в соответствии с разделом 2.11 «Вознаграждения работникам (МСФО (IAS) 19)».

Компенсирующие активы. При объединении бизнеса компания - продавец может, согласно договору, компенсировать Компании результат какого-либо условного факта хозяйственной деятельности или неопределенности, связанной с конкретным активом или обязательством или его частью. Например, продавец может компенсировать Компании убытки, превышающие указанную сумму, по обязательству, которое является результатом конкретного условного факта хозяйственной деятельности. Другими словами, продавец гарантирует, что обязательство Компании не будет превышать указанную сумму. В результате этого Компания получает компенсирующий актив. Компания должна признать компенсирующий актив одновременного с компенсируемой статьей, при этом оценка такого актива производится на той же основе, что и оценка компенсируемой статьи. При этом необходимо создать оценочный резерв по безнадежным суммам. Следовательно, если компенсация связана с активом или обязательством, признанным на дату приобретения, и оценена по справедливой стоимости на дату приобретения, то Компания должна признать компенсирующий актив на дату приобретения, оцененный по справедливой стоимости на дату приобретения. Что касается компенсирующего актива, оцененного по справедливой стоимости, последствия неопределенности в отношении будущих движений денежных средств, в части их собираемости, включаются в оценку по справедливой стоимости, и отдельный оценочный резерв не требуется.

Повторно приобретенные права Компания должна оценить стоимость повторно приобретенного права, признанного как нематериальный актив, на основе оставшегося срока соответствующего договора независимо от того, принимали бы участники рынка потенциальное возобновление договора во внимание при определении его справедливой стоимости.

Активы, предназначенные для продажи. Компания должна оценить приобретенный долгосрочный актив (или выбывающую группу), который классифицирован как предназначенный для продажи на дату приобретения в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

Признание и оценка гудвила или дохода от выгодной покупки

Компания должна признать гудвил на дату приобретения, оцененный как превышение пункта (a) над пунктом (b) ниже:

a) совокупность:

- переданного возмещения, оцененного в соответствии с настоящим разделом, который в целом требует проводить оценку по справедливой стоимости на дату приобретения;
- суммы любой неконтролирующей доли в приобретаемом предприятии, оцененной в соответствии с настоящим разделом; и

- при объединении бизнеса, осуществляемом поэтапно, справедливой стоимости доли участия в капитале на дату приобретения, которой Компания ранее владела в приобретаемой компании.
- б) сумма на дату приобретения идентифицируемых приобретенных активов за вычетом принятых обязательств, оцененная в соответствии с настоящим разделом.

При объединении бизнеса, в котором Компания и приобретаемая Компания (или ее прежние собственники) обмениваются только неконтролирующими долями, справедливая стоимость неконтролирующей доли приобретаемой компании на дату приобретения может быть оценена с большей степенью надежности, чем справедливая стоимость неконтролирующей доли Компании на дату приобретения.

В этом случае Компания должна определить сумму гудвила, используя справедливую стоимость на дату приобретения неконтролирующей доли приобретаемой компании вместо справедливой стоимости на дату приобретения переданной неконтролирующей доли.

Прежде чем признать доход при выгодной покупке, Компания должна повторно рассмотреть вопрос о том, правильно ли она идентифицировала все приобретенные активы и все принятые обязательства, и признать любые дополнительные активы или обязательства, идентифицированные при проведении такого обзора.

После этого Компания должна рассмотреть процедуры, используемые для оценки сумм, признание которых требуется настоящим разделом на дату приобретения в отношении следующих статей:

- идентифицируемые приобретенные активы и принятые обязательства;
- неконтролирующая доля в приобретаемой компании, если имеется;
- в отношении объединения бизнеса, осуществляемого поэтапно, неконтролирующая доля, которой ранее владела Компания в приобретаемой Компании; и
- переданное возмещение.

Цель обзора состоит в том, чтобы гарантировать, что оценка надлежащим образом отражает всю доступную информацию на дату приобретения.

Период оценки

Если первоначальный учет объединения бизнеса не завершается к концу отчетного периода, в котором происходит объединение, Компания должна отразить в своей финансовой отчетности условные суммы в отношении тех статей, учет которых не завершен. Во время периода оценки Компания должна осуществлять ретроспективную корректировку условных сумм, признанных на дату приобретения, чтобы отразить новую информацию, полученную о фактах и обстоятельствах, которые существовали на дату приобретения и, будучи тогда известными, затронули бы оценку сумм, признанных на указанную дату. Во время периода оценки Компания должна также признать дополнительные активы или обязательства в случае получения новой информации о фактах и обстоятельствах, которые существовали на дату приобретения и, будучи тогда известными, привели бы к признанию таких активов и обязательств на эту дату. Период оценки заканчивается, как только Компания получает информацию, которую она искала о

фактах и обстоятельствах, существовавших на дату приобретения, или узнает, что больше нет доступной информации. Однако, период оценки не должен превышать один год с даты приобретения.

Период оценки - это период после даты приобретения, во время которого Компания может осуществить корректировку условных сумм, признанных в отношении объединения бизнеса. Период оценки предоставляет Компании разумное время, чтобы получить информацию, необходимую для идентификации и оценки по состоянию на дату приобретения в соответствии с требованиями настоящего раздела:

- идентифицируемых приобретенных активов, принятых обязательств и любой неконтролирующей доли в приобретаемой компании;
- возмещения, переданного приобретаемой компании (или другой суммы, используемой при оценке гудвила);
- при объединении бизнеса, осуществляемого поэтапно, доли участия в капитале приобретаемой компании, которой Компания владела ранее; и
- полученного в результате гудвила или дохода от выгодной покупки.

Информация, которая получена вскоре после даты приобретения, с большей степенью вероятности будет отражать обстоятельства, которые существовали на дату приобретения, чем информация, полученная несколько месяцев спустя. Например, продажа актива третьему лицу вскоре после даты приобретения за сумму, которая значительно отличается от его условной справедливой стоимости, определенной на указанную дату, будет вероятно указывать на ошибку в условной сумме, если только событие, которое привело к изменению справедливой стоимости актива, не может быть установлено.

Компания признает увеличение (уменьшение) условной суммы, признанной в отношении идентифицируемого актива (обязательства) посредством уменьшения (увеличение) гудвила. Однако, новая информация, полученная во время периода оценки, может в некоторых случаях привести к корректировке условной суммы более чем одного актива или обязательства. Например, Компания могла принять обязательство оплатить убытки, связанные с несчастным случаем на одной из приобретаемых компаний, которые полностью или частично покрываются политикой страхования гражданской ответственности приобретаемой компании. Если Компания получает новую информацию во время периода оценки о справедливой стоимости на дату приобретения такого обязательства, корректировка гудвила, являющаяся результатом изменения условной суммы, признанной в отношении обязательства, была бы компенсирована (полностью или частично) соответствующей корректировкой гудвила, являющейся результатом изменения условной суммы, признанной в отношении требования к получению от страховщика.

Во время периода оценки Компания должна признать корректировки условных сумм, как будто учет объединения бизнеса был завершен на дату приобретения. Таким образом, Компания должна соответствующим образом пересмотреть сравнительную информацию за предыдущие периоды, представленную в финансовой отчетности, включая внесение изменений в составе обесценения, амортизации или других статей, влияющих на доход, признанных при завершении первоначального учета.

После окончания периода оценки Компания должна пересматривать учет объединения бизнеса только с целью исправления ошибок в соответствии с разделом 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки (МСФО (IAS) 8)».

Переданное возмещение

Возмещение, переданное при объединении бизнеса, должно быть оценено по справедливой стоимости, которая вычисляется как сумма справедливых стоимостей на дату приобретения активов, переданных Компанией, обязательств, принятых Компанией перед прежними собственниками приобретаемой компании, и долей участия в капитале, выпущенных Компанией. Примеры возможных форм возмещения включают денежные средства, другие активы, бизнес или дочернее предприятие Компании, условное возмещение, простые или привилегированные долевые инструменты, опционы, варранты и доли участников взаимных компаний.

Переданное возмещение может включать активы или обязательства Компании, балансовая стоимость которых отличается от их справедливой стоимости на дату приобретения (например, немонетарные активы или бизнес Компании). В таком случае Компания должна переоценить переданные активы или обязательства до их справедливой стоимости на дату приобретения и признать полученный доход или убытки, если таковые имеются, в составе прибыли или убытка. Однако, иногда переданные активы или обязательства остаются в объединенной компании после объединения бизнеса (например, потому что активы или обязательства были переданы приобретаемой компанией, а не ее прежним собственникам), и Компания поэтому сохраняет контроль над ними. В той ситуации Компания должна оценить такой актив и обязательство по их балансовой стоимости непосредственно перед датой приобретения и не должна признавать доход или убыток в составе прибыли или убытка по активам или обязательствам, которые она контролирует, ни до, ни после объединения бизнеса.

Затраты, связанные с приобретением

Затраты, связанные с приобретением - это затраты, которым подвергается Компания при осуществлении объединения бизнеса. Такие затраты включают комиссию посредника; оплату консультативных, юридических услуг, услуг по бухгалтерскому учету, оценке, прочих профессиональных или консультационных услуг; общие административные затраты, включая затраты на содержание внутреннего отдела по приобретениям; а также затраты на регистрацию и выпуск долговых и долевых ценных бумаг. Компания должна отразить в учете затраты, связанные с приобретением, как расходы в тех периодах, когда были понесены затраты и получены услуги, с одним исключением. Затраты на выпуск долговых или долевых ценных бумаг должны быть признаны в соответствии с разделом 2.3 «Финансовые активы и обязательства (МСФО (IAS) 32 и МСФО (IAS) 39».

Условное возмещение

Возмещение, которое Компания передает в обмен на приобретаемую компанию, включает любые активы или обязательства, возникающие в результате соглашения об условном возмещении. Компания должна признать справедливую стоимость условного возмещения на дату приобретения как часть возмещения, переданного в обмен на приобретаемую компанию.

Компания должна классифицировать обязательство выплатить условное возмещение как обязательство или как капитал, исходя из определений долевого инструмента и финансового обязательства, изложенных в соответствии с разделом 2.3 «Финансовые активы и обязательства (МСФО (IAS) 32 и МСФО (IAS) 39».

классифицировать право вернуть переданное ранее возмещение при выполнении определенных условий как актив.

Объединение бизнеса, осуществляемое поэтапно

При объединении бизнеса, осуществляемом поэтапно, Компания должна переоценить долю капитала, которой она ранее владела в приобретаемой компании, по справедливой стоимости на дату приобретения и признать полученный в результате доход или расход, если таковой имеется, в составе прибыли или убытка. В предыдущие отчетные периоды Компания могла признавать изменения в стоимости своей доли в капитале приобретаемой компании в составе прочего совокупного дохода (например, потому что инвестиции были классифицированы как имеющиеся в наличии для продажи). В таком случае сумма, которая была признана в составе прочего совокупного дохода, должна быть признана на той же основе, применение которой требовалось бы, если бы Компания напрямую распорядилась долей в капитале, которой она владела ранее.

Объединение бизнеса, осуществляемое без передачи возмещения

В некоторых случаях Компания получает контроль над приобретаемой компанией, не передавая возмещение. Метод приобретения, используемый для учета объединения бизнеса, распространяется и на такое объединение. Среди таких обстоятельств можно назвать следующие:

- приобретаемая компания приобретает обратно достаточное количество своих собственных акций, чтобы существующий инвестор (Компания) получил контроль.
- истекло право вето меньшинства, которое раньше удерживало Компанию от контроля над приобретаемой компанией, в которой Компании принадлежит большинство голосующих прав.
- Компания и приобретаемая компания соглашаются объединить свой бизнес только по договору. Компания не передает никакого возмещения в обмен на контроль над приобретаемой компанией и не имеет доли в капитале приобретаемой компании ни на дату приобретения, ни ранее.

Другими словами, доли участия в капитале приобретаемой компании, держатели которых не являются покупателем, отражаются как неконтролирующая доля в финансовой отчетности Компании после объединения, даже если это приводит к тому, что все доли участия в капитале приобретаемой компании отнесены на неконтролирующую долю.

1.5.4 Последующая оценка и учет

В целом, Компания должна осуществлять последующую оценку и учет приобретенных активов, принятых или понесенных обязательств и долевых инструментов, выпущенных при объединении бизнеса, в соответствии с другими разделами учетной политики в зависимости от их характера, с исключением следующих:

- повторно приобретенные права;
- условные обязательства, признанные на дату приобретения;
- компенсирующие активы; и
- условное возмещение.

Повторно приобретенные права

Повторно приобретенное право, признанное как нематериальный актив, амортизируется в течение оставшегося договорного периода по контракту, согласно которому право было предоставлено. Компания, которая впоследствии продает повторно приобретенное право третьему лицу, должна учесть балансовую стоимость нематериального актива при определении дохода или убытка от продажи.

Условные обязательства

После первоначального признания и до тех пор, пока обязательство не урегулировано, не аннулировано или не истекло, Компания должна оценивать условное обязательство, признанное при объединении бизнеса, по наибольшей из следующих сумм:

- 1) сумма, которая была бы признана в соответствии с разделом 2.8 «Резервы, условные активы и обязательства (МСФО (IAS) 37)»; и
- 2) сумма, первоначально признанная за вычетом, где необходимо, совокупной амортизации, признанной в соответствии с разделом 2.9 «Выручка (МСФО (IAS) 18)».

Это требование не распространяется на договоры, учет которых осуществляется в соответствии с разделом 2.3 «Финансовые активы и обязательства (МСФО (IAS) 39)».

Компенсующие активы

В конце каждого последующего отчетного периода Компания должна оценить компенсирующий актив, который был признан на дату приобретения, на той же самой основе, что и компенсируемое обязательство или актив, в соответствии со всеми договорными ограничениями на его сумму, а в отношении компенсирующего актива, который впоследствии не оценивается по справедливой стоимости, с оценкой руководством собираемости компенсирующего актива. Компания должна прекратить признание компенсирующего актива только тогда, когда актив будет взыскан, продан, или Компания потеряет на него право каким-либо иным образом.

Условное возмещение

Некоторые изменения в справедливой стоимости условного возмещения, которое Компания признает после даты приобретения, могут явиться результатом дополнительной информации, которую Компания получила после этой даты о фактах и обстоятельствах, которые существовали на дату приобретения. Такие изменения являются корректировками периода оценки. Однако, изменения, являющиеся результатом событий, произошедших после даты приобретения, таких как достижение планового дохода, достижение указанной цены акции или достижение вехи в научно-исследовательском проекте, не являются корректировками периода оценки. Компания должна отразить в учете изменения в справедливой стоимости условного возмещения, которые не являются корректировками периода оценки следующим образом:

- Условное возмещение, классифицированное как капитал, не должно быть переоценено, а его последующее урегулирование должно и далее учитываться в составе капитала.
- Условное возмещение, классифицированное как актив или обязательство, которое:

(i) является финансовым инструментом и попадает в сферу применения раздела 2.3 «Финансовые активы и обязательства (МСФО (IAS) 39)», оценивается по справедливой стоимости, при этом любой полученный в результате доход или убыток признается либо в составе прибыли или убытка, либо в составе прочего совокупного дохода в соответствии с указанным разделом.

(ii) не попадает в сферу применения раздела 2.3 «Финансовые активы и обязательства (МСФО (IAS) 39)» МСФО (IAS) 39, учитывается в соответствии с разделом 2.8 «Резервы, условные активы и условные обязательства (МСФО (IAS) 39)» или другими разделами данной учетной политики сообразно обстоятельствам.

1.5.5 Раскрытие информации

Компания должна раскрывать информацию, которая позволяет пользователям его финансовой отчетности оценить характер и финансовые последствия состоявшегося объединения бизнеса либо:

- в течение текущего отчетного периода; либо
- после конца отчетного периода, но прежде, чем финансовая отчетность утверждена к выпуску.

Компания должна раскрывать следующую информацию для каждого объединения бизнеса, произошедшего в течение периода:

1. название и описание приобретаемой компании;
2. дату приобретения;
3. процент приобретенных голосующих долевых инструментов;
4. основные причины объединения бизнеса и описание того, каким образом Компания получила контроль над приобретаемой компанией;
5. качественное описание факторов, которые составляют признанный гудвил, таких как ожидаемый синергизм от объединяющихся операций приобретаемой компании и компании - покупателя, нематериальные активы, которые не удовлетворяют критериям отдельного признания или других факторов;
6. справедливая стоимость на дату приобретения совокупного переданного возмещения и справедливая стоимость на дату приобретения каждого из основных классов возмещения, таких как:
 - денежные средства;
 - прочие материальные или нематериальные активы, включая бизнес или дочернее предприятие компании - покупателя;
 - принятые обязательства, например, обязательства по условному возмещению;
 - доля Компании в капитале, включая количество выпущенных или выпускаемых инструментов или долей участия, и метод определения справедливой стоимости таких инструментов или долей участия.
7. для соглашений об условном возмещении и компенсационных активов:
 - сумма, признанная на дату приобретения;
 - описание соглашения и основы определения суммы платежа; и
 - оценка диапазона результатов (недисконтированных) или, если диапазон не может быть оценен, раскрытие этого факта и причин, почему диапазон не может быть

оценен. Если максимальная сумма платежа не ограничена, то Компания должна раскрыть этот факт.

8. для приобретенной дебиторской задолженности:
 - справедливая стоимость дебиторской задолженности;
 - валовая сумма к получению по договору; и
 - наилучшая оценка на дату приобретения потоков денежных средств, которые, согласно ожиданиям, не будут взысканы.

Раскрытия должны быть представлены по основным классам дебиторской задолженности, таким как ссуды, прямая финансовая аренда, и любым другим классам дебиторской задолженности.

9. суммы, признанные на дату приобретения, каждого основного класса приобретенных активов и принятых обязательств.
10. для каждого условного обязательства, признанного в соответствии с разделом 2.8 «Резервы, условные обязательства и условные активы МСФО (IAS) 37». Если условное обязательство не признано, потому что его справедливая стоимость не может быть надежно оценена, то компания - покупатель должна раскрыть информацию и причины, почему обязательство не может быть надежно оценено.
11. общая сумма гудвила, которая, согласно ожиданиям, будет подлежать вычету в налоговых целях.
12. для операций, которые признаны отдельно от приобретения активов и принятия обязательств при объединении бизнеса:
 - описание каждой операции;
 - как покупатель отразил каждую операцию в учете;
 - суммы, признанные по каждой операции, и линейная статья в финансовой отчетности, в которой признана каждая сумма; и
 - если операция является эффективным урегулированием существующих ранее отношений, метод, используемый для определения суммы урегулирования.
13. раскрытие отдельно признаваемых операций, должно включать сумму связанных с приобретением затрат и, отдельно, сумму затрат, признанных как расход, а также статью или статьи отчета о совокупном доходе, в котором признаны такие расходы. Сумма любых затрат на выпуск, не признанных как расход, и то, как они были признаны, также должны быть раскрыты.
14. при выгодной покупке:
 - сумма любого дохода, и статья в отчете о совокупном доходе, в котором признан доход; и
 - описание причин, почему операция привела к доходу.
15. для каждого объединения бизнеса, при котором покупатель владеет менее чем 100-процентной долей в капитале приобретаемого предприятия на дату приобретения:
 - сумма неконтролирующей доли в приобретаемом предприятии, оцененной на дату приобретения, и основа оценки такой суммы; и
 - для каждой неконтролирующей доли в приобретаемом предприятии, оцененной по справедливой стоимости, методы оценки и ключевые исходные данные, используемые в соответствующей модели для определения этой стоимости.
16. при объединении бизнеса, осуществляемом поэтапно:

- справедливая стоимость на дату приобретения доли в капитале приобретаемой компании, держателем которой является компания - покупатель непосредственно до даты приобретения; и
- сумма любой прибыли или убытка, признанного в результате переоценки до справедливой стоимости доли в капитале приобретаемой компании, держателем которой является покупатель до объединения бизнеса, и статья в отчете о совокупном доходе, в котором признана такая прибыль или убыток.

17. следующая информация:

- суммы выручки, а также прибыли или убытка приобретаемой компании с даты приобретения, включенные в консолидированный отчет о совокупном доходе за отчетный период; и
- выручка, а также прибыль или убыток объединенной компании за текущий отчетный период, как если бы датой приобретения для всех объединений бизнеса, которые произошли в течение года, было бы начало годового отчетного периода.

Если раскрытие какой-либо информации, требуемой в данном подпункте, окажется практически невозможным, то Компания должна раскрыть этот факт и объяснить, почему раскрытие является невыполнимым.

Что касается по-отдельности несущественных объединений бизнеса, происходящих в течение отчетного периода, которые становятся существенными, если взять их в совокупности, Компания должна раскрыть информацию, требуемую в совокупности.

Если дата приобретения при объединении бизнеса выпадает после конца отчетного периода, но до утверждения финансовой отчетности к выпуску, Компания должна раскрыть информацию, кроме случаев, когда первоначальный учет объединения бизнеса является неполным на дату утверждения финансовой отчетности к выпуску. В этой ситуации Компания должна описать, какие раскрытия не могли быть сделаны, и причины, почему они не могут быть сделаны.

Компания должна раскрыть информацию, которая позволяет пользователям его финансовой отчетности оценить финансовые последствия корректировок, признанных в течение текущего отчетного периода, которые связаны с объединением бизнеса, состоявшимся в текущем периоде или в предыдущих отчетных периодах.

Раздел 2.1 Основные средства (МСФО (IAS) 16)

2.1.1. Общие положения

При первоначальном признании основные средства оцениваются по стоимости приобретения. Впоследствии основные средства учитываются по переоцененной стоимости, представляющей собой справедливую стоимость этого объекта на дату переоценки за вычетом накопленной впоследствии амортизации и убытков от обесценения.

Первоначальная стоимость состоит из покупной стоимости, включая пошлины на импорт и невозмещаемые налоги по приобретениям, за вычетом торговых скидок и возвратов, и любые затраты, непосредственно связанные с доставкой актива на место и приведением

его в рабочее состояние для целевого назначения. Первоначальная стоимость объектов основных средств, изготовленных или возведенных хозяйственным способом, включает в себя стоимость затраченных материалов, выполненных производственных работ и часть производственных накладных расходов.

Последующие затраты включаются в балансовую стоимость данного актива либо отражаются в качестве отдельного актива только при условии, что представляется вероятным извлечения Компанией экономических выгод от эксплуатации данного актива, и его стоимость может быть надежно оценена. Балансовая стоимость замененной части списывается с баланса. Все прочие расходы на ремонт и техническое обслуживание относятся на прибыли и убытки за отчетный период по мере возникновения.

Признание объекта основных средств прекращается после его выбытия или в том случае, когда получение будущих экономических выгод от его использования или выбытия больше не ожидается. Любые доходы или расходы, возникающие при прекращении признания актива (рассчитанные как разница между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью актива), включаются в прибыли и убытки в том отчетном периоде, в котором наступило прекращение признания актива.

В большинстве случаев объекты основных средств приобретаются Компанией:

- на возмездной основе;
- на безвозмездной основе;
- по договорам подряда капитального строительства;
- путем капитального строительства, осуществляемого хозяйственным способом;
- в качестве вклада в уставный капитал;
- в обмен на другие активы.

2.1.2. Определения

Балансовая стоимость — стоимость, в которой актив признается в отчетности после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Себестоимость — сумма уплаченных денежных средств и эквивалентов денежных средств или справедливая стоимость другого возмещения, переданного с целью приобретения актива, на момент его приобретения или во время его строительства, или, в случае если это применимо, сумма, в которой был отражен такой актив при первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других МСФО.

Амортизируемая величина — фактическая стоимость актива или другая сумма, заменяющая фактическую стоимость, за вычетом его остаточной стоимости.

Амортизация основных средств — систематическое распределение стоимости актива на протяжении срока его полезного использования.

Специфическая для предприятия стоимость — приведенная стоимость потоков денежных средств, которые Компания ожидает получить от продолжения использования актива и от его выбытия в конце срока полезного использования или выплатить при погашении какого-либо обязательства.

Справедливая стоимость - сумма, на которую актив может быть обменян между хорошо осведомленными, независимыми сторонами, желающими совершить такую операцию.

Убыток от обесценения — сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую величину.

Основные средства — это материальные активы, которые:

- (а) предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях;
- (б) предполагаются к использованию в течение более чем одного отчетного периода.

Возмещаемая стоимость — большее из двух значений: справедливой стоимости актива за вычетом расходов на продажу или стоимости от его использования.

Остаточная стоимость актива — расчетная сумма, которую Компания получила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета предполагаемых затрат на выбытие, если бы актив уже достиг конца срока полезного использования и состояния, характерного для конца срока полезного использования.

Срок полезного использования — это период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет иметься в наличии для использования Компанией

2.1.3. Классификация

Для целей составления финансовой отчетности Компания применяет следующую классификацию основных средств по группам:

- 1) Земля;
- 2) Здания и сооружения;
- 3) Машины и оборудование
- 4) Транспортные средства
- 5) Прочие основные средства;
- 6) Незавершенное строительство.

В случае изменений инвестиционной или социальной политики Компании, затрагивающих изменения в составе основных средств, руководство Компании производит переклассификацию внутри вышеуказанных групп путем перевода активов в ту или иную группу.

2.1.4. Учетные принципы

Признание

Себестоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива только в случае, если:

- (а) существует вероятность того, что предприятие получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды;
- (б) себестоимость данного объекта может быть надежно оценена.

Увеличение первоначальной стоимости объектов основных средств в результате последующих капитальных вложений производится только в случае улучшения состояния объекта, повышающего его первоначально оцененные нормативные показатели, такие как: срок службы, производственную мощность, производственные площади, радикальное улучшение качества и характеристик производимых им услуг и т.д. Затраты на ремонт (текущий, капитальный) и эксплуатацию объектов основных средств, производимые в целях сохранения и поддержания технического состояния объекта, не увеличивают первоначальную стоимость, а признаются как текущие расходы в момент их возникновения. Соответствующие службы Компании или сторонние эксперты в данной области в отношении последующих вложений по объектам, закрепленным функционально, дают заключения к какому виду затрат (капитализируемые или текущие расходы) отнести те или иные расходы. При необходимости вопрос может быть вынесен на обсуждение руководством Компании.

Оценка при признании

Объект основных средств, подлежащий признанию в качестве актива, оценивается по себестоимости.

Элементы себестоимости

Себестоимость объекта основных средств включает:

- (a) цену покупки, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и возмещений;
- (b) любые прямые затраты на доставку актива в нужное место и приведение его в состояние, необходимое для эксплуатации в соответствии с намерениями руководства Компании;
- (c) предварительную оценку затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке, в отношении которых Компания принимает на себя обязательство либо при приобретении этого объекта, либо вследствие его использования на протяжении определенного периода в целях, не связанных с созданием запасов в течение этого периода.

Примерами прямых затрат являются:

- (a) затраты на выплату вознаграждений работникам (согласно определению, содержащемуся в разделе 2.11 «Вознаграждения работникам» (МСФО (IAS) 19), непосредственно связанные со строительством или приобретением объекта основных средств;
- (b) затраты на подготовку площадки;
- (c) первоначальные затраты на доставку и производство погрузочно-разгрузочных работ;
- (d) затраты на установку и монтаж;
- (e) затраты на проверку надлежащего функционирования актива после вычета чистой выручки от продажи изделий, произведенных в процессе доставки актива в место назначения и приведения его в рабочее состояние (например, образцов, полученных при проверке оборудования); и

(f) выплаты за оказанные профессиональные услуги.

Примерами затрат, не относящихся к стоимости объекта основных средств, являются:

- затраты на открытие нового производственного комплекса;
- затраты, связанные с внедрением новых продуктов или услуг (включая затраты на рекламу и проведение мероприятий по их продвижению);
- затраты, связанные с ведением коммерческой деятельности на новом месте или с новой категорией клиентов (включая затраты на обучение персонала);
- административные и прочие общие накладные расходы.

Оценка после признания

Модель учета по переоцененной стоимости

После признания в качестве актива объект основных средств, справедливая стоимость которого может быть надежно оценена, подлежит учёту по переоцененной стоимости, представляющей собой справедливую стоимость этого объекта на дату переоценки за вычетом накопленной впоследствии амортизации и убытков от обесценения. Переоценка должна производиться с достаточной регулярностью, не допускающей существенного отличия балансовой стоимости от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости на конец отчетного периода.

Справедливая стоимость земельных участков и зданий, как правило, определяется на основе рыночных данных путем оценки, которая выполняется профессиональными оценщиками.

Частота проведения переоценки зависит от изменения справедливой стоимости объектов основных средств, подлежащих переоценке. Если справедливая стоимость переоцененного актива существенно отличается от его балансовой стоимости, требуется дополнительная переоценка. Некоторые объекты основных средств характеризуются значительными и произвольными изменениями справедливой стоимости, что вызывает необходимость ежегодной переоценки. Такие частые переоценки не требуются для объектов основных средств, справедливая стоимость которых подвергается лишь незначительным изменениям. Потребность в переоценке таких объектов может возникать только один раз в 3-5 лет.

Величина корректировки, возникающей при пересчете или списании накопленной амортизации основных средств, составляет часть общей суммы увеличения или уменьшения балансовой стоимости.

Если выполняется переоценка отдельного объекта основных средств, то переоценке подлежат и все прочие активы, относящиеся к тому же классу основных средств, что и данный актив.

Переоценка объектов, относящихся к одному и тому же классу основных средств, выполняется одновременно с целью избежания избирательной переоценки активов и отражения в финансовой отчетности сумм, представляющих собой смешение затрат и стоимостей на различные даты.

Если балансовая стоимость актива в результате переоценки увеличивается, то сумма такого увеличения должна быть признана в составе прочего совокупного дохода и накоплена в капитале под заголовком «прирост стоимости от переоценки». Однако такое увеличение должно признаваться в составе прибыли или убытка в той мере, в которой оно восстанавливает сумму уменьшения стоимости от переоценки того же актива, ранее признанную в составе прибыли или убытка.

Если балансовая стоимость актива в результате переоценки уменьшается, то сумма такого уменьшения включается в прибыль или убыток. Тем не менее, данное уменьшение должно быть признано в составе прочего совокупного дохода в размере существующего кредитового остатка при его наличии, отраженного в статье «прирост стоимости от переоценки», относящегося к тому же активу. Уменьшение, признанное в составе прочего совокупного дохода, снижает сумму, накопленную в составе капитала под заголовком «прирост стоимости от переоценки».

При прекращении признания актива прирост стоимости от его переоценки, включенный в состав капитала применительно к объекту основных средств, может быть перенесен непосредственно на нераспределенную прибыль. Так, прирост стоимости от переоценки может быть полностью перенесён на нераспределенную прибыль при прекращении эксплуатации актива или его выбытии. Однако часть прироста стоимости от переоценки может переноситься на нераспределенную прибыль по мере эксплуатации актива. В таком случае сумма переносимого прироста стоимости представляет собой разницу между суммой амортизации, рассчитанной на основе переоцененной балансовой стоимости актива, и суммой амортизации, рассчитанной на основе первоначальной стоимости актива. Перенос прироста стоимости от переоценки на нераспределенную прибыль производится без задействования счетов прибыли или убытка.

Налоговый эффект (если таковой имеет место), возникающий в результате переоценки основных средств, признается и раскрывается в соответствии с разделом 2.6 «Налоги на прибыль МСФО (IAS) 12».

Приобретение объектов основных средств на безвозмездной основе

Основные средства, полученные в результате безвозмездной передачи (дарения), оцениваются по справедливой стоимости полученного актива на дату признания в бухгалтерском учете, на основании акта приема-передачи. При определении справедливой стоимости также используются:

- данные о ценах на аналогичную продукцию, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей;
- сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций и организаций;
- экспертные заключения о стоимости объектов основных средств, выданные независимой оценочной компанией, имеющей лицензию на оценку.

Приобретение объектов по договорам подряда капитального строительства

Компания осуществляет строительство объектов основных средств и монтаж оборудования, как собственными силами, так и с привлечением сторонних подрядчиков.

В случае привлечения сторонних подрядчиков на основании договора подряда первоначальная стоимость объекта основных средств определяется как сумма

фактических затрат Компании на выполнение работ по договорам строительного подряда, за исключением возмещаемых налогов.

При учете договора подряда (как долгосрочного, так и краткосрочного характера) подписываются промежуточные акты выполненных работ, при подписании стоимость акта выполненных работ учитывается на счете незавершенного строительства. Собственные материалы, передаваемые подрядчикам для осуществления строительномонтажных работ, также включаются в стоимость объектов капитального строительства.

Признание затрат на строительство объектов основных средств подрядным способом осуществляется путем ссылки на стадию завершенности работ по договору. При этом, только те затраты по договору, которые отражают выполненную согласно этому договору работу, включаются в затраты, понесенные на отчетную дату.

При определении фактических затрат на приобретение/создание объекта основных средств необходимо учитывать также принципы, установленные другими разделами данной учетной политики. Так, для включения фактических затрат по займам на создание (строительство/покупку) объекта необходимо, чтобы они удовлетворяли критериям, установленным в главе 2.13 «Затраты по займам (МСФО (IAS) 23)».

После завершения работ по договорам подряда и после того, как объект основных средств доступен для использования, капитализированные затраты на счете «Незавершенное строительство» переводятся в соответствующую группу основных средств.

Признание объектов по капитальному строительству, осуществляемому хозяйственным способом

Себестоимость самостоятельно произведенного актива, определяется на основе тех же принципов, что и себестоимость приобретаемого актива. Соответственно, при определении такой себестоимости исключаются внутренние доходы.

В себестоимость актива не включаются сверхнормативные расходы сырья и других ресурсов, трудовые и прочие затраты, понесенные при создании актива своими силами.

Раздел 2.13 «Затраты по займам (МСФО (IAS) 23)» устанавливает критерии признания процентов в качестве компонента балансовой стоимости самостоятельно произведенного объекта основных средств.

До окончания работ по строительству объектов затраты на их возведение, составляют незавершенное строительство.

Получение объектов основных средств в качестве вклада в уставный капитал

Первоначальная стоимость объекта основных средств в качестве вклада в уставный капитал определяется исходя из его справедливой стоимости, определенной экспертом на дату внесения вклада. Основанием для внесения основных средств в качестве вклада в уставный капитал Компании является соответствующее решение акционеров.

Другие способы приобретения объектов основных средств

Первоначальная стоимость актива, приобретенного Компанией на правах финансовой аренды, определяется в соответствии с разделом 2.12 «Аренда (МСФО (IAS) 17)».

Основные средства, полученные в результате правительственных субсидий, учитываются в соответствии разделом 2.15 «Государственные субсидии (МСФО (IAS) 20)».

Обмен активами

Себестоимость объекта основных средств оценивается по справедливой стоимости, кроме случаев, когда:

- операция обмена не имеет коммерческого содержания или
- ни справедливая стоимость полученного актива, ни справедливая стоимость переданного актива не поддается надежной оценке.

Компания определяет, имеет ли операция обмена коммерческое содержание, принимая во внимание то, в какой степени будущие денежные потоки, как ожидается, изменятся в результате операции. Операция обмена имеет коммерческое содержание, если:

- структура (риск, сроки и величина) потоков денежных средств, относящихся к полученному активу, отличается от структуры потоков денежных средств, относящихся к переданному активу; или
- в результате обмена меняется специфичная для Компании стоимость той части его деятельности, на которую влияет данная операция; и
- разница по вышеуказанным пунктам значительна по сравнению со справедливой стоимостью обмененных активов.

Если Компания имеет возможность произвести надежное определение справедливой стоимости полученного или переданного актива, то для оценки себестоимости полученного актива используется справедливая стоимость переданного актива, за исключением случаев, когда справедливая стоимость полученного актива представляется более очевидной.

Если приобретенный объект не может быть оценен по справедливой стоимости, оценка его себестоимости производится на основе балансовой стоимости переданного актива.

Понятие и критерии отнесения объектов основных средств к одному инвентарному объекту

1. Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.
2. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.
3. Комплекс конструктивно сочлененных предметов – это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие либо общие приспособления и принадлежности, либо общее управление, либо смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.
4. Отнесение нескольких объектов к одному комплексу должно осуществляться на основании проектной документации, заверенной техническими специалистами.
5. В случае если стоимость отдельных объектов, входящих в один инвентарный объект, существенна по отношению к стоимости инвентарного объекта в целом (от 10 до 20 %), срок службы отдельных объектов отличается от срока службы инвентарного

- объекта и требует применения иного метода начисления амортизации, такие объекты учитываются как отдельные компоненты инвентарного объекта.
6. Если удовлетворяются критерии признания объекта основных средств, то затраты, понесенные при замене или обновлении компонента, учитываются как приобретение отдельного актива, а остаточная стоимость замененного компонента списывается.
 7. Учет текущего компонента прекращается при его замене, вне зависимости от того, амортизировался ли он отдельно, либо как часть инвентарного объекта.
 8. Замена любой из составных частей конструктивно сочлененных основных средств, не выделенных в отдельный объект, является ремонтом и поэтому списывается на расходы.
 9. Затраты, понесенные при замене или обновлении части объекта основных средств, удовлетворяющие критериям признания объекта основных средств и приводящие к улучшению (повышению) первоначально принятых нормативных показателей функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств, рассматриваются как затраты на реконструкцию или модернизацию и подлежат капитализации. При этом затраты, понесенные при замене или обновлении части объекта основных средств, учитываются как приобретение нового отдельного актива, а балансовая стоимость замененного актива списывается.
 10. Составные части объектов основных средств, формирующие аварийный запас, обязательный для хранения на протяжении срока службы объекта основных средств, также учитываются в составе основных средств как объект основных средств, амортизируемый в течение срока, соответствующего периодичности обновления аварийного запаса. В случае если аварийный запас подлежит обновлению чаще чем каждые 12 месяцев, то он учитывается в составе оборотных активов как запасы.

Амортизация

Амортизируемая величина актива подлежит равномерному погашению на протяжении срока полезного использования этого актива.

Амортизация актива начинается тогда, когда он становится доступен для использования, т.е., когда его местоположение и состояние позволяют осуществлять его эксплуатацию в соответствии с намерениями руководства.

Соответственно, при определении срока полезного использования актива необходимо принимать во внимание все перечисленные ниже факторы:

- характер активов; предполагаемое использование актива; использование оценивается на основе расчетной мощности или физической производительности актива;
- предполагаемая выработка и физический износ, который зависит от производственных факторов, таких как количество смен, использующих данный актив, план ремонта и текущего обслуживания, а также условия хранения и обслуживания актива во время простоев;
- моральное или коммерческое устаревание, возникающее в результате изменения или усовершенствования производственного процесса или в результате изменения рыночного спроса на продукцию или услуги, производимые при помощи актива;

- юридические или аналогичные ограничения по использованию активов, такие как истечение сроков соответствующих договоров аренды.

При подготовке финансовой отчетности Компания применяет следующие сроки полезного использования:

Группы основных средств	Срок службы, лет
<i>Здания и сооружения</i>	10-50
<i>Машины и оборудование:</i>	
Стационарно установленное технологическое оборудование	1 - 10
Передвижные телевизионно-журналистские комплексы	6 - 10
Компьютерная техника	4 - 7
Активное сетевое оборудование	4 - 7
Оргтехника	4 - 7
<i>Прочие основные средства</i>	2 - 10
<i>Транспортные средства</i>	6 - 10

В случае осуществления последующих затрат, улучшающих качественные характеристики основного средства сверх первоначально ожидаемых (то есть при проведении модернизации, реконструкции и т.п.), производится пересмотр срока полезной службы.

Остаточная стоимость и срок полезного использования актива должны пересматриваться на регулярной основе и, если ожидания отличаются от предыдущих бухгалтерских оценок, изменения должны отражаться в учете как изменение в бухгалтерской оценке в соответствии с разделом 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки (МСФО (IAS) 8)».

Начисление амортизации основных средств производится ежемесячно, начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором объект был приведен в состояние, готовое к использованию.

Начисление амортизации по объекту основных средств прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошло его выбытие или перевод в группу активов, предназначенных для продажи.

Начисление амортизации производится по установленным Компанией учетным оценкам с использованием метода равномерного (линейного) начисления износа от первоначальной (переоцененной) стоимости основных средств.

Метод линейной амортизации основных средств заключается в начислении постоянной суммы амортизации на протяжении срока полезного использования актива, если при этом не меняется остаточная стоимость актива

Во время ремонта и текущего обслуживания актива начисление амортизации не прекращается.

Начисление амортизация актива прекращается, начиная с более ранней из двух дат: даты перевода в состав активов, предназначенных для продажи (или включения в состав выбывающей группы, которая классифицируется как предназначенная для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5 или даты прекращения признания актива. Соответственно, начисление амортизации не прекращается в случае простоя актива или прекращения активного использования актива, за исключением случаев, когда актив полностью амортизирован.

Земельные участки и здания представляют собой отдельные активы и отражаются в учете отдельно, даже если приобретены вместе. Земельные участки имеют неограниченный срок полезного использования и, соответственно, не амортизируются. Если себестоимость участка включает затраты на демонтаж, удаление объектов основных средств и восстановление природных ресурсов на этом участке, то эта часть стоимости земельного актива амортизируется на протяжении периода получения выгод от таких затрат.

Сумма амортизационных отчислений за каждый период должна признаваться в составе прибыли или убытка, за исключением случаев, когда она включается в состав балансовой стоимости другого актива.

Обесценение

Чтобы определить, произошло ли обесценение объекта основных средств, предприятие применяет раздел 2.14 «Обесценение активов (МСФО (IAS 36))». Этот раздел поясняет, каким образом Компания проверяет балансовую стоимость своих активов, как она определяет возмещаемую стоимость актива и когда она признает или восстанавливает убытки от обесценения.

Компенсация, предоставляемая третьими лицами в связи с обесценением, утратой или передачей объектов основных средств, включается в состав прибыли или убытка, когда такая компенсация причитается к получению.

Изменение первоначальной стоимости

Изменение первоначальной стоимости объектов основных средств, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, происходит в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, переоценки и частичной ликвидации объектов основных средств.

Компания не признает в балансовой стоимости объекта основных средств затраты на повседневное техническое обслуживание объекта. Эти затраты признаются в составе прибыли или убытка по мере их возникновения. Затраты на повседневное техническое обслуживание состоят главным образом из затрат на оплату труда и приобретение расходных материалов, а также могут включать затраты на приобретение мелких комплектующих частей. Назначение этих затрат часто описывается как «ремонт и текущее обслуживание» объекта основных средств.

Увеличивать первоначальную стоимость объекта должны лишь те затраты, которые улучшают (повышают) первоначально принятые нормативные показатели

функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств.

Капитализация затрат по займам, понесенных в связи с финансированием работ по модернизации, реконструкции либо капитальному ремонту квалифицируемого актива осуществляется в составе последующих затрат, увеличивающих балансовую стоимость квалифицируемого актива, в случае если выполняются все следующие условия:

- 1) модернизация, реконструкция или капитальный ремонт направлены на улучшение состояния квалифицируемого актива для продления срока полезной службы или повышения производительности сверх первоначально рассчитанных нормативных показателей; и
- 2) ожидается поступление дополнительных будущих экономических выгод; и
- 3) модернизация, реконструкция или капитальный ремонт осуществляются в течение значительного периода времени; и
- 4) затраты по займам могут быть надежно оценены.

Все прочие затраты по займам, связанные с последующими затратами на квалифицируемые активы (например, заимствование средств на проведение ремонта в целях сохранения и поддержания технического состояния актива) относятся на финансовые расходы в периоде, в котором они были фактически понесены.

При частичной ликвидации (например, при проведении текущего ремонта и замене частей объекта основных средств) из объекта основных средств выделяется часть (компонент), которая подлежит ликвидации, и производится ее оценка. На эту сумму уменьшается первоначальная стоимость объекта. В соответствующей пропорции уменьшается также сумма начисленного износа.

Прекращение признания

Признание балансовой стоимости объекта основных средств прекращается:

- при его выбытии; или
- когда от его использования или выбытия не ожидается никаких будущих экономических выгод.

Выбытие объекта основных средств может происходить различными способами (например, путем продажи, заключения договора финансовой аренды или путем дарения).

Доходы или расходы, возникающие в связи со списанием объекта основных средств, включаются в состав прибыли или убытка при списании объекта.

2.1.5. Раскрытие информации

В финансовой отчетности должна раскрываться следующая информация по каждому классу основных средств:

- (a) база, используемая для оценки балансовой стоимости в брутто-оценке;
- (b) используемые методы амортизации;
- (c) применяемые сроки полезного использования или нормы амортизации;
- (d) балансовая стоимость в брутто-оценке и накопленная амортизация основных средств (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и на конец отчетного периода;

- (e) сверку балансовой стоимости на начало и конец соответствующего периода, отражающую:
- поступления;
 - активы, классифицированные как предназначенные для продажи или включенные в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5, и прочие выбытия;
 - приобретение вследствие объединения бизнеса;
 - увеличение или уменьшение стоимости, возникающие в результате переоценки и убытков от обесценения, отражённых или восстановленных в составе прочего совокупного дохода в соответствии с разделом 2.14 «Обесценение активов (МСФО (IAS) 36)»;
 - убытки от обесценения, включённые в состав прибыли или убытка в соответствии с разделом 2.14 «Обесценение активов (МСФО (IAS) 36)»;
 - убытки от обесценения, восстановленные в составе прибыли или убытка в соответствии с разделом 2.14 «Обесценение активов (МСФО (IAS) 36)»;
 - амортизацию;
 - чистые курсовые разницы, возникающие при пересчёте финансовой отчетности из функциональной валюты в отличную от нее валюту представления, в том числе при пересчёте отчетности иностранного подразделения в валюту представления отчитывающегося предприятия;
 - прочие изменения.

Финансовая отчетность также должна раскрывать:

- (a) наличие и величину ограничений прав собственности на основные средства, а также основные средства, заложенные в качестве обеспечения исполнения обязательств;
- (b) сумму затрат, включённых в балансовую стоимость объекта основных средств в ходе его строительства;
- (c) сумму договорных обязательств по приобретению основных средств;
- (d) сумму компенсации, предоставленной третьими лицами в связи с обесценением, утратой или передачей объектов основных средств и включенной в состав прибыли или убытка, если такая сумма не раскрывается отдельно в отчете о совокупном доходе.

Если объекты основных средств отражаются по переоцененной стоимости, раскрытию подлежит следующая информация:

- (a) дату, на которую проводилась переоценка;
- (b) участие независимого оценщика;
- (c) методы и значительные допущения, применявшиеся при выполнении расчетной оценки справедливой стоимости объектов;
- (d) степень, в которой справедливая стоимость объектов определялась непосредственно на основе действующих цен активного рынка или недавних рыночных сделок между независимыми сторонами или была получена с использованием иных методик оценки;

- (e) применительно к каждому переоцененному классу основных средств: балансовая стоимость, которая подлежала бы признанию, если бы активы не учитывались с использованием модели учета по фактическим затратам;
- (f) прирост стоимости от переоценки с указанием изменения за отчетный период и ограничений по распределению указанной суммы между акционерами.

Следующая информация уместна в финансовой отчетности:

- балансовой стоимости временно простаивающих основных средств;
- балансовой стоимости в брутто-оценке находящихся в эксплуатации полностью амортизированных основных средств;
- балансовой стоимости основных средств, активное использование которых прекращено и которые не классифицируются как предназначенные для продажи.

Раздел 2.2 Нематериальные активы (МСФО (IAS) 38)

2.2.1. Общие положения

При первоначальном признании нематериальные активы, приобретенные отдельно, учитываются по стоимости приобретения.

Стоимость нематериальных активов, приобретенных в рамках операций по объединению бизнесов, представляет собой справедливую стоимость на дату приобретения. После первоначального признания нематериальные активы учитываются по стоимости приобретения, за вычетом любой накопленной амортизации и любого накопленного убытка от обесценения. Затраты на создание нематериальных активов, за исключением капитализированных затрат на разработку, не капитализируются, и соответствующие расходы признаются в отчете о совокупном доходе в том периоде, в котором расходы возникли. Срок полезной службы нематериальных активов может быть как ограниченным, так и неограниченным. Нематериальные активы с ограниченным сроком полезной службы амортизируются в течение данного срока службы и оцениваются на предмет обесценения тогда, когда существует показатель того, что нематериальный актив может быть обесценен. Срок амортизации и метод амортизации для нематериальных активов с ограниченным сроком полезной службы пересматриваются, по крайней мере, на конец каждого отчетного года. Изменения в ожидаемом сроке полезной службы или ожидаемом объеме будущих экономических выгод от нематериального актива учитываются посредством изменения срока и метода амортизации, по обстоятельствам, и рассматриваются как изменения в бухгалтерских оценках. Расходы по амортизации нематериальных активов с ограниченным сроком службы признаются в отчете о совокупном доходе в составе расходов согласно назначению нематериального актива. Нематериальные активы с неограниченным сроком службы не амортизируются, но проверяются на обесценение ежегодно или тогда, когда существуют показатели обесценения и, при необходимости, списываются до возмещаемой стоимости.

2.2.2 Учетные принципы

Нематериальный актив признается Компанией, если он отвечает определению нематериального актива и критериям признания нематериального актива.

Затраты на программное обеспечение, которое может использоваться только с определенным объектом основных средств и является его неотделимой частью, считаются затратами на данный объект и учитывается в его составе в соответствии с разделом 2.1 «Основные средства (МСФО (IAS) 16)».

Определения

Нематериальный актив - это идентифицируемый неденежный актив, не имеющий физической формы. Критериями нематериального актива являются:

- **Идентифицируемость.** Актив считается идентифицируемым, если выполняется одно из двух условий: (i) если актив является отделимым, то есть его можно отделить от Компании и сдать в аренду, продать, передать, лицензировать или обменять, либо в отдельности, либо вместе со связанным контрактом, идентифицируемым активом или обязательством, независимо от намерения Компании; или (ii) возникает из контрактных или иных юридических прав, независимо от того, могут ли эти права быть переданы или отделимы от Компании или от других прав и обязательств.
- **Контроль.** Контроль над активом означает контроль над выгодами от использования этого актива и способность ограничивать возможности других компаний пользоваться этими выгодами. Обычно, но не обязательно, контроль подтверждается наличием юридических прав компании на актив. Отсутствие юридических прав усложняет подтверждение контроля, но не означает его отсутствие, как, например, в случае разработанного для специфических нужд компании программного обеспечения, права на которое могут быть не зарегистрированы, но которое, тем не менее, контролируется Компанией. По причине необходимости контроля над активом затраты Компании на подготовку (переподготовку) персонала не приводят ни к признанию нового нематериального актива, ни к увеличению стоимости существующего или создаваемого актива. Так, затраты, связанные с внедрением новой бухгалтерской программы в части переподготовки персонала бухгалтерии (если такие затраты можно отделить от стоимости внедрения программы, например, на основе калькуляции, приведенной в договоре на внедрение) не включаются в стоимость программы, поскольку возможность Компании по контролю над этими выгодами обычно несущественна.
- **Будущие экономические выгоды.** Будущие экономические выгоды могут включать выручку от продаж, экономию затрат и другие выгоды, являющиеся результатом использования нематериального актива.

Себестоимость — сумма уплаченных денежных средств или эквивалентов денежных средств или справедливая стоимость другого возмещения, переданного в целях приобретения актива на момент его приобретения или создания, или, когда это применимо, сумма, отнесенная на данный актив при первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других МСФО.

Справедливая стоимость актива — сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми сторонами.

Критерии признания нематериального актива

Критериями признания нематериального актива являются:

- вероятность получения Компанией будущих экономических выгод, относящихся к этому активу;
- себестоимость актива можно надежно оценить.

Первоначальная оценка и признание нематериальных активов

Приобретенные нематериальные актив. Если нематериальный актив приобретается отдельно, первоначальная стоимость нематериального актива обычно может быть надежно оценена.

Первоначальная стоимость определяется с учетом:

- покупной цены (включая импортные пошлины, невозмещаемые налоги, возникающие при покупке), прямо относимых затрат на подготовку актива к предполагаемому использованию (расходы по найму работников, услуги по наладке, оплата за услуги работникам по наладке, затраты по тестированию актива) за вычетом скидок, компенсаций и возвратов переплаты.
- если платеж за нематериальный актив откладывается на период, превышающий обычные условия кредитования, его стоимость равна приведенной стоимости будущих платежей. Разность между этой величиной и суммарными выплатами признается как расходы на выплату процентов на протяжении периода рассрочки, если только она не капитализируется в соответствии с порядком учета на основе капитализации, предусмотренным в разделе 2.13 «Затраты по займам (МСФО (IAS) 23)».

В первоначальную стоимость нематериального актива не включаются:

- затраты на рекламу и продвижение нового продукта или услуги на рынке;
- затраты на ведение хозяйственной деятельности в новом регионе либо с новой категорией потребителей;
- административные и прочие накладные расходы;
- первоначальные производственные затраты и убытки;
- затраты, понесенные в течение простоя актива, который можно было надлежащим образом использовать в производстве;
- затраты на использование актива по новому назначению

Права на трансляцию

Права на трансляцию включают преимущественно договоры, связанные с трансляцией фильмов и телепередач. Первоначальной стоимостью права на трансляцию является уплаченная сумма (цена приобретения, за минусом возмещаемых налогов) и справедливая стоимость любых прочих средств, предоставленных для приобретения актива.

Права на трансляцию, приобретенные в рамках бюджета на капитальные затраты, признаются в составе нематериальных активов. Срок полезной службы таких прав определяется при приобретении актива, исходя из оценки срока, в течении которого Компания ожидает получать выгоды от трансляции фильмов и программ. Период действия таких прав может составлять до 70 лет.

Права также могут быть приобретены на ограниченный срок, в рамках оперативного бюджета, либо на определенные мероприятия и события, либо это могут быть малобюджетные, не имеющие высокого спроса фильмы и программы, от которых руководство не ожидает в будущем получать экономические выгоды. Такие права признаются в составе прочих текущих активов и списываются на расходы по мере их однократной трансляции в эфире в период действия прав.

Внутренне созданные нематериальные активы

Для того чтобы оценить, соответствует ли внутренне созданный нематериальный актив, критериям признания, Компания классифицирует процесс создания актива на:

- 1) стадию исследований; и
- 2) стадию разработок.

Если Компания не может отличить стадию исследований от стадии разработок внутреннего проекта по созданию нематериального актива, то она рассматривает затраты по этому проекту так, как если бы они были понесены только в стадии исследований.

Компания не признает нематериальные активы, возникающие из исследований (или стадии исследований внутреннего проекта). Затраты на исследования (или стадию исследований внутреннего проекта) относятся на расходы в том периоде, когда они понесены.

Нематериальный актив, возникающий из разработок (или из фазы разработок внутреннего проекта) признаются тогда, и только тогда, когда Компания может продемонстрировать все из нижеследующего:

- техническую осуществимость завершения нематериального актива так, чтобы он был доступен для использования или продажи;
- свое намерение завершить нематериальный актив и использовать или продать его;
- свою способность использовать или продать нематериальный актив;
- то, как нематериальный актив будет создавать вероятные будущие экономические выгоды. Среди прочего, Компания должна продемонстрировать наличие рынка для результатов нематериального актива или самого нематериального актива, или если предполагается его внутреннее использование, полезность нематериального актива;
- доступность достаточных технических, финансовых и других ресурсов для завершения разработки и для использования или продажи нематериального актива;
- и
- способность надежно оценить затраты, относящиеся к нематериальному активу в ходе его разработки.

Себестоимость внутренне созданного нематериального актива представляет собой сумму затрат, понесенных с даты, начиная с которой нематериальный актив впервые отвечает критериям признания. Себестоимость внутренне созданного нематериального актива включает все прямые затраты, необходимые для создания, производства и подготовки актива к использованию в соответствии с намерениями руководства.

Приобретения нематериальных активов как часть объединения бизнеса

Первоначальная стоимость нематериального актива, приобретенного при объединении бизнеса, основывается на его справедливой стоимости на дату приобретения. Справедливая стоимость на дату приобретения может быть оценена с помощью:

- текущей цены покупателя на активном рынке (если такой рынок существует);
- цены последних подобных операций по покупке аналогичных активов;
- либо в случае регулярности приобретения и продажи нематериальных активов, использовать собственные расчеты для измерения справедливой стоимости с учетом текущих операций и практики, принятой в данной индустрии.

Если нет возможности надежно оценить справедливую стоимость, актив не будет признан отдельным нематериальным активом, а его сумма будет включена в состав гудвила.

Компания может признать нематериальный актив соответствующим критериям признания, даже если он не был признан в финансовой отчетности приобретенной компании.

Приобретение нематериальных активов за счет государственной субсидии

Если нематериальный актив получен бесплатно или за номинальное возмещение в форме субсидии, то он первоначально признается по справедливой стоимости актива на дату субсидии. Справедливая стоимость измерения нематериального актива используется с учетом активного рынка для данного вида актива. При отсутствии активного рынка первоначальная стоимость актива признается по номинальной стоимости с учетом фактических затрат, связанных с подготовкой нематериального актива к использованию по назначению.

Обмен активами

Нематериальный актив, приобретенный в обмен на другой немонетарный актив или сочетание монетарных и немонетарных активов, признаётся по справедливой стоимости, кроме случаев когда:

- 1) операция обмена не имеет коммерческого содержания; или
- 2) справедливая стоимость ни полученного, ни переданного актива, не может быть надежно оценена.

Компания определяет наличие коммерческой основы операции по обмену путём прогнозирования и сравнения ожидаемых будущих денежных потоков, генерируемых переданным и полученным объектами. В операции по обмену присутствует коммерческая основа, если существует значительная разница между прогнозами для объектов:

- 1) структура (т. е. риск, распределение во времени и величина) потоков денежных средств, относящихся к полученному активу, отличается от структуры потоков денежных средств, относящихся к переданному в обмен активу; или
- 2) в результате обмена меняется специфичная для Компании стоимость той части его деятельности, на которую влияет данная операция; и
- 3) возникающая разница по вышеуказанным пунктам является значительной по сравнению со справедливой стоимостью обмениваемых активов.

Если сделка проходит проверку на наличие коммерческого содержания, то обмененный актив должен быть отражен по справедливой стоимости. Разница между определенной

справедливой стоимостью нового актива и балансовой стоимостью переданного в обмен на него актива другого типа образует прибыль или убыток от операции обмена и подлежит отражению в прибылях и убытках в том периоде, когда это произошло.

Если Компания может надежно определить справедливую стоимость либо полученного актива, либо переданного актива, тогда справедливая стоимость переданного актива используется для измерения справедливой стоимости полученного актива, если только справедливая стоимость полученного актива не является более очевидной. В случае, если операция по обмену основана не на коммерческой основе или если справедливая стоимость ни полученного актива, ни переданного актива не может быть надежно оценена, то стоимость приобретенного нематериального актива оценивается по балансовой стоимости переданного актива, и по сделке эффекта на прибыли или убытки не возникает.

Внутренне созданный гудвил

Внутренне созданный гудвил не подлежит признанию в качестве актива.

Последующие затраты и оценка нематериальных активов

Последующие затраты на нематериальный актив после его покупки или завершения признаются в качестве расходов, кроме случаев когда:

- имеется вероятность того, что эти затраты позволят активу создавать будущие экономические выгоды сверх первоначально определенных норм; и
- эти затраты могут быть надежно оценены и отнесены на актив.

Предполагается, что такие случаи будут очень редкими, поскольку сущность нематериальных активов такова, что:

- обычно трудно надежно определить, имеет ли место увеличение будущих экономических выгод, связанных с активом;
- сложно отделить затраты, относящиеся к какому-то определенному активу, а не к операциям Компании в целом;
- последующие затраты Компании на торговые марки, торговые знаки и аналогичные активы всегда признаются расходами периода, в котором понесены, и не увеличивают стоимость нематериального актива.

После первоначального признания нематериальный актив должен учитываться по себестоимости за вычетом любой накопленной амортизации и любых накопленных убытков от обесценения.

Амортизация нематериальных активов

Амортизируемая величина нематериального актива с конечным сроком полезного использования должна распределяться на систематической основе на протяжении его срока полезного использования. Амортизируемая величина актива с конечным сроком полезного использования определяется после вычета его остаточной стоимости. Остаточная стоимость, отличная от нуля, подразумевает, что предприятие ожидает реализовать данный нематериальный актив до окончания экономического срока его службы.

Предполагается, что остаточная стоимость нематериального актива с конечным сроком полезного использования равна нулю, за исключением случаев, когда:

- (a) существует обязанность третьего лица купить данный актив в конце срока его полезного использования; или
- (b) существует активный рынок для этого актива и:
- остаточную стоимость можно определить с использованием данных этого рынка;
 - существует высокая вероятность того, что такой рынок будет существовать в конце срока полезного использования данного актива.

Для целей формирования финансовой отчетности Компания использует следующие сроки полезного использования для основных категорий нематериальных активов:

Вид нематериальных активов	Срок полезного использования (количество лет)
Лицензионные соглашения (права на трансляцию, права на показ видеофильмов, концертов, спектаклей и прочие права)	от 1 года (в соответствии с условиями договоров, соглашений)
Оригиналы литературных и художественных произведений	до 10 лет
Программное обеспечение	от 1 года
Гудвил	не амортизируется
Прочие нематериальные активы	от 1 года

Если контроль над будущими экономическими выгодами от нематериального актива достигается через юридические права, которые были предоставлены на ограниченный период, срок полезной службы нематериального актива не превышает периода действия юридического права, кроме случаев когда:

- юридические права являются возобновляемыми; и
- расходы на поддержание нематериального актива в нормальном состоянии при дальнейшем использовании являются незначительными.

Компания исходит из предположения, что экономические выгоды от использования нематериальных активов потребляются равномерно в течение срока полезной службы объектов и использует прямолинейный метод для амортизации нематериальных активов.

Прямолинейный метод начисления амортизации применяется последовательно из периода в период, если только не произойдет изменений в характере потребления экономических выгод ожидаемых от использования объектов нематериальных активов.

Нематериальный актив с неопределенным сроком использования не амортизируется, а проверяется на предмет обесценения на регулярной основе.

Пересмотр срока полезной службы и метода начисления амортизации

Срок полезной службы и метод амортизации объектов нематериальных активов с ограниченным сроком использования пересматриваются ежегодно. Если расчетный срок

полезной службы значительно отличается от прежних оценок, период амортизации должен быть изменен соответственно.

Если произошло существенное изменение в характере потребления экономических выгод ожидаемых от использования объектов нематериальных активов, метод амортизации изменяется, чтобы отразить такое изменение.

Изменения в сроке полезной службы и методе расчета амортизации нематериальных активов учитываются как изменения в расчетных оценках путем корректировки амортизационных начислений за текущие и будущие периоды.

Обесценение нематериальных активов

Компания ежегодно оценивает возмещаемую стоимость нематериальных активов ещё не доступных для использования. Возмещаемая стоимость нематериального актива в соответствии с разделом 2.14 «Обесценение активов (МСФО (IAS) 36)». Убыток от обесценения и восстановление убытка от обесценения отражаются в отчете о совокупном доходе.

Учет выбытия нематериальных активов

Объект нематериальных активов исключается из отчета о финансовом положении Компании при его выбытии или в том случае, когда принято решение о прекращении использования актива и от его выбытия далее не ожидается экономических выгод.

Финансовый результат от выбытия или изъятия из обращения объектов нематериальных активов определяется как разница между чистыми поступлениями от выбытия нематериальных активов и его балансовой стоимостью и отражается в соответствующих строках отчета о совокупном доходе. Балансовая стоимость определяется как разница между первоначальной стоимостью объекта нематериальных активов и накопленной амортизацией (с учетом резерва под обесценение).

При передаче нематериальных активов Компания оценивает, в какой мере она сохраняет риски и выгоды владения активом. При этом:

- 1) если происходит передача большей части рисков и выгод от владения активом, Компания признает выбытие и признает отдельно в качестве актива или обязательства любые права или обязанности, полученные при передаче;
- 2) если Компания продолжает нести большую часть рисков и выгод от владения активом, выбытие нематериального актива не признается.

В случае если Компания передала все выгоды владения активом, но в тоже время сохранила за собой все риски, связанные с владением актива, то актив продолжает числиться у Компании.

Компания включает в балансовую стоимость нематериального актива стоимость замены части нематериального актива и списывает с баланса балансовую стоимость замененной части. В том случае, если Компания не в состоянии определить балансовую стоимость замененной части, то в качестве ориентировочной стоимости замененной части может использоваться стоимость замены на момент ее приобретения или создания собственными силами.

Поступление и выбытие нематериальных активов производится в соответствии с утвержденными Компанией процедурами.

2.2.3 Раскрытие информации

В финансовой отчетности Компания раскрывает следующую информацию по каждому классу нематериальных активов, с проведением разграничения между нематериальными активами, созданными самим Компанией и другими нематериальными активами:

- 1) сроки полезной службы или применяемые нормы амортизации;
- 2) применяемые методы амортизации (прямолинейный метод);
- 3) первоначальная стоимость и накопленная амортизация (включая накопленные убытки от обесценения) на начало и конец периода;
- 4) статьи отчета о совокупном доходе, в которые включена амортизация нематериальных активов;
- 5) сверка величины чистой балансовой стоимости на начало и конец отчетного периода, показывающая:
 - увеличение стоимости нематериальных активов, с выделением увеличения от создания нематериальных активов самим Компанией и от объединения бизнесов;
 - активы, классифицированные как предназначенные для продажи и прочие выбытия;
 - убытки от обесценения, признанные в отчете о совокупном доходе в течение периода;
 - восстановление убытка под обесценение актива, признанного в отчете о совокупном доходе;
 - амортизацию, начисленную в течение отчетного периода;
 - чистые курсовые разницы, возникающие при пересчете показателей финансовой отчетности в валюту представления, а также при пересчете иностранной организации в валюту представления отчетности;
 - другие изменения в величине нематериальных активов в течение периода.

Компания также раскрывает:

- 1) описание, балансовую величину на конец года и остающийся период амортизации любого нематериального актива, являющегося существенным для финансовой отчетности Компании в целом;
- 2) нематериальные активы, заложенные под обеспечение обязательств;
- 3) величину контрактных обязательств по приобретению нематериальных активов;
- 4) по нематериальным активам, приобретенным посредством государственной субсидии и первоначально признанным по справедливой стоимости первоначально признанную справедливую стоимость по таким активам и их балансовую стоимость;
- 5) общую сумму затрат на исследования и разработки, признанные как расходы текущего периода.

Раздел 2.3 Финансовые активы и обязательства (МСФО (IAS) 32, МСФО (IAS) 39, МСФО (IFRS) 7)

2.3.1 Общие положения

Компания признает финансовый актив или финансовое обязательство, только когда она становится стороной по договору в отношении финансового инструмента.

Финансовые инструменты отражаются по справедливой стоимости, амортизированной стоимости или себестоимости в зависимости от их классификации.

Компания прекращает признавать финансовые активы, (а) когда эти активы погашены или права на денежные потоки, связанные с этими активами, истекли, или (б) Компания передала права на денежные потоки от финансовых активов или заключила соглашение о передаче, и при этом (i) также передала по существу, все риски и выгоды, связанные с владением этими активами, или (ii) утратила право контроля в отношении данных активов, но не передала, по существу, все риски и выгоды, связанные с владением этими активами. Компания прекращает признание финансового обязательства (или его части) только в случае, когда оно погашено, т.е. указанное в договоре обязательство исполнено, аннулировано или срок его действия истек.

2.3.2 Определения

Финансовый инструмент - это договор, в результате которого возникает финансовый актив у одной компании и финансовое обязательство или долевого инструмента - у другой.

Финансовый актив - это актив, являющийся

- a) денежными средствами;
- b) долевым инструментом другой компании;
- c) правом, обусловленным договором
 - получить денежные средства или иной финансовый актив от другой компании; или
 - обменяться финансовыми активами или финансовыми обязательствами с другой компанией на условиях потенциально выгодных для компании; или
- d) договором, расчет по которому будет или может быть осуществлен путем поставки собственных долевого инструмента, и являющимся:
 - непроизводным инструментом, по которому компания получит или может быть обязана получить переменное количество собственных долевого инструмента; или
 - производным инструментом, расчет по которому будет или может быть произведен иным способом, чем обмен фиксированной суммы денежных средств или другого финансового актива на фиксированное количество собственных долевого инструмента.

Финансовое обязательство - это обязательство, являющееся:

- a) обусловленным договором обязательством
 - передать денежные средства или иной финансовый актив другой компании; или
 - обменяться финансовыми активами или финансовыми обязательствами с другой компанией на условиях, потенциально невыгодных для компании; или
- b) договором, расчет по которому будет или может быть осуществлен путем поставки собственных долевого инструмента, и являющимся

- непроизводным инструментом, по которому Компания предоставит или может быть обязана передать переменное количество собственных долевых инструментов; или
- производным инструментом, расчет по которому будет или может быть произведен иным способом, чем обмен фиксированной суммы денежных средств или другого финансового актива на фиксированное количество собственных долевых инструментов компании.

Долевой инструмент - это договор, подтверждающий право на остаточную долю в активах компании, оставшихся после вычета всех его обязательств.

Инструмент с правом обратной продажи - это финансовый инструмент, дающий владельцу право продать инструмент обратно его эмитенту за денежные средства или другие финансовые активы, или который автоматически возвращается его владельцу при возникновении неопределенного события в будущем, смерти или ухода на пенсию владельца инструмента.

Производный инструмент - финансовый инструмент или другой договор, имеющий три следующие характеристики:

1. его стоимость меняется в результате изменения установленной процентной ставки, цены финансового инструмента, цены товара, обменного курса валют, индекса цен или ставок, кредитного рейтинга или кредитного индекса, или другой переменной, при условии, что в случае с нефинансовой переменной (иногда называемой «базисной») она не является специальной для стороны договора;
2. для него не требуется первоначальной чистой инвестиции или требуется первоначальная чистая инвестиция, меньшая, чем та, которая была бы необходима для других видов договоров, которые, как ожидается, аналогичным образом реагировали бы на изменения рыночных факторов; и
3. расчеты по нему осуществляются в будущем.

Определения четырех категорий финансовых инструментов

Финансовые активы или финансовые обязательства, оцениваемые по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка - финансовые активы или финансовые обязательства, которые соответствуют одному из следующих условий:

1. **классифицируются как предназначенные для торговли.** Финансовые активы или финансовые обязательства классифицируются как предназначенные для торговли, если они
 - приобретены или приняты, в основном, с целью их продажи или выкупа в ближайшем будущем;
 - при первоначальном признании являются частью портфеля идентифицированных финансовых инструментов, управление которыми осуществляется совместно, и недавние операции с которыми свидетельствуют о тенденции к получению краткосрочной прибыли; или
 - являются производными инструментами (за исключением производных инструментов, представляющих собой договоры финансовой гарантии или классифицированные и эффективные инструменты хеджирования).

При первоначальном признании они классифицируются как финансовые активы или финансовые обязательства, оцениваемые по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка.

2. **Инвестиции, удерживаемые до погашения** - производные финансовые активы с фиксированными или определяемыми платежами и фиксированным сроком погашения, которые Компания планирует и может удерживать до погашения, отличные от:
- активов, которые Компания после первоначального признания классифицирует как «оцениваемые по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка»;
 - активов, которые Компания классифицирует как имеющиеся в наличии для продажи; и
 - активов, которые подпадают под определение займов и дебиторской задолженности.

Компания не должна классифицировать какие-либо финансовые активы как удерживаемые до погашения, если Компания в течение текущего финансового года или в течение двух предшествующих финансовых лет продавало или реклассифицировало до наступления срока погашения инвестиции, удерживаемые до погашения, на более чем незначительную сумму (более чем незначительную по сравнению с общей суммой инвестиций, удерживаемых до погашения), за исключением продажи или реклассификации, которые:

- имеют место незадолго до даты погашения финансового актива (например, менее чем за три месяца до наступления срока погашения), и поэтому возможное изменение рыночной процентной ставки не оказало бы существенного влияния на справедливую стоимость финансового актива;
- имеют место после получения компанией первоначальной основной суммы финансового актива практически в полном объеме благодаря регулярным или авансовым платежам; или
- связаны с отдельным событием, которое находится вне контроля организации, не является повторяющимся, и компания не имеет разумных оснований, чтобы предвидеть наступление такого события.

3. **Займы и дебиторская задолженность** - производные финансовые активы с фиксированными или определяемыми платежами, не котируемые на активном рынке, за исключением:
- активов, которые Компания намеревается продать немедленно или в ближайшем будущем, которые должны быть классифицированы как предназначенные для торговли, а также активы, которые Компания при первоначальном признании классифицирует как «оцениваемые по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка»;
 - активов, классифицированных Компанией при первоначальном признании как «имеющиеся в наличии для продажи»; и
 - активов, по которым владелец может не возместить значительную часть своих первоначальных инвестиций, за исключением случаев, когда это происходит из-за

ухудшения кредитоспособности, и которые должны быть классифицированы как имеющиеся в наличии для продажи.

Доля, приобретенная в группе активов, которые не являются займами или дебиторской задолженностью (например, доля активов взаимного или аналогичного фонда) не является займом или дебиторской задолженностью.

4. **Финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи** - производные финансовые активы, которые классифицируются, как имеющиеся в наличии для продажи, и не классифицируются как (а) займы и дебиторская задолженность, (b) инвестиции, удерживаемые до погашения, или (с) финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка.

Определение договора финансовой гарантии. Договор финансовой гарантии представляет собой договор, согласно которому эмитент обязан произвести определенные выплаты с целью возмещения держателю инструмента убытка, понесенного им в связи с тем, что определенный должник не в состоянии совершить платеж в установленный срок в соответствии с первоначальными или пересмотренными условиями долгового инструмента.

Определения, связанные с признанием и оценкой

Амортизированная стоимость финансового актива или финансового обязательства - величина, в которой финансовые активы или обязательства оцениваются при первоначальном признании, за вычетом выплат в погашение основной суммы долга, уменьшенная или увеличенная на сумму накопленной с использованием метода эффективной ставки процента амортизации разницы между первоначальной стоимостью и суммой погашения, а также за вычетом суммы уменьшения (прямого или путем использования счета оценочного резерва) на обесценение или безнадежную задолженность.

Метод эффективной ставки процента - метод расчета амортизированной стоимости финансового актива или финансового обязательства (или группы финансовых активов или финансовых обязательств) и распределения процентного дохода или процентного расхода на соответствующий период.

Эффективная процентная ставка - ставка, применяемая при точном дисконтировании расчетных будущих денежных платежей или поступлений на протяжении ожидаемого времени существования финансового инструмента или, где это уместно, более короткого периода, до чистой балансовой стоимости финансового актива или финансового обязательства.

При расчете эффективной ставки процента Компания должна рассчитать потоки денежных средств с учетом всех договорных условий финансового инструмента (например, права на досрочное погашение, опциона на покупку и аналогичных опционов), но не должно принимать во внимание будущие кредитные потери. Расчет включает все вознаграждения и суммы, выплаченные или полученные сторонами по договору, которые являются неотъемлемой частью эффективной ставки процента, затрат по сделке и всех прочих премий или скидок. Существует предположение, что потоки денежных средств и

ожидаемый срок существования группы аналогичных финансовых инструментов могут быть достоверно рассчитаны. Однако в тех редких случаях, когда невозможно достоверно рассчитать потоки денежных средств или ожидаемый срок существования финансового инструмента (или группы финансовых инструментов), Компания должна использовать данные по движению денежных средств, предусмотренные договором, на протяжении всего договорного срока финансового инструмента (или группы финансовых инструментов).

Прекращение признания - исключение ранее признанного финансового актива или финансового обязательства из отчета о финансовом положении Компании.

Справедливая стоимость - сумма, на которую может быть обменян актив или исполнено обязательство при совершении операции между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию независимыми сторонами.

Стандартная процедура покупки или продажи - покупка или продажа финансового актива согласно договору, условия которого требуют поставки актива в течение периода времени, установленного правилами или соглашениями, принятыми на соответствующем рынке.

Затраты по сделке - дополнительные затраты, непосредственно связанные с приобретением, выпуском или выбытием финансового актива или финансового обязательства.

Дополнительные затраты - затраты, которые бы не возникли, если бы Компания не приобрела, не выпустила или не продала финансовый инструмент.

2.3.3. Классификация

Компания должна сгруппировать финансовые инструменты по категориям, соответствующим характеру раскрываемой информации и учитывающим характеристики этих финансовых инструментов.

Компания классифицирует финансовые инструменты по:

1. категориям – для целей первоначальной и последующей оценки;
2. классам – для целей раскрытия

Категории финансовых активов и финансовых обязательств включают:

- 1) финансовые активы по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, при этом отдельно раскрываются:
 - активы, классифицированные в эту категорию при их первоначальном признании и
 - активы, классифицированные как предназначенные для торговли;
- 2) инвестиций, удерживаемых до погашения;
- 3) ссуды и дебиторская задолженность;
- 4) финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи;
- 5) финансовые обязательства по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, при этом отдельно раскрываются:
 - обязательства, классифицированные в эту категорию при их первоначальном признании и

- обязательства, классифицированные как предназначенные для торговли; и
- б) финансовые обязательства, отражаемые по амортизированной стоимости.

Реклассификация

Компания:

- не должна реклассифицировать производный инструмент из категории инструментов, «оцениваемых по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка», в течение периода владения им или пока этот инструмент находится в обращении;
- может, если финансовый актив больше не удерживается с целью продажи или выкупа в краткосрочной перспективе (несмотря на то что такой финансовый актив мог бы быть приобретен или принят, главным образом, с целью продажи или выкупа в краткосрочной перспективе), реклассифицировать такой финансовый актив из категории «оцениваемых по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка».

Компания не должна реклассифицировать любой финансовый инструмент в категорию «оцениваемых по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка» после первоначального признания.

Финансовый актив, классифицированный как имеющийся в наличии для продажи, который удовлетворял бы определению займов или дебиторской задолженности (если бы он не был классифицирован как имеющийся в наличии для продажи), может быть реклассифицирован из категории активов, имеющихся в наличии для продажи в категорию займов и дебиторской задолженности, если Компания имеет намерение и возможность удерживать финансовый актив в обозримом будущем или вплоть до погашения.

Если в результате изменения намерения или возможности Компании инвестиция больше не удовлетворяет определению удерживаемой до погашения, необходимо переклассифицировать ее в категорию «имеющихся в наличии для продажи» и переоценить ее по справедливой стоимости. При этом разница между ее балансовой стоимостью и справедливой стоимостью должна учитываться соответственно.

2.3.4 Учетные принципы

Компания признает финансовый актив или финансовое обязательство в своем отчете о финансовом положении только тогда, когда она становится стороной договорных положений инструмента.

При первоначальном признании финансового актива или финансового обязательства, Компания оценивает такой финансовый актив или финансовое обязательство по справедливой стоимости плюс, в случае финансового актива или финансового обязательства, не учитываемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток, затраты по сделке, которые напрямую связаны с приобретением или выпуском такого финансового актива или финансового обязательства.

После первоначального признания Компания оценивает финансовые активы, в том числе производные инструменты, являющиеся активами, по справедливой стоимости без вычета затрат по сделке, которые могут быть понесены при продаже или другом выбытии, за исключением следующих финансовых активов:

- 1) займов и дебиторской задолженности, которые должны оцениваться по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной ставки процента;
- 2) инвестиций, удерживаемых до погашения, которые должны оцениваться по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной ставки процента; и
- 3) инвестиций в долевые инструменты, которые не имеют рыночных котировок на активном рынке и справедливая стоимость которых не может быть надежно оценена, а также производных инструментов, связанных с такими некотируемыми долевыми инструментами, расчеты по которым должны быть осуществлены путем поставки этих активов, которые должны оцениваться по себестоимости.

Все финансовые активы, кроме оцениваемых по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, подлежат проверке на обесценение

Проценты к получению по финансовым активам начисляются с использованием метода эффективной ставки процента и отражаются в составе финансовых доходов.

Проценты к оплате по финансовым обязательствам начисляются с использованием метода эффективной ставки процента и отражаются в составе расходов по финансированию, за исключением случаев, когда они подлежат капитализации в соответствии с разделом 2.13 «Затраты по займам (МСФО (IAS) 23)» .

Дивиденды к получению по финансовым активам начисляются, когда Компания получает право на получение дивидендов, и отражаются в составе доходов по финансированию.

Эффективная ставка рассчитывается для каждого договора отдельно.

В общем виде порядок учета финансовых инструментов Компанией представлен ниже в таблице:

	Группа финансовых инструментов				
	Учитываемые по справедливой стоимости	Удерживаемые до погашения	Займы выданные и полученные	Имеющиеся в наличии для продажи	
				Долговые, долевые, производные инструменты	Долевые, невозможно определить справедливую стоимость
Первоначальное признание	Справедливая стоимость (затраты по сделке не включаются)	Справедливая стоимость + затраты по сделке			
Последующая оценка	Справедливая стоимость	Амортизированная стоимость	Амортизированная стоимость	Справедливая стоимость	По себестоимости
Доходы/убытки от изменения справедливой стоимости	Финансовые доходы/расходы			Прочий совокупный доход	
Проценты	Финансовые доходы/расходы	Финансовые доходы по эффективной ставке %	Финансовые доходы по эффективной ставке %	Финансовые доходы по эффективной ставке %	
Дивиденды	Финансовые доходы/расходы			Финансовые доходы/расходы	Финансовые доходы/расходы
Убытки от обесценения	-	Убытки от обесценения	Убытки от обесценения	Убытки от обесценения	Убытки от обесценения

Встроенные производные инструменты

Встроенный производный инструмент - часть гибридного (комбинированного) инструмента, который также включает непроизводный основной договор, и при этом движение некоторых денежных средств меняется аналогично движению денежных средств самостоятельного производного инструмента.

Встроенный производный инструмент определяет изменение движения некоторых или всех денежных потоков, которые в противном случае определялись бы договором, согласно оговоренной ставке процента, цене финансового инструмента, цене товара, курсу обмена валют, индексу цен или ставок, кредитному рейтингу или кредитному индексу или другой переменной, при условии, что в случае с нефинансовой переменной она не является специальной для стороны договора.

Производный инструмент, который привязан к финансовому инструменту, однако по договору может быть передан независимо от такого инструмента, или предусматривает контрагента, отличного от контрагента финансового инструмента, является не встроенным производным инструментом, а независимым финансовым инструментом.

Встроенный производный инструмент является независимым от основного договора и учитывается как производный инструмент в соответствии с настоящим стандартом, если:

- экономические характеристики и риски встроенного производного инструмента не связаны тесно с экономическими характеристиками и рисками основного договора;
- независимый инструмент, предусматривающий условия, аналогичные условиям встроенного производного инструмента, подпадает под определение производного инструмента; и
- гибридный (комбинированный) инструмент не оценивается по справедливой стоимости с отнесением изменений справедливой стоимости на прибыль или убыток (т.е. производный инструмент, встроенный в финансовый актив или финансовое обязательство, оцениваемое по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, не является независимым).

Если встроенный производный инструмент является независимым, основной договор учитывается в соответствии с настоящим разделом, если он представляет собой финансовый инструмент, и в соответствии с другим надлежащим разделом, если он не является финансовым инструментом.

Обязательного отдельного отражения встроенных финансовых инструментов в отчете о финансовом положении не требуется.

Если Компания должна отделить встроенный производный инструмент от основного договора, однако не в состоянии отдельно оценить встроенный производный инструмент при приобретении или на конец последующего отчетного периода, она должна классифицировать весь гибридный (комбинированный) договор как «оцениваемый по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка».

Аналогичным образом, если Компания не в состоянии отдельно оценить встроенный производный инструмент, который должен отделяться согласно реклассификации гибридного (комбинированного) договора не по справедливой стоимости через категорию прибыли или убытка, то подобная реклассификация запрещена. При таких обстоятельствах гибридный (комбинированный) договор по-прежнему классифицируется по справедливой стоимости через прибыль или убыток в полном объеме.

Финансовые инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи

Первоначальное признание. При первоначальном признании инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи, оцениваются по справедливой стоимости с учетом затрат по сделке, которые напрямую связаны с приобретением или выпуском такого финансового актива.

Последующая оценка. Доход или убыток от финансового актива, имеющегося в наличии для продажи, должен быть признан в составе прочего совокупного дохода за исключением убытков от обесценения и прибылей и убытков от изменения курсов иностранных валют до тех пор, пока не прекращено признание финансового актива. В этот момент

накопленный доход или убыток, ранее признанный в составе прочего совокупного дохода, должен быть исключен из состава капитала и признан в составе прибыли или убытка в качестве корректировки при реклассификации.

Однако проценты, рассчитанные с использованием метода эффективной ставки процента, признаются в составе прибыли или убытка.

Дивиденды по имеющимся в наличии для продажи долевым инструментам признаются в составе прибыли или убытка, когда установлено право Компании на получение платежа.

Инвестиции в долевыми инструментами, которые не имеют рыночных котировок на активном рынке и справедливая стоимость которых не может быть надежно оценена, а также производных инструментов, связанных с такими некотируемыми долевыми инструментами, расчеты по которым должны быть осуществлены путем поставки этих активов, которые должны оцениваться по себестоимости.

Изменение справедливой стоимости. Прибыли или убытки от изменения стоимости инвестиций, имеющихся в наличии для продажи, учитываются в составе прочего совокупного дохода и накапливаются в резерве переоценки инвестиций в составе собственного капитала.

Если снижение справедливой стоимости имеющегося в наличии для продажи финансового актива признано в составе прочего совокупного дохода, и при этом имеется объективное свидетельство обесценения актива, то накопленный убыток, признанный в составе прочего совокупного дохода, должен быть исключен из состава капитала и признан в составе прибыли или убытка в качестве корректировки при реклассификации, даже если признание финансового актива не было прекращено.

Сумма накопленного убытка, исключенная из капитала и признанная в составе прибыли или убытка, представляет собой разницу между затратами на приобретение актива (за вычетом полученных выплат основной суммы и амортизации) и текущей справедливой стоимостью, за вычетом убытка от обесценения этого финансового актива, ранее признанного в составе прибыли или убытка.

Убытки от обесценения, признанные в составе прибыли или убытка, по инвестициям в долевыми инструментами, классифицированной как имеющаяся в наличии для продажи, в дальнейшем не должны восстанавливаться через прибыль или убыток.

Если в последующем периоде справедливая стоимость долгового инструмента, классифицированного как имеющийся в наличии для продажи, увеличивается, и это увеличение можно объективно связать с событием, случившимся после признания убытка от обесценения в составе прибыли или убытка, то убыток от обесценения следует восстановить, а сумму реверсивной записи признать в составе прибыли или убытка.

Инвестиции, удерживаемые до погашения

Компания не имеет твердого намерения удерживать до наступления срока погашения инвестицию в финансовый актив с фиксированным сроком погашения, если

- Компания намеревается удерживать финансовый актив в течение неопределенного периода;

- Компания готова продать финансовый актив (за исключением тех случаев, когда возникает неповторяющаяся ситуация и Компания не могла обоснованно предусмотреть ее) в ответ на изменения рыночных процентных ставок или рисков, потребность в денежных средствах, изменения степени доступности и доходности альтернативных инвестиций, изменения в условиях и источниках финансирования или изменения валютного риска; или
- эмитент имеет право произвести расчет по финансовому активу в сумме, которая значительно ниже величины его амортизируемой стоимости.

Долевые инструменты не могут являться инвестициями, удерживаемыми до погашения, в связи с тем, что они имеют неопределенный срок обращения (например, обыкновенные акции), либо в связи с тем, что суммы, которые владелец может получить, могут изменяться непредсказуемым образом (например, по опционам на акции, варрантам и аналогичным правам). В отношении определения инвестиций, удерживаемых до погашения, фиксированные или определяемые выплаты, а также фиксированный срок погашения означают, что договорное соглашение устанавливает размеры и даты выплат владельцу, например, процентов и основной суммы. Значительный риск неплатежей не препятствует классификации финансового актива в качестве удерживаемого до погашения при условии, что договорные выплаты являются фиксированными или определяемыми и выполняются прочие критерии этой классификации.

Первоначальное признание. При первоначальном признании финансовые инвестиции, удерживаемые до погашения, оцениваются по справедливой стоимости с учетом затрат по совершению сделки по приобретению или созданию финансовых инвестиций.

Затраты по сделке включают в себя вознаграждение и комиссионные, уплаченные агентам (включая работников, действующих в качестве агентов), консультантам, брокерам и дилерам, сборы регулирующих органов и фондовых бирж, а также налоги и сборы за перевод средств.

Затраты по сделке не включают в себя премии и скидки по долговым инструментам, затраты на финансирование, внутренние административные расходы или затраты на хранение.

Последующая оценка. После первоначального признания Компании следует оценивать инвестиции, удерживаемые до погашения, по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной ставки процента.

Компания оценивает свои намерения и возможность удерживать до срока погашения инвестиции, отнесенные в категорию «удерживаемые до погашения», не только в момент первоначального признания таких финансовых активов, но и на конец каждого последующего отчетного периода.

Займы и дебиторская задолженность

Любой производный финансовый актив с фиксированными или определяемыми платежами (в том числе заемные активы, торговая дебиторская задолженность, инвестиции в долговые инструменты и депозиты в банках) потенциально может соответствовать определению займов и дебиторской задолженности. Однако финансовый актив, котирующийся на активном рынке, не отвечает требованиям для классификации в качестве займа или дебиторской задолженности.

Финансовые активы, не соответствующие определению займов и дебиторской задолженности, могут классифицироваться как инвестиции, удерживаемые до погашения, если они удовлетворяют условиям такой классификации. При первоначальном признании финансового актива, который классифицируется как заем или дебиторская задолженность, Компания может определить его в качестве финансового актива, оцениваемого по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, либо в качестве имеющегося в наличии для продажи.

После первоначального признания Компания оценивает займы и дебиторскую задолженность, по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной ставки процента.

2.3.5 Финансовые гарантии

Финансовая гарантия - это договорное право кредитора получить денежные средства от гаранта и соответствующее договорное обязательство гаранта заплатить кредитору, если должник этого сделать не сможет. Договорное право и обязательство возникли в результате операции или события в прошлом (выдача гарантии), хотя возможность кредитора реализовать свое право, а также требование к гаранту исполнить обязательство, зависят от будущего невыполнения обязательства должником. Условные права и обязательства соответствуют определению финансовых активов и финансовых обязательств, хотя такие активы и обязательства не всегда признаются в финансовой отчетности.

Договоры финансовой гарантии могут иметь разные юридические формы, такие, как гарантия, некоторые виды аккредитивов, договор на случай невыполнения обязательств по кредитам или договор страхования. Их порядок учета не зависит от юридической формы.

Ниже представлены примеры применяемого порядка учета:

- Компания - эмитент должна произвести первоначальное признание договора финансовой гарантии по справедливой стоимости.
- Некоторые гарантии по кредитам не требуют в качестве неперемного условия для совершения платежа, чтобы держатель мог понести и понес убыток в связи с тем, что должник не совершил платежи по активу, являющемуся предметом гарантии, в установленный срок. Примером такой гарантии является гарантия, требующая совершения платежей в качестве ответной реакции на изменение определенного кредитного рейтинга или кредитного индекса. Такие гарантии не являются договорами финансовой гарантии в соответствии с определением, содержащимся в настоящем стандарте, и не являются договорами страхования в соответствии с определением, содержащимся в МСФО (IFRS) 4. Подобные гарантии представляют собой производные инструменты, и эмитент должен применять к ним настоящий раздел.
- Если договор финансовой гарантии был заключен в связи с продажей товаров, Компания - эмитент применяет МСФО (IAS) 18 «Выручка» при определении того, когда ему следует признавать выручку от гарантии и от продажи товаров.

2.3.6 Обязательства и капитал

Классификация обязательств и долевого инструмента требует оценки каждого компонента договорных условий инструмента.

Компания, являясь эмитентом финансового инструмента должна при первоначальном признании классифицировать этот инструмент или составляющие его части как финансовое обязательство, финансовый актив или долевого инструмента, в соответствии с содержанием договора и определениями финансового обязательства, финансового актива и долевого инструмента.

Инструмент является долевым только тогда, когда он удовлетворяет обоим условиям приведенным ниже:

- 1) инструмент не содержит договорного обязательства:
 - передать денежные средства или иной финансовый актив другой компании; или
 - обменяться финансовыми активами или финансовыми обязательствами с другой компанией на условиях, потенциально невыгодных для эмитента;
- 2) если расчет по инструменту будет или может быть произведен путем поставки собственных долевого инструмента эмитента, он является:
 - непроизводным инструментом, по которому эмитент не несет договорных обязательств предоставить переменное количество его собственных долевого инструмента; или
 - производным инструментом, расчет по которому будет произведен эмитентом только путем обмена фиксированной суммы денежных средств или другого финансового актива на фиксированное количество его собственных долевого инструмента.

Договорное обязательство, включая обязательство, возникающее из производного финансового инструмента, которое приведет или может привести к получению или поставке собственных долевого инструмента эмитента, но не удовлетворяет указанным выше условиям, не является долевым инструментом.

Исключением к определениям, указанным выше, являются инструменты, которые подпадают под определение финансовых обязательств, но классифицируются как долевого инструмента, если они имеют все характеристики и условия, указанные ниже:

1. Финансовый инструмента с правом обратной продажи включает договорное обязательство эмитента по обратной покупке или погашению данного инструмента в обмен на денежные средства или другой финансовый актив при исполнении опциона на продажу.
2. Некоторые финансовые инструменты включают договорное обязательство компании-эмитента по поставке другой компании пропорциональной доли своих чистых активов только при ликвидации. Обязательство возникает в силу того, что вероятность ликвидации высока и находится вне контроля компании (например, компания с ограниченным сроком деятельности) или вероятность ликвидации невысока, но владельцу инструмента предоставляется выбор.

Акции, выпущенные дочерними организациями

В консолидированной финансовой отчетности Компания представляет неконтролирующие доли, т.е. доли других сторон в капитале и доходах его дочерних предприятий. При классификации финансового инструмента (или его компонента) в консолидированной финансовой отчетности Компания принимает во внимание все сроки и условия, согласованные членами группы и владельцами инструмента, при определении того, имеет ли группа как единое целое обязательство передать денежные средства или другой финансовый актив по инструменту или произвести расчет таким способом, который приведет к классификации этого инструмента как обязательства.

Если дочерняя компания в группе выпускает финансовый инструмент, и при этом материнская компания или другое предприятие группы согласовывает дополнительные условия напрямую с владельцем инструмента (например, гарантом), то группа может не иметь свободы выбора в отношении распределения средств или погашения. Хотя дочернее предприятие может правильно классифицировать инструмент, не принимая во внимание такие дополнительные условия в своей отдельной финансовой отчетности, влияние других соглашений между членами группы и владельцами инструмента принимается во внимание, для того чтобы обеспечить отражение в консолидированной финансовой отчетности договоров и операций, которые были заключены группой в целом. В той степени, в какой существует такое обязательство или положение о расчете, инструмент (или его компонент, в отношении которого существует обязательство) классифицируется как финансовое обязательство в консолидированной финансовой отчетности.

2.3.7 Прекращение признания финансового актива

Компания должна прекратить признание финансового актива только тогда, когда:

- истекает срок действия договорных прав на потоки денежных средств от этого финансового актива; или
- она передает финансовый актив, и при этом передача удовлетворяет требованиям прекращения признания.

Компания передает финансовый актив только тогда, когда:

- она передает договорные права на получение потоков денежных средств от этого финансового актива; или
- сохраняет договорные права на получение потоков денежных средств от финансового актива, но принимает на себя договорное обязательство выплатить эти денежные средства одному или более получателям по соглашению.
- Компания не имеет обязательства выплатить суммы конечным получателям, если она не получит эквивалентные суммы по первоначальному активу. Выдача Компанией краткосрочных авансов с правом полного возмещения выданной суммы плюс начисленных процентов по рыночной ставке, не нарушает это условия;
- условиями договора по передаче денежных средств Компании запрещается продавать или отдавать в залог первоначальный актив, за исключением передачи его конечному получателю в качестве обеспечения обязательства выплатить денежные средства;

- у Компании есть обязательство перечислять денежные средства, собираемые от имени конечного получателя, без существенных задержек.

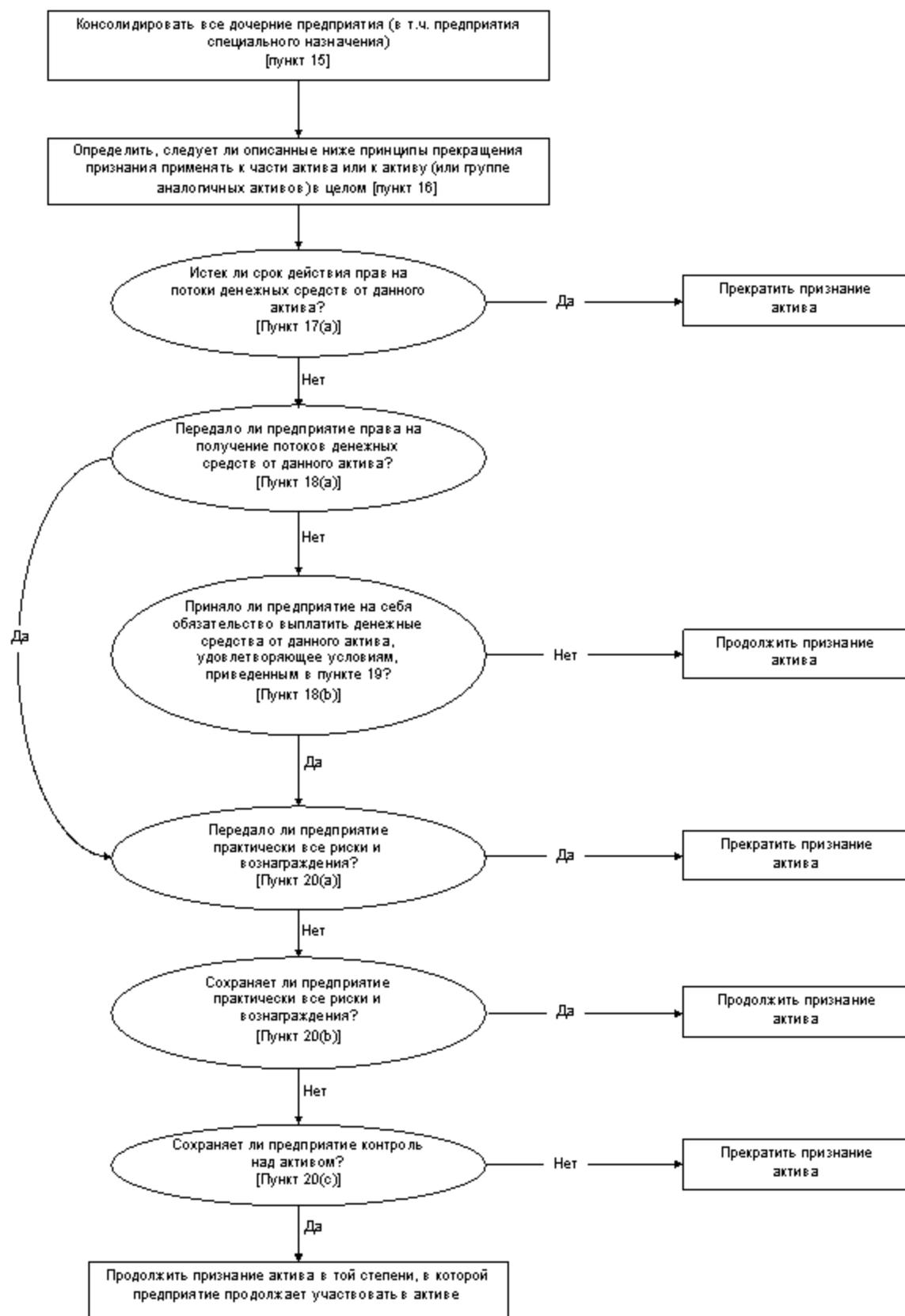
Когда Компания передает финансовый актив, ей следует оценить степень, в которой она сохраняет риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом. В этом случае:

- a) если Компания передает практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, то она должна прекратить признание финансового актива и признать отдельно в качестве активов или обязательств те права и обязательства, которые были созданы или сохранены при передаче;
- b) если Компания сохраняет практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, то она должна продолжать признавать финансовый актив;
- c) если Компания не передает и не сохраняет практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, то она должна определить, сохраняется ли контроль над финансовым активом. В этом случае:
 - если Компания не сохраняет контроль, то она должна прекратить признание финансового актива и признать отдельно в качестве активов или обязательств те права и обязательства, которые были созданы или сохранены при передаче;
 - если Компания сохраняет контроль, то она должна продолжать признание финансового актива в той степени, в которой она продолжает участвовать в финансовом активе.

При прекращении признания финансового актива в полном объеме разница между

- балансовой стоимостью и
- суммой (i) полученного возмещения (включая новые полученные активы за вычетом новых принятых обязательств) и (ii) накопленного дохода или убытка, признанного в составе прочего совокупного дохода, должна быть признана в составе прибыли или убытка.

Следующая диаграмма иллюстрирует процесс оценки того, нужно ли прекратить признание финансового актива и в какой степени (с ссылкой на пункты соответствующего стандарта).



Прекращение признания финансового обязательства

Компания исключает финансовое обязательство (или часть финансового обязательства) из отчета о финансовом положении, только когда оно погашено, то есть когда указанное в договоре обязательство исполнено, или аннулировано, или срок его действия истек.

Обмен между существующими заемщиком и кредитором долговыми инструментами с существенно различающимися условиями должен учитываться как погашение первоначального финансового обязательства и признание нового финансового обязательства. Аналогично, значительное изменение условий существующего финансового обязательства или его части (независимо от того, связано это изменение с финансовыми трудностями должника или нет) следует учитывать как погашение первоначального финансового обязательства и признание нового финансового обязательства.

Разница между балансовой стоимостью погашенного или переданного другой стороне финансового обязательства (или части финансового обязательства) и выплаченным возмещением, включая любые переданные неденежные активы или принятые обязательства, должна быть признана в составе прибыли или убытка.

2.3.8 Обесценение финансовых активов

Обесценение представляет собой риск или высокую вероятность того, что некоторая часть процентов, дивидендов или основной суммы финансового инструмента не будет выплачена вовремя или полностью в результате прошлого события.

На конец каждого отчетного периода Компании следует оценивать наличие объективных свидетельств того, что финансовый актив или группа финансовых активов обесценилась.

Финансовый актив или группа финансовых активов обесцениваются и имеют место убытки от обесценения, если существует объективное подтверждение обесценения в результате одного или нескольких событий, которые имели место после первоначального признания актива («событие, приводящее к убытку»), и такое событие, приводящее к убытку (или событию), влияет на ожидаемые будущие денежные потоки по финансовому активу или группе финансовых активов, сумма которых может быть надежно оценена.

Убытки, ожидаемые в результате будущих событий, не признаются вне зависимости от степени вероятности их понесения.

По состоянию на каждую отчетную дату Компания оценивает наличие объективных данных, свидетельствующих о возможном изменении стоимости (обесценении) финансовых активов, таких как:

1. значительные финансовые затруднения эмитента или должника;
2. нарушение договора, например, неуплата или нарушение сроков платежа процентов или основной суммы долга;
3. предоставление кредитором должнику уступок, экономически или юридически связанных с финансовыми затруднениями заемщика, которые не были бы предоставлены в противном случае;
4. возможность банкротства или иного рода финансовой реорганизации заемщика;

5. исчезновение активного рынка для финансового актива в результате финансовых затруднений; или
6. наличие наблюдаемых данных, свидетельствующих о снижении суммы ожидаемых будущих денежных средств по группе финансовых активов после первоначального признания таких активов, хотя такое снижение еще не может быть определено для отдельных финансовых активов в группе, включая:
 - негативные изменения платежного статуса заемщиков в группе (например, увеличение количества просроченных платежей или заемщиков, которые исчерпали кредитный лимит по кредитным картам и погашают причитающиеся суммы ежемесячными минимальными взносами); или
 - национальные или местные экономические условия, которые соотносятся с неплатежами по активам в группе (например, увеличение уровня безработицы в географическом регионе заемщиков, снижение цен на недвижимость для ипотечных займов в соответствующем регионе, снижение цен на нефть для ссудных активов или негативные изменения условий в отрасли, которые влияют на заемщиков в группе).

Исчезновение активного рынка для финансового инструмента компании в результате прекращения открытой торговли не является подтверждением обесценения.

Значительное или продолжающееся снижение справедливой стоимости инвестиции в долевой инструмент ниже ее себестоимости также является объективным свидетельством обесценения.

Финансовые активы, учитываемые по амортизируемой стоимости. Если существует объективное свидетельство понесения убытка от обесценения займов и дебиторской задолженности или удерживаемых до погашения инвестиций, учитываемых по амортизированной стоимости, то сумма убытка оценивается как разница между балансовой стоимостью актива и приведенной стоимостью расчетных будущих потоков денежных средств (исключая будущие кредитные убытки, которые не были понесены), дисконтированная по первоначальной эффективной ставке процента по финансовому активу (т.е. эффективной ставке процента, рассчитанной при первоначальном признании).

Балансовая стоимость актива должна быть уменьшена непосредственно или с использованием счета оценочного резерва. Сумма убытка должна быть признана в составе прибыли или убытка.

Компания сначала оценивает, существует ли объективное свидетельство обесценения, отдельно для финансовых активов, являющихся значительными по отдельности, а также отдельно или совместно для финансовых активов, не являющихся значительными по отдельности. Если Компания установила, что не существует объективного свидетельства обесценения отдельно оцененного финансового актива, независимо от того, является этот актив значительным или нет, она включает данный актив в группу финансовых активов с аналогичными характеристиками кредитного риска и оценивает их на обесценение совместно. Отдельно оцененные на обесценение активы, для которых был признан или продолжает признаваться убыток от обесценения, не включаются в совместную оценку обесценения в составе группы активов.

Если в последующем периоде величина убытка от обесценения сокращается, и это сокращение можно объективно связать с событием, произошедшим после того, как было

признано обесценение (например, с повышением рейтинга кредитоспособности дебитора), ранее признанный убыток от обесценения следует восстановить либо непосредственно, либо путем корректировки счета оценочного резерва. Такая реверсивная запись не должна приводить к тому, чтобы балансовая стоимость финансового актива превысила его амортизированную стоимость, рассчитанную, как если бы обесценение не было признано, на дату восстановления обесценения. Сумма реверсивной записи должна быть признана в составе прибыли или убытка.

Обесценение финансового актива, оцениваемого по амортизируемой стоимости, измеряется с использованием первоначальной эффективной ставки процента, поскольку дисконтирование по текущей рыночной процентной ставке приведет к необходимости оценки финансового актива по справедливой стоимости.

Если условия займов и дебиторской задолженности или инвестиции, удерживаемой до погашения, пересматриваются или каким-либо другим способом меняются из-за финансовых трудностей дебитора или эмитента, обесценение оценивается с использованием первоначальной эффективной ставки процента до изменения условий.

Потоки денежных средств, относящихся к краткосрочной дебиторской задолженности, не дисконтируются, если влияние дисконтирования несущественно. Если ссуда, дебиторская задолженность или удерживаемая до погашения инвестиция имеют плавающую процентную ставку, то учетная (дисконтная) ставка для оценки любого убытка от обесценения представляет собой текущую эффективную ставку (ставки) процента, определенные по договору.

Компания может оценить обесценение финансового актива, оцениваемого по амортизируемой стоимости, на основе справедливой стоимости инструмента с использованием доступной рыночной цены. Расчет дисконтированной стоимости предполагаемых будущих потоков денежных средств по обеспеченному финансовому активу должен включать потоки от реализации заложенного имущества, вне зависимости от того, насколько высока вероятность его реализации.

Процесс оценки резерва под обесценение учитывает все открытые кредитные позиции, а не только позиции, имеющие низкое качество. Если Компания использует внутреннюю систему классификации ссуд, она рассматривает все классы ссуд, а не только те, качество которых существенно ухудшилось.

Процесс оценки суммы убытка от обесценения может привести либо к определенной сумме, либо к наилучшей оценке в пределах диапазона, принимая во внимание всю важную информацию, доступную до выпуска финансовой отчетности об условиях, существующих на дату ее составления.

Финансовые активы, оцениваемые по себестоимости. Если существует объективное свидетельство того, что по некоторому долевого инструменту, который не учитывается по справедливой стоимости потому, что его справедливая стоимость не может быть надежно оценена, или по активу, являющемуся производным инструментом, который связан с таким некоторым долевым инструментом, и расчет по которому должен быть произведен путем поставки такого долевого инструмента, был понесен убыток от обесценения, сумма убытка от обесценения оценивается как разница между балансовой стоимостью финансового актива и приведенной стоимостью расчетных

будущих потоков денежных средств, дисконтированных по текущей рыночной норме доходности для аналогичного финансового актива.

Такие убытки от обесценения в дальнейшем не должны восстанавливаться.

Финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи. Если снижение справедливой стоимости имеющегося в наличии для продажи финансового актива признано в составе прочего совокупного дохода, и при этом имеется объективное свидетельство обесценения актива, то накопленный убыток, признанный в составе прочего совокупного дохода, должен быть исключен из состава капитала и признан в составе прибыли или убытка в качестве корректировки при реклассификации, даже если признание финансового актива не было прекращено.

Сумма накопленного убытка, исключенная из капитала и признанная в составе прибыли или убытка, представляет собой разницу между затратами на приобретение актива (за вычетом полученных выплат основной суммы и амортизации) и текущей справедливой стоимостью, за вычетом убытка от обесценения этого финансового актива, ранее признанного в составе прибыли или убытка.

Убытки от обесценения, признанные в составе прибыли или убытка, по инвестиции в долевой инструмент, классифицированной как имеющаяся в наличии для продажи, в дальнейшем не должны восстанавливаться через прибыль или убыток.

Если в последующем периоде справедливая стоимость долгового инструмента, классифицированного как имеющийся в наличии для продажи, увеличивается, и это увеличение можно объективно связать с событием, случившимся после признания убытка от обесценения в составе прибыли или убытка, то убыток от обесценения следует восстановить, а сумму реверсивной записи признать в составе прибыли или убытка.

Процентный доход после признания обесценения. Начиная с момента частичного списания стоимости финансового актива или группы аналогичных финансовых активов в результате убытка от обесценения, процентный доход признается на основе процентной ставки, используемой для дисконтирования будущих потоков денежных средств в целях оценки убытка от обесценения.

Обесценение торговой дебиторской задолженности

Компания создает резерв под обесценение торговой дебиторской задолженности на совокупной основе по результатам плановой инвентаризации и проверок правильности и обоснованности сумм торговой дебиторской задолженности, посредством применения метода учета счетов по срокам оплаты с применением следующей учетной оценки классификации и прогнозируемых процентов сомнительных долгов:

Торговая дебиторская задолженность, по которой не наступил срок оплаты – 0% от суммы таковой торговой дебиторской задолженности;

Торговая дебиторская задолженность с просроченной оплатой до 30 дней – 5% от суммы таковой торговой дебиторской задолженности;

Торговая дебиторская задолженность с просроченной оплатой свыше 30 до 90 дней – 5% от суммы таковой торговой дебиторской задолженности;

Торговая дебиторская задолженность с просроченной оплатой свыше 90 до 180 дней – 20% от суммы таковой торговой дебиторской задолженности;

Торговая дебиторская задолженность с просроченной оплатой свыше 180 до 360 дней – 50% от суммы таковой торговой дебиторской задолженности;

Торговая дебиторская задолженность с просроченной оплатой свыше 360 дней – 100% от суммы таковой торговой дебиторской задолженности.

Торговая дебиторская задолженность, по которой в соответствии с законодательством Республики Казахстан истек срок исковой давности, признается безнадежным долгом и списывается за счет созданного резерва по сомнительным долгам. В случае недостаточности средств созданного резерва по сомнительным долгам на списание безнадежных долгов, сумма задолженности списывается непосредственно на расходы периода и включается в отчет о совокупном доходе.

2.3.9 Раскрытие информации

Финансовая отчетность Компании должна содержать информацию по видам финансовых инструментов, должна сгруппировать финансовые инструменты по категориям, соответствующим характеру раскрываемой информации и учитывающим характеристики этих финансовых инструментов.

Для каждой категории финансовых инструментов Компания раскрывает:

- учетную политику, в том числе применяемые критерии признания и базу оценки (использованные методы и допущения при определении справедливой стоимости);
- в отношении каждого класса финансовых инструментов Компания должна раскрывать методы, а в случае использования методики оценки, допущения, используемые при определении справедливой стоимости каждого класса финансовых активов или финансовых обязательств. Например, если это применимо, Компания раскрывает информацию о допущениях, сделанных в отношении уровня предоплаты, уровня расчетных кредитных потерь, процентных ставок или ставок дисконтирования. Если в методике оценки было сделано изменение, то Компания должна раскрыть информацию о таком изменении и причины внесения такого изменения.

Реклассификация. Если Компания произвела реклассификацию финансового актива, оцениваемого:

- по себестоимости или амортизированной стоимости, но не по справедливой стоимости; или
- по справедливой стоимости, но не по себестоимости или амортизированной стоимости,

она должна раскрыть сумму, которая была реклассифицирована в каждую соответствующую категорию и из каждой соответствующей категории, а также причину такой реклассификации.

Справедливая стоимость. При раскрытии справедливой стоимости Компания должна сгруппировать финансовые активы и финансовые обязательства по видам, но должна проводить их зачет только в той части, в которой подлежат зачету в отчете о финансовом

положении их балансовые стоимости. В отношении каждого класса финансовых инструментов Компания должна раскрывать методы, а в случае использования методики оценки, допущения, используемые при определении справедливой стоимости каждого класса финансовых активов или финансовых обязательств. Если в методике оценки было сделано изменение, то Компания должна раскрыть информацию о таком изменении и причины внесения такого изменения.

Компания должна классифицировать оценки справедливой стоимости используя иерархию справедливой стоимости, которая отражает существенность исходных данных, используемых при определении оценок. Иерархия справедливой стоимости должна включать следующие уровни:

- **Уровень 1:** котируемые на активных рынках цены (нескорректированные) на идентичные активы или обязательства ;
- **Уровень 2:** исходные данные, кроме котируемых цен, входящих в Уровень 1, которые являются наблюдаемыми в отношении актива или обязательства, либо напрямую (то есть, как цены), либо косвенно (то есть, производные от цен); и
- **Уровень 3:** исходные данные по активу или обязательству, не основанные на наблюдаемых рыночных данных (ненаблюдаемые исходные данные).

В отношении оценок справедливой стоимости, признанных в отчете о финансовом положении, Компания должна раскрыть следующую информацию по каждому классу финансовых инструментов:

- a. уровень иерархии справедливой стоимости, в который классифицируются оценки справедливой стоимости в целом, при этом распределяя оценки справедливой стоимости в соответствии с уровнями;
- b. любые значительные переходы между Уровнем 1 и Уровнем 2 иерархии справедливой стоимости, а также причины таких переходов.
- c. для оценок справедливой стоимости, входящие в Уровень 3 иерархии справедливой стоимости, сверку, начиная с остатков на начало периода до сверки остатков на конец периода, отдельно раскрывая изменения в течение периода, связанные с:
 - общей суммой прибыли или убытков за период, признанной в составе прибыли или убытка, а также описание того, где они представляются: в отчете о совокупном доходе или отдельном отчете о прибылях и убытках (если таковой представляется);
 - общей суммой прибыли или убытков, признанной в составе прочего совокупного дохода;
 - покупкой, продажей, выпусками и расчетами (каждый вид движения раскрывается отдельно); и
 - переходом в или из 3 Уровня (например, переходы, связанные с изменениями в возможности наблюдения за рыночными данными), а также причины таких переходов.
- d. общую сумму прибыли или убытков за период, входящую в состав прибыли или убытка, которые относятся к прибыли или убыткам, связанным с активами и обязательствами, удерживаемыми на конец отчетного периода, а также описание того, где такие прибыли или убытки представляются: в

отчете о совокупном доходе или отдельном отчете о прибылях и убытках (если таковой представляется).

- е. для оценок справедливой стоимости в Уровне 3, если изменение одного или нескольких исходных данных, используемых в обоснованно возможных альтернативных допущениях, справедливая стоимость значительно изменится, то Компания должна указать на этот факт и раскрыть эффект таких изменений.

Компания должна раскрыть количественную информацию, требуемую в соответствии с данным пунктом в виде таблицы, кроме случаев, когда другой формат является более уместным.

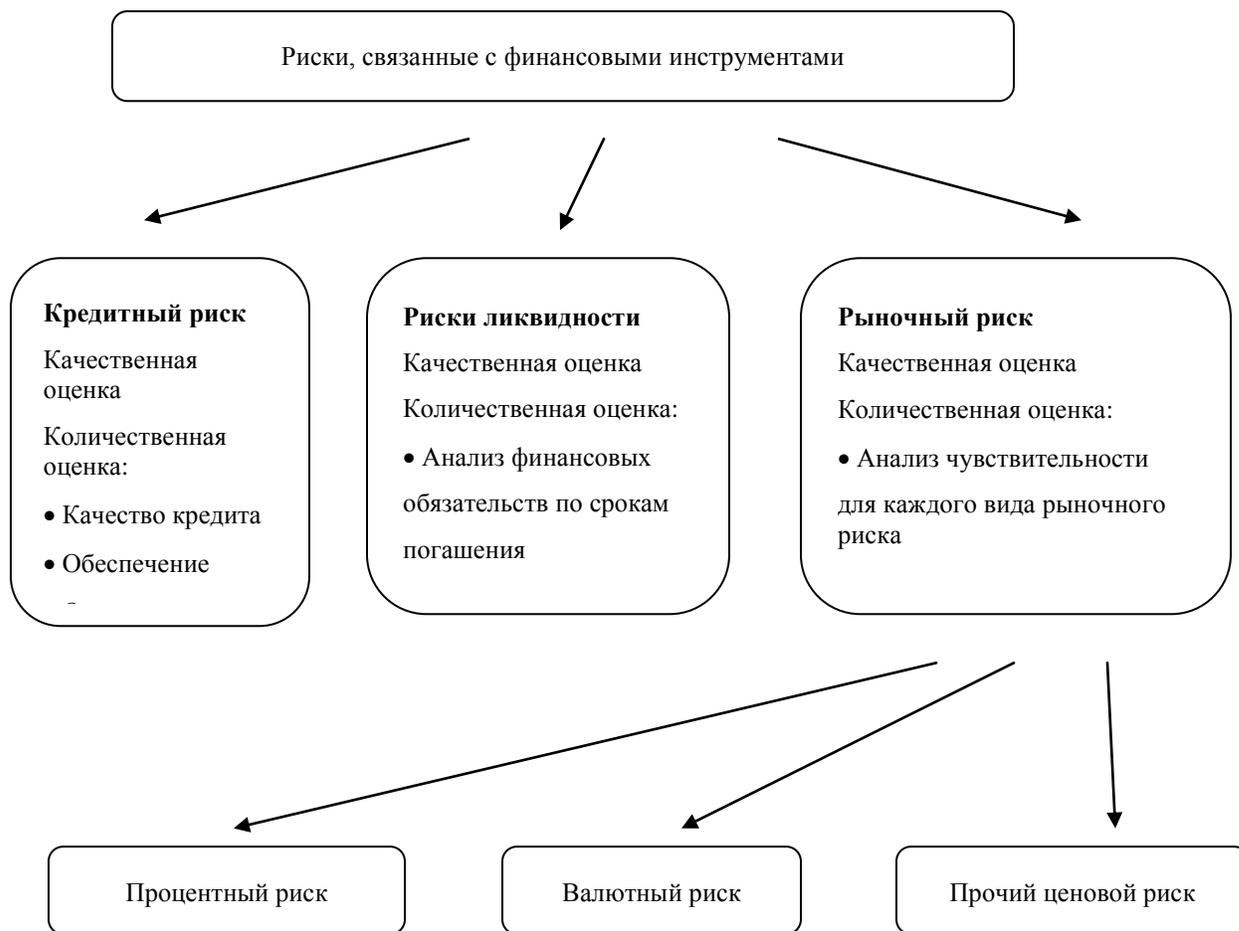
Характер и размер рисков, связанных с финансовыми инструментами. Компания должна раскрыть информацию, позволяющую пользователям финансовой отчетности оценить характер и размер связанных с финансовыми инструментами рисков, которым Компания подвержена на конец отчетного периода.

Раскрытие информации, определяет риски, которые возникают в связи с финансовыми инструментами, а также то, как осуществляется управление рисками. Эти риски обычно включают кредитный риск, риск ликвидности и рыночный риск, но не ограничиваются ими.

По каждому виду рисков, возникающих в связи с финансовыми инструментами, Компания должна раскрыть следующую информацию:

- (а) подверженность Компании рискам и как они возникают;
- (б) цели, политика и процедуры Компании в области управления рисками и методы, используемые Компанией для оценки риска; и
- (с) любые изменения в (а) или (б) по сравнению с предыдущим периодом.

Подверженность рискам, связанным с финансовыми инструментами может быть указана в следующем виде:



Кредитный риск. Компания должна раскрыть следующую информацию по видам финансовых инструментов:

- сумму, наилучшим образом отражающую максимальный размер кредитного риска, которому Компания подвержена на конец отчетного периода, без учета какого-либо удерживаемого обеспечения или других используемых механизмов повышения качества кредита; раскрытие этой информации не требуется для финансовых инструментов, балансовая стоимость которых наилучшим образом отражает максимальный размер кредитного риска.
- описание удерживаемого обеспечения и других механизмов повышения качества кредита, а также их финансовый эффект;
- информацию о качестве финансовых активов, которые не являются просроченными или обесцененными, с точки зрения кредитного риска.

Компания должна раскрыть следующую информацию по видам финансовых инструментов:

- 1) анализ срока жизни финансовых активов, являющихся просроченными, но не обесцененными по состоянию на конец отчетного периода; и
- 2) анализ финансовых активов, которые по состоянию на конец отчетного периода в индивидуальном порядке определены как обесцененные, включая факторы, которые Компания рассматривала при установлении факта обесценения этих активов.

Риск ликвидности. Компания должна раскрывать:

- (a) анализ непроемких финансовых обязательств (включая выпущенные договоры финансовой гарантии) по срокам погашения, который показывает договорные сроки погашения, оставшиеся на конец отчетного периода.
- (b) анализ производных финансовых обязательств по срокам погашения. Анализ по срокам погашения должен включать оставшиеся договорные сроки погашения таких производных финансовых обязательств, для которых договорные сроки погашения являются существенным фактором, необходимым для понимания сроков потоков денежных средств.
- (c) описание того, как Компания управляет риском ликвидности, присущим для финансовых обязательств, указанных в пунктах (a) и (b).

Компания также раскрывает сводные количественные данные о подверженности компании риску ликвидности. Если оттоки денежных средств (или другие финансовые активы), включенные в такие данные, могли либо:

- (a) произойти гораздо раньше, чем это обозначено в данных, либо
- (b) быть выражены суммами, которые в значительной мере отличаются от сумм, указанных в данных (например, в случае производного инструмента, который включен в данные на основе зачета встречных требований, но в отношении которого контрагент вправе потребовать осуществления валовых расчетов).

Компания должна раскрыть этот факт и представить количественную информацию, которая позволит пользователям его финансовой отчетности оценить степень риска

Например, Компания может определить, что наиболее подходящими являются следующие интервалы:

- (a) не более одного месяца;
- (b) более одного месяца, но менее трех месяцев;
- (c) более трех месяцев, но менее чем один год; и
- (d) более одного года, но менее пяти лет.

Анализ чувствительности необходим для каждого вида рыночного риска.

Компания должна раскрыть следующую информацию:

- (a) анализ чувствительности Компании к каждому виду рыночных рисков, которым она подвержена на конец отчетного периода, с отражением эффекта, какой оказали бы на прибыль или убытки и капитал Компании изменения соответствующей переменной, от которой зависит уровень риска, которые были обоснованно возможными на эту дату;
- (b) методы и допущения, использованные при подготовке анализа чувствительности; и
- (c) изменения использованных методов и допущений по сравнению с предыдущим периодом и причины таких изменений.

Компания должна также раскрыть:

- объяснение метода, использованного при подготовке такого анализа чувствительности, а также основных параметров и допущений, лежащих в основе предоставленных данных; и
- объяснение цели использованного метода и ограничений, из-за которых информация может не полностью отражать справедливую стоимость соответствующих активов и обязательств.

Прекращение признания. Компания может осуществить передачу финансовых активов таким образом, что часть или все финансовые активы не будут удовлетворять критериям прекращения признания. Компания должна раскрыть по каждому виду таких финансовых активов:

- характер активов;
- характер рисков и выгод, связанных с владением активом, которым Компания остается подверженной;
- балансовую стоимость таких активов и связанных с ними обязательств в случае, когда Компания продолжает признавать все соответствующие активы; и
- общую первоначальную балансовую стоимость соответствующих активов, сумму активов, которую Компания продолжает признавать, и балансовую стоимость связанных с ними обязательств в случае, когда Компания продолжает признавать эти активы в части, в которой она продолжает в них участвовать.

Обеспечение. Компания должна раскрывать:

- балансовую стоимость финансовых активов, которые оно передало в качестве обеспечения обязательств или условных обязательств, включая суммы, которые были реклассифицированы; и
- сроки и условия такого залога.

В случае, когда Компания является держателем обеспечения (представленного финансовыми или нефинансовыми активами) и имеет разрешение собственника обеспечения реализовать или перезаложить это обеспечение в случае отсутствия дефолта, она должна раскрыть:

- справедливую стоимость удерживаемого обеспечения;
- справедливую стоимость любого соответствующего обеспечения, реализованного или перезаложеного, а также наличие у Компании обязательства по его возврату; и
- сроки и условия, связанные с использованием этого обеспечения Компанией.

Счет оценочного резерва по кредитным потерям. В случае, когда финансовые активы обесцениваются из-за кредитных потерь, и Компания учитывает это обесценение на отдельном счете (например, счет оценочного резерва, используемый для учета индивидуального обесценения, или аналогичный сводный счет, используемый для учета обесценения активов), а не путем прямого списания балансовой стоимости актива, она должна представить анализ изменений на этом счете за период по каждому виду финансовых активов.

Комбинированные финансовые инструменты с множественными встроенными производными инструментами. Если Компания выпустила инструмент, содержащий одновременно компоненты обязательства и капитала, и в этот инструмент встроены

множественные производные инструменты с взаимозависимыми стоимостями (например, отзывной конвертируемый долговой инструмент), Компания должна раскрыть существующие свойства этого инструмента.

Неисполнение и нарушение обязательств. В отношении задолженности по привлеченным займам на конец отчетного периода Компания должна раскрыть:

- информацию о любом факте дефолта в течение периода в отношении основной суммы, процентов, фонда погашения или условий погашения такой задолженности;
- балансовую стоимость просроченной задолженности по привлеченным займам на конец отчетного периода; и
- был ли возмещен ли ущерб, возникший в связи с неисполнением обязательств, или были ли пересмотрены условия задолженности по привлеченным займам до даты утверждения финансовой отчетности.

Если в течение периода имели место нарушения условий кредитного соглашения, Компания должна раскрыть в отношении таких нарушений информацию, если эти нарушения позволяют кредитору требовать ускоренного возврата средств (за исключением случаев, когда ущерб, возникший в связи с нарушениями условий, был возмещен или условия займа были пересмотрены на конец отчетного периода или более раннюю дату).

Раздел 2.4. Запасы (МСФО (IAS) 2)

Настоящий раздел содержит указания по определению затрат и их последующему признанию в качестве расходов, включая любое списание до чистой цены продажи. Он также содержит указания относительно способов расчета себестоимости, которые используются для отнесения затрат на запасы.

2.4.1. Общие положения

Запасы учитываются по наименьшей из двух величин: по себестоимости или по чистой цене продажи.

Себестоимость запасов включают в себя затраты на приобретение, затраты на переработку и прочие затраты, понесенные при доставке запасов до места назначения и приведение их в надлежащее состояние. Чистая цена продажи относится к чистой сумме, которую рассчитывает выручить Компания от продажи запасов в ходе обычной деятельности. Чистая цена продажи запасов может отличаться от справедливой стоимости за вычетом затрат на их продажу.

В отношении всех запасов имеющих одинаковый характер и способ использования применяется одна и та же формула расчета себестоимости. Все запасы оцениваются по методу средневзвешенной стоимости.

2.4.2 Определения

Запасы — это активы:

- предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности;

- находящиеся в процессе производства для такой продажи; или
- находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или предоставления услуг.

Чистая цена продажи — это расчетная продажная цена в ходе обычной деятельности за вычетом расчетных затрат на завершение производства и расчетных затрат, которые необходимо понести для продажи.

Справедливая стоимость — сумма, на которую можно обменять актив или произвести расчет по обязательству при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию независимыми сторонами.

2.4.3 Классификация

Для целей составления финансовой отчетности Компания применяет следующую группировку запасов:

- 1) Декорации
- 2) Видео и аудио кассеты
- 3) Комплектующие и расходные материалы
- 4) Топливо
- 5) Запасные части
- 6) Одежда
- 7) Прочие

2.4.4 Учетные принципы

Себестоимость запасов

Себестоимость запасов включает все затраты на приобретение, затраты на переработку и прочие затраты, понесенные для того, чтобы обеспечить текущее местонахождение и состояние запасов.

Затраты на приобретение

Затраты на приобретение запасов включают в себя цену покупки, импортные пошлины и прочие налоги (за исключением тех, которые впоследствии возмещаются Компании налоговыми органами), а также затраты на транспортировку, погрузку-разгрузку и прочие затраты, непосредственно относимые на приобретение готовой продукции, материалов и услуг. Торговые уценки, скидки и прочие аналогичные статьи подлежат вычету при определении затрат на приобретение.

Затраты на переработку

Затраты на переработку запасов включают в себя затраты, такие как прямые затраты на оплату труда, которые непосредственно связаны с производством продукции. Они также включают систематически распределенные постоянные и переменные производственные накладные расходы, возникающие при переработке сырья в готовую продукцию.

Прочие затраты

Прочие затраты включаются в себестоимость запасов только в той мере, в которой они были понесены для обеспечения текущего местонахождения и состояния запасов.

Примерами затрат, не включаемых в себестоимость запасов и признаваемых в качестве расходов в период возникновения, являются:

- сверхнормативные потери сырья, затраченного труда или прочих производственных затрат;
- затраты на хранение, если только они не требуются в процессе производства для перехода к следующей стадии производства;
- административные накладные расходы, которые не способствуют обеспечению текущего местонахождения и состояния запасов;
- затраты на продажу.

Компания может приобрести запасы на условиях отсрочки погашения. Если соглашение фактически содержит элемент финансирования, такой элемент, например, как разница между ценой покупки на условиях обычного торгового кредита и выплаченной суммой, признается в качестве расходов на выплату процентов на протяжении периода финансирования.

Себестоимость запасов поставщика услуг

В той мере, в которой поставщики услуг имеют запасы, они оценивают эти запасы по затратам на их производство. Эти затраты состоят главным образом из затрат на оплату труда и прочих затрат на персонал, непосредственно занятый в предоставлении услуг, включая персонал, выполняющий надзорные функции, и распределяемых накладных расходов. Затраты на оплату труда и прочие затраты, относящиеся к персоналу, занимающемуся сбытом и выполняющему административные функции общего характера, не включаются в себестоимость запасов, а признаются в качестве расходов в период возникновения. Себестоимость запасов поставщика услуг не включает в себя нормы прибыли или нераспределяемые накладные расходы, которые часто заложены в ценах, определяемых поставщиками услуг.

Учет поступления запасов

Особенности учета запасов, приобретенных на возмездной основе

При приобретении запасов на возмездной основе, к фактическим затратам на приобретение запасов относятся:

- 1) суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (за минусом скидок);
- 2) суммы, уплачиваемые компаниям за информационные и консультационные услуги, если напрямую связаны с приобретением запасов;
- 3) таможенные пошлины;
- 4) невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы запасов;
- 5) вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены запасы;

- 6) затраты за услуги транспорта по доставке запасов до места их использования;
- 7) затраты по доведению запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях;
- 8) иные затраты, непосредственно связанные с приобретением запасов.

При приобретении запасов, стоимость которых определена в иностранной валюте, их оценка производится в тенге путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу, действующему на дату перехода всех выгод и рисков по данным запасам.

Особенности учета запасов, оплаченных не денежными средствами

При внесении запасов в качестве вклада в уставный капитал, себестоимость определяется исходя из их справедливой стоимости.

При получении запасов по договору дарения или безвозмездно, остающихся от выбытия основных средств и другого имущества (если попадают под определение запасов), а также выявленных в результате инвентаризации, стоимость определяется как наименьшая из двух величин: себестоимости или чистой цене продажи на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Учет внутреннего перемещения запасов

Под внутренним перемещением запасов понимается их перемещение внутри одного юридического лица. Например: перемещение филиалам, передача внутри какого-либо подразделения от одного материально ответственного лица другому; передача от одного подразделения другому; смена категории запасов.

Отражение операций перемещения запасов (сырье и материалы, товары для перепродажи) внутри одного юридического лица отражается записями по счетам аналитического учета запасов.

Учет запасов, переданных на ответственное хранение

При передаче запасов на ответственное хранение, Компания передает все риски, связанные с владением и использованием данных запасов. Однако Компания сохраняет выгоды и право распоряжения запасами, и поэтому данные запасы не исключаются из балансовых счетов Компании.

Учет запасов, полученных на ответственное хранение по посредническим договорам

При получении запасов на ответственное хранение к Компании переходят риски связанные с владением и использованием этих запасов. Однако выгоды и право распоряжения остаются за собственником, и поэтому запасы не приходятся на баланс Компании, а подлежат учету на забалансовых счетах.

Учет выбытия запасов

В Компании выделяют следующие виды выбытия запасов (сырье и материалы, товары для перепродажи):

- 1) списание запасов в производство;
- 2) реализация запасов:
 - за плату, в соответствии с договором купли-продажи;
 - по договору дарения или безвозмездно;

3) прочее выбытие запасов как результат:

- истечения сроков хранения, морального устаревания, иных случаев утраты потребительских свойств;
- выявления недостатков при инвентаризации;
- хищения;
- порчи имущества при авариях, пожарах, стихийных бедствиях.

Методика оценки выбытия запасов

При списании и реализации оценка выбывших запасов и конечного сальдо производится по методу средневзвешенной стоимости.

Согласно методу средневзвешенной стоимости себестоимость каждой статьи определяется на основе средневзвешенного значения себестоимости аналогичных статей на начало периода и себестоимости аналогичных статей, купленных или произведенных в течение периода. Среднее значение может рассчитываться на периодической основе или при получении каждой новой партии.

При продаже запасов балансовая стоимость этих запасов должна быть признана в качестве расходов в том периоде, в котором признается соответствующая выручка.

Сумма любой уценки запасов до чистой цены продажи и все потери запасов должны быть признаны в качестве расходов в том периоде, в котором была выполнена уценка или имели место потери.

Сумма любой реверсивной записи в отношении списания запасов, выполненной в связи с увеличением чистой цены продажи, должна быть признана как уменьшение величины запасов, отраженных в составе расходов, в том периоде, в котором была сделана данная реверсивная запись.

Порядок создания и учет резервов на возможное списание до чистой цены реализации запасов

Цель создания резервов. Себестоимость запасов может оказаться невозмещаемой в случае их повреждения, полного или частичного устаревания или снижения их продажной цены. Себестоимость запасов также может оказаться невозмещаемой в случае увеличения расчетных затрат на завершение производства или расчетных затрат на продажу.

Практика списания запасов ниже себестоимости до уровня чистой цены продажи согласуется с принципом, предусматривающим, что активы не должны учитываться по стоимости, превышающей сумму, которая, как ожидается, может быть получена от их продажи или использования.

Для отражения стоимости таких активов в финансовой отчетности создаются резервы на списание до чистой цены продажи.

Расчетные оценки чистой цены продажи основываются на наиболее надежном из имеющихся подтверждении суммы, которую можно получить от реализации запасов, на момент выполнения таких оценок. Расчетные оценки чистой цены продажи также учитывают предназначение имеющегося запаса.

Компания оценивает величину необходимого резерва на списание до чистой цены продажи на конец каждого отчетного периода (года). В каждом последующем периоде оценка чистой цены продажи выполняется заново.

Если обстоятельства, обусловившие необходимость списания запасов до уровня ниже себестоимости, перестают существовать или имеется явное свидетельство увеличения чистой цены продажи в силу изменившихся экономических условий, списанная ранее сумма сторнируется (т. е. сторнирование производится в пределах суммы первоначального списания) таким образом, чтобы новая балансовая стоимость соответствовала наименьшему из двух значений: себестоимости или пересмотренной возможной чистой цене продажи.

Резерв на списание до чистой цены реализации (далее – резерв) формируется на основании данных о запасах (в стоимостном и натуральном выражении) в порядке, который описан в настоящем разделе.

Порядок создания резерва на возможное обесценение исходя из чистой цены продажи запасов

Для запасов, которые Компания реализует в процессе обычной деятельности, оценка резерва осуществляется путем сравнения расчетной цены реализации за вычетом затрат на продажу и, если необходимо, затрат на доведение до состояния пригодного для реализации в процессе обычной деятельности с фактической себестоимостью. В случае превышения создается резерв на списание запасов до чистой цены продажи.

По запасам, которые предполагается использовать в производстве, резерв не создается, если ожидается, что услуги, для оказания которых они будут использоваться, могут быть реализованы по цене соответствующей себестоимости или выше себестоимости. В противном случае по таким запасам создается резерв в размере разницы между себестоимостью, по которой они учитываются на счетах бухгалтерского учета, и чистой ценой продажи. В таких условиях текущие затраты на замену запасов могут оказаться наилучшим из существующих измерений его возможной чистой цены продажи.

Определение необходимости создания резерва осуществляется для каждой единицы запасов отдельно. В определенных обстоятельствах оценку резерва по уценке запасов до чистой цены продажи целесообразнее проводить для группы сходных или связанных друг с другом статей.

2.4.5. Раскрытие информации

В финансовой отчетности Компания раскрывает следующую информацию:

1. принципы учетной политики, принятые для оценки запасов, включая используемый способ расчета себестоимости;
2. общая балансовая стоимость запасов и балансовая стоимость запасов по видам, используемым Компанией;
3. балансовая стоимость запасов, учитываемых по справедливой стоимости за вычетом затрат на их продажу;
4. величина запасов, признанная в качестве расходов в течение отчетного периода;
5. сумма любой уценки запасов, признанная в качестве расходов в отчетном периоде;

6. сумма любой реверсивной записи в отношении уценки, которая была признана как уменьшение величины запасов, отраженных в составе расходов, в отчетном периоде;
7. обстоятельства или события, которые привели к реверсированию уценки запасов; и
8. балансовая стоимость запасов, заложенных в качестве обеспечения исполнения обязательств

Раздел 2.5 Денежные средства и их эквиваленты (МСФО (IAS) 7)

Компания применяет данный раздел Учетной политики для подготовки отчета о движении денежных средств в соответствии с требованиями МСФО и представляет его в качестве составной части своей финансовой отчетности за каждый период, в котором представлялась финансовая отчетность.

2.5.1 Общие положения

Денежные средства и их эквиваленты включают денежные средства в кассе, средства на банковских счетах до востребования и другие краткосрочные высоколиквидные инвестиции со сроком первоначального погашения согласно договору не более трех месяцев.

Остатки денежных средств с ограничением использования исключаются из состава денежных средств и их эквивалентов для целей составления отчета о движении денежных средств. Остатки денежных средств с ограничением на обмен или использование для погашения обязательств, действующим в течение как минимум двенадцати месяцев после отчетной даты, включаются в состав прочих внеоборотных активов.

2.5.2 Определения

Денежные средства включают денежные средства в кассе и депозиты до востребования.

Эквиваленты денежных средств представляют собой краткосрочные высоколиквидные инвестиции, легко обратимые в заранее известные суммы денежных средств и подверженные незначительному риску изменения их стоимости.

Потоки денежных средств - поступления и выплаты денежных средств и эквивалентов денежных средств.

Операционная деятельность - основная приносящая доход деятельность Компании и прочая деятельность, отличная от инвестиционной и финансовой деятельности.

Инвестиционная деятельность - приобретение и выбытие долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к эквивалентам денежных средств.

Финансовая деятельность - деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе внесенного капитала и заемных средств Компании.

2.5.3 Учетные принципы

Эквиваленты денежных средств предназначены для покрытия краткосрочных денежных обязательств, а не для инвестиций или иных целей. Для того чтобы инвестиция могла классифицироваться как эквивалент денежных средств, она должна быть легко обратима в заранее известную сумму денежных средств и подвержена незначительному риску изменения стоимости. Таким образом, обычно инвестиция классифицируется как эквивалент денежных средств, только когда она имеет короткий срок погашения, например, три месяца с даты приобретения или менее. Инвестиции в капитал других предприятий не включаются в состав эквивалентов денежных средств, если только они по существу не являются эквивалентами денег.

Денежные средства и эквиваленты денежных средств включают:

- 1) наличность в кассе в национальной валюте: используется для отражения информации о наличии и движении денежных средств в кассе Компании в тенге;
- 2) денежные средства на расчетных счетах в тенге: используются для отражения информации о наличии и движении денежных средств в тенге на текущих счетах Компании;
- 3) денежные средства на валютных счетах: используются для отражения информации о наличии и движении денежных средств в иностранной валюте на текущих счетах Компании;
- 4) денежные средства на депозитных счетах в тенге: используются для отражения информации о наличии и движении средств в тенге на депозитных счетах со сроком ограничения до трех месяцев;
- 5) денежные средства на депозитных счетах в иностранной валюте: используются для отражения информации о наличии и движении средств в иностранной валюте на депозитных счетах на срок до трех месяцев;
- 6) Прочие.

Учет денежных средств и эквивалентов

Под денежными средствами понимаются денежные средства в кассе, на расчетном счете в банке, а также на депозитных счетах до востребования (денежные средства, которые возможно использовать в обороте без ограничений по сроку).

Денежные средства в пути отражают информацию о движении денег (переводов) национальной и иностранных валютах в пути, т.е. денег (преимущественно торговая выручка, движения между филиалами и головным офисом, оплата поставщикам), внесенных в кассы банков или кассы почтовых отделений, для зачисления на расчетный счет или иные банковские счета Компании, но еще не зачисленных по назначению до конца отчетного периода.

Деньги на специальных счетах учитывают средства для расчетов, осуществляемых с помощью кредитных карточек.

Кредитные карточки подразделяются:

- для расчетов внутри республики; и

- для расчетов за рубежом. Международные кредитные карточки выдаются юридическим лицам, имеющим постоянное поступление валютных средств на счета в банке.

Платежные карточки подразделяются на:

- Дебетные – карточки, предоставляющие возможность их держателям осуществлять платежи в пределах суммы денег на карт-счете (текущем счете, на котором отражаются платежи, осуществляемые с использованием платежной карточки). Они могут также предоставлять держателю возможность осуществлять платежи в пределах суммы займа, предоставленного банком.
- Кредитные – карточки, позволяющие их держателям осуществлять платежи в пределах суммы займа, предоставленного банком, осуществляющим выпуск платежных карточек, на условиях договора банковского займа
- Корпоративные – карточки, выдаваемые ее держателю на основе договора о ее выдаче, заключенного между банком и юридическим лицом – владельцем карт-счета. Платежи с использованием корпоративной платежной карточки осуществляются в пределах суммы денег на карт-счете юридического лица и (или) в пределах суммы займа, предоставленного данному юридическому лицу.

Платежи с использованием платежных карточек на территории Республики Казахстан осуществляются только в национальной валюте.

В составе прочих денежных средств и их эквивалентов также учитываются краткосрочные депозиты с первоначальным сроком погашения не более трех месяцев, а также средства, размещенные на депозитных счетах, легко обратимые в определенную сумму денежных средств, и подвергающиеся незначительному риску изменения стоимости. Для их учета используются:

- 1) депозитные счета в тенге (не более трех месяцев), а также средства, размещенные на депозитных счетах, легко обратимые в определенную сумму денежных средств, и подвергающиеся незначительному риску изменения стоимости;
- 2) депозитные счета в валюте (не более трех месяцев) а также средства, размещенные на депозитных счетах, легко обратимые в определенную сумму денежных средств, и подвергающиеся незначительному риску изменения стоимости;

Компания рассматривает депозиты и прочие счета в банках, ограниченные для использования в силу договорных или других юридических условий (например, счет является залоговым, либо на счет наложен арест налоговыми или другими государственными органами, либо депозиты имеют целевое использование) на предмет соответствия определению денежных средств и их эквивалентов. Если данные депозиты и прочие счета в банках не соответствуют определению денежных средств и их эквивалентов, они отражаются в отчетности как прочие финансовые активы или прочие активы в зависимости целевого назначения.

Суммы денежных средств и их эквивалентов, ограниченные для использования в течение срока менее 12 месяцев после даты отчета о финансовом положении, отражаются в составе краткосрочных активов.

Депозиты, размещенные на срок более трех месяцев (т.е. договор банковского вклада заключен на срок более трех месяцев) рассматриваются в качестве инвестиций и подразделяются на:

- 1) краткосрочные – на срок до 12 месяцев; и
- 2) долгосрочные – на срок более 12 месяцев, долгосрочные депозиты, являясь, финансовым инструментом учитываются в соответствии с разделом 2.3 «Финансовые активы и обязательства (МСФО (IAS) 32, 39; МСФО (IFRS) 7)».

Депозиты, с первоначальным сроком погашения свыше 3 месяцев, которые Компания может отозвать в любое время с сохранением права получения практически всей суммы ранее начисленных процентов, также признаются как денежные эквиваленты, поскольку такие депозиты легко конвертируются в определенные суммы денежных средств с незначительным риском изменения их стоимости.

Операции в иностранной валюте подлежат отражению в учете по рыночному курсу на дату совершения операции.

Остатки по счетам в иностранной валюте подлежат переоценке по рыночному курсу на дату составления отчетности.

Курсовая разница, возникающая при переоценке остатков денежных средств по счетам в иностранной валюте на дату составления отчетности, должна признаваться в качестве дохода или расхода в периоде ее возникновения в отчете о совокупном доходе. Данная курсовая разница подлежит отражению на счетах отрицательной/положительной курсовой разницы.

2.5.4 Отчет о движении денежных средств

Отчет о движении денежных средств должен содержать сведения о потоках денежных средств за отчетный период с разбивкой на потоки от операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Компания представляет сведения о движении денежных средств от операционной, инвестиционной или финансовой деятельности в форме, которая наилучшим образом соответствует характеру ее деятельности.

Операционная деятельность

Сумма потоков денежных средств от операционной деятельности является ключевым показателем того, в какой мере операции Компании обеспечивают поступление денежных средств, достаточных для погашения займов, сохранения операционных возможностей Компании, выплаты дивидендов и осуществления новых инвестиций без обращения к внешним источникам финансирования. Информация о конкретных составляющих движения денежных средств от операционной деятельности за предыдущие периоды в сочетании с другой информацией полезна для прогнозирования будущих потоков денежных средств от операционной деятельности.

Потоки денежных средств от операционной деятельности преимущественно связаны с основной приносящей доход деятельностью Компании. Таким образом, они, как правило,

являются результатом операций и других событий, входящих в определение прибыли или убытка. Примерами потоков денежных средств от операционной деятельности являются:

- денежные поступления от продажи товаров и предоставления услуг;
- денежные поступления в виде роялти, гонораров, комиссионных и прочая выручка;
- денежные выплаты поставщикам за товары и услуги;
- денежные выплаты работникам и от имени работников;
- денежные поступления и выплаты страховой компании по страховым премиям, требованиям, аннуитетам и прочим страховым вознаграждениям;
- денежные выплаты или возвраты налога на прибыль, если они не могут быть непосредственно соотнесены с финансовой или инвестиционной деятельностью; и
- денежные поступления и выплаты по договорам, заключенным в коммерческих или торговых целях.

Некоторые операции, такие, как продажа единицы оборудования, могут привести к возникновению прибыли или убытка, которые признаются в качестве прибыли или убытка. Движение денежных средств, связанное с такими операциями, классифицируется как движение денежных средств от инвестиционной деятельности. Однако, денежные выплаты, осуществляемые для производства или приобретения активов, удерживаемых для сдачи в аренду другим лицам, а впоследствии удерживаемых для продажи в соответствии с пунктом 68А МСФО (IAS) 16 «Основные средства», классифицируются как движение денежных средств от операционной деятельности. Денежные поступления от аренды и последующей продажи таких активов также являются движением денежных средств от операционной деятельности.

Компания может иметь ценные бумаги и займы, предназначенные для коммерческих или торговых целей, и в этом случае они могут быть приравнены к запасам, приобретенным специально для перепродажи. Таким образом, движение денежных средств, возникающее от покупки или продажи коммерческих или торговых ценных бумаг, классифицируется как операционная деятельность. Аналогичным образом, денежные авансы и займы, предоставляемые финансовыми институтами, обычно классифицируются как операционная деятельность, поскольку они относятся к основной приносящей доход деятельности такого учреждения.

Инвестиционная деятельность

Отдельное раскрытие информации о движении денежных средств от инвестиционной деятельности имеет большое значение, поскольку оно показывает, какие расходы были произведены с целью приобретения ресурсов, предназначенных для генерирования будущих доходов и потоков денежных средств. Только те расходы, которые влекут за собой признание актива в отчете о финансовом положении, могут классифицироваться как инвестиционная деятельность.

Примерами потоков денежных средств от инвестиционной деятельности являются:

- денежные выплаты для приобретения основных средств, нематериальных и других долгосрочных активов. К ним относятся выплаты, связанные с капитализированными затратами на разработки и с самостоятельно произведенными основными средствами;

- денежные поступления от продажи основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов;
- денежные выплаты для приобретения долевых или долговых инструментов других предприятий и долей участия в совместном предпринимательстве (кроме платежей за инструменты, рассматриваемые как эквиваленты денежных средств или предназначенные для коммерческих или торговых целей);
- денежные поступления от продажи долевых или долговых инструментов других предприятий и долей участия в совместном предпринимательстве (кроме поступлений по инструментам, рассматриваемым как эквиваленты денежных средств или предназначенным для коммерческих или торговых целей);
- денежные авансы и займы, предоставленные другим лицам (кроме авансов и займов, предоставляемых финансовыми институтами);
- денежные поступления от возврата авансов и займов, предоставленных другим лицам (кроме авансовых платежей и займов финансовых институтов);
- денежные выплаты по фьючерсным контрактам, форвардным контрактам, опционам и договорам "своп", за исключением случаев, когда контракты заключены в коммерческих или торговых целях или выплаты классифицируются как финансовая деятельность; и
- денежные поступления по фьючерсным контрактам, форвардным контрактам, опционам и договорам "своп", за исключением случаев, когда контракты заключены в коммерческих или торговых целях или поступления классифицируются как финансовая деятельность.

Финансовая деятельность

Отдельное раскрытие информации о движении денежных средств от финансовой деятельности имеет большое значение, поскольку данная информация полезна при прогнозировании требований на будущие денежные потоки предприятия со стороны тех, кто его финансирует. Примерами потоков денежных средств от финансовой деятельности являются:

- денежные поступления от эмиссии акций или других долевых инструментов;
- денежные выплаты собственникам для приобретения или погашения акций предприятия;
- денежные поступления от выпуска долговых обязательств, займов, векселей, облигаций, залоговых и других краткосрочных или долгосрочных заимствований;
- денежные выплаты по заемным средствам; и
- денежные выплаты арендатора для уменьшения непогашенной задолженности по финансовой аренде.

Компания представляет сведения о движении денежных средств от операционной деятельности, используя:

- прямой метод, при котором раскрывается информация об основных видах валовых денежных поступлений и выплат; и

Прямой метод обеспечивает информацию, полезную для оценки будущих потоков денежных средств, которая недоступна в случае использования косвенного метода. При

использовании прямого метода информация об основных видах валовых денежных поступлений и валовых денежных выплат формируется из учетных записей Компании.

Движение денежных средств в иностранной валюте

Движение денежных средств, возникающее в результате операций в иностранной валюте, отражается в функциональной валюте Компании путем применения к сумме в иностранной валюте обменного курса между функциональной и иностранной валютами на дату движения денежных средств.

Нереализованные прибыли и убытки, возникающие в результате изменения обменных курсов валют, не являются движением денежных средств. Однако влияние изменений обменных курсов валют на денежные средства и эквиваленты денежных средств, имеющиеся или ожидаемые к получению в иностранной валюте, представляется в отчете о движении денежных средств с тем, чтобы согласовать денежные средства и эквиваленты денежных средств на начало и на конец отчетного периода. Эта сумма представляется отдельно от движения денежных средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности и включает любые разницы, которые возникли бы в случае представления данных о движении денежных средств в отчетности по обменным курсам валют на конец периода.

Проценты и дивиденды

Поступления и выплаты денежных средств, возникающие в связи с получением и выплатой процентов и дивидендов, должны раскрываться по отдельности. Каждое такое поступление или выплата должны классифицироваться последовательно из периода в период как движение денежных средств от операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Налоги на прибыль

Потоки денежных средств, возникающие в связи с налогами на прибыль, должны раскрываться отдельно и классифицироваться как движение денежных средств от операционной деятельности за исключением случаев, когда они могут быть непосредственно отнесены к финансовой или инвестиционной деятельности.

Инвестиции в дочерние предприятия, ассоциированные предприятия и совместное предпринимательство

При отражении инвестиций в ассоциированное или дочернее предприятие, учет которых ведется по методу долевого участия или по фактическим затратам, в отчете о движении денежных средств инвестор ограничивается информацией о движении денежных средств между ним и объектом инвестиций, например информацией о дивидендах и авансах.

Изменения в непосредственных долях участия в дочерних предприятиях и других подразделениях бизнеса

Агрегированные потоки денежных средств, возникающие в результате приобретения или потери контроля над дочерними предприятиями и другими подразделениями бизнеса, должны представляться отдельно и классифицироваться как инвестиционная деятельность.

Неденежные операции

Инвестиционные и финансовые операции, не требующие использования денежных средств или эквивалентов денежных средств, должны исключаться из отчета о движении денежных средств. Подобные операции должны раскрываться в других формах финансовой отчетности таким образом, чтобы обеспечить всю необходимую информацию о такой инвестиционной и финансовой деятельности.

Исключение неденежных операций из отчета о движении денежных средств отвечает целям отчета о движении денежных средств, поскольку эти статьи не связаны с движением денежных средств в текущем периоде. Примерами неденежных операций являются:

- 1) приобретение активов путем непосредственного принятия соответствующих обязательств или посредством финансовой аренды;
- 2) приобретение предприятия путем выпуска долевых инструментов; и
- 3) конвертация долговых обязательств в капитал.

2.5.5 Раскрытие информации

Компания должна раскрывать компоненты денежных средств и эквивалентов денежных средств и представлять сверку сумм, содержащихся в отчете о движении денежных средств, с аналогичными статьями, представленными в отчете о финансовом положении.

Учитывая разнообразие практики управления денежными средствами, и в целях соблюдения раздела 1.1 «Представление финансовой отчетности МСФО (IAS) 1», Компания обязана раскрыть политику, принятую ей для определения структуры денежных средств и эквивалентов денежных средств.

Влияние любого изменения в политике определения компонентов денежных средств и эквивалентов денежных средств, например, изменение в классификации финансовых инструментов, ранее считавшихся частью инвестиционного портфеля предприятия, представляется в отчете в соответствии с разделом «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки МСФО (IAS) 8».

В примечаниях к отчетности Компания должна раскрывать следующие совокупные сведения, касающиеся как приобретения, так и потери контроля над дочерними предприятиями или другими подразделениями бизнеса в течение периода:

- суммарное возмещение, выплаченное или полученное;
- доля возмещения, представленная денежными средствами и эквивалентами денежных средств;
- сумма денежных средств и эквивалентов денежных средств в дочерних предприятиях или других подразделениях бизнеса, над которыми был получен или утрачен контроль; и
- суммы активов и обязательств, кроме денежных средств и эквивалентов денежных средств, в дочерних предприятиях или других подразделениях бизнеса, над которыми был получен или утрачен контроль, суммированные по основным категориям.

Раскрытие прочей информации

Компания должна раскрывать вместе с комментариями руководства сумму значительных остатков денежных средств и эквивалентов денежных средств, имеющих у Компании, но недоступных для использования группой.

Рекомендуется также раскрывать в примечаниях к отчетности следующую дополнительную информацию:

- 1) суммы неиспользованных кредитных средств, которые могут быть направлены на финансирование будущей операционной деятельности и на погашение инвестиционных обязательств, с указанием имеющихся ограничений по использованию этих средств;
- 2) агрегированные суммы потоков денежных средств в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, относящиеся к долям участия в совместном предпринимательстве, данные о которых представляются по методу пропорциональной консолидации;
- 3) агрегированные суммы потоков денежных средств, представляющие увеличение операционных возможностей, отдельно от потоков денежных средств, необходимых для поддержания операционных возможностей.

Раздел 2.6 Налоги на прибыль (МСФО (IAS) 12)

Цель настоящего раздела — определить порядок учета налогов на прибыль и как следует учитывать текущие и будущие налоговые последствия:

- будущего возмещения (погашения) балансовой стоимости активов (обязательств), которые признаются в отчете о финансовом положении Компании;
- операций и других событий текущего периода, признаваемых в финансовой отчетности Компании.

Сам факт признания актива или обязательства отражает то, что Компания ожидает возместить или погасить балансовую стоимость этого актива или обязательства. Если существует вероятность того, что возмещение или погашение такой балансовой стоимости приведет к увеличению (уменьшению) величины будущих налоговых платежей по сравнению с величиной, которая была бы определена, если бы такое возмещение или погашение не имело никаких налоговых последствий, настоящий раздел требует, чтобы Компания признавала отложенное налоговое обязательство (отложенный налоговый актив), с учетом определенных ограниченных исключений.

Настоящий раздел требует, чтобы Компания учитывала налоговые последствия операций и других событий так же, как она учитывает сами эти операции и другие события. Соответственно, любые налоговые последствия, относящиеся к операциям и другим событиям, признанным в составе прибыли или убытка, также должны признаваться в составе прибыли или убытка. Любые налоговые последствия, относящиеся к операциям и другим событиям, признанным не в составе прибыли или убытка (либо в составе прочего совокупного дохода, либо непосредственно в капитале), также должны признаваться не в составе прибыли или убытка (либо в составе прочего совокупного дохода, либо непосредственно в капитале, соответственно). Аналогичным образом, признание

отложенных налоговых активов и обязательств при объединении бизнеса влияет на сумму гудвила, возникающего при таком объединении бизнеса, или на сумму признанной прибыли от покупки по выгодной цене.

Настоящий раздел также регламентирует признание отсроченных налоговых активов, возникающих от неиспользованных налоговых убытков или неиспользованных налоговых кредитов, представление налогов на прибыль в финансовой отчетности и раскрытие информации, касающейся налогов на прибыль.

2.6.1 Общие положения

Текущий и отложенный налог должен признаваться в качестве дохода или расхода и включаться в состав прибыли или убытка за период, за исключением той его части, которая возникает из операции или события, которые признаются в том же самом или другом периоде непосредственно в составе капитала или объединения бизнеса.

Текущий корпоративный подоходный налог представляет собой сумму, которую предполагается уплатить или возместить из государственного бюджета в отношении налогооблагаемой прибыли или убытка за текущий и предыдущие периоды.

Отложенный налоговый актив должен признаваться в отношении перенесенных на будущие периоды неиспользованных налоговых убытков и неиспользованных налоговых кредитов в той мере, в которой существует вероятность получения будущей налогооблагаемой прибыли, за счет которой можно реализовать неиспользованные налоговые убытки и неиспользованные налоговые кредиты.

Зачет активов и обязательств по отсроченному подоходному налогу проводится только в рамках каждой отдельной организации подконтрольной Компании.

Текущие и отложенные налоговые активы и обязательства оцениваются с использованием действующих ставок налога (и действующего налогового законодательства).

Отложенные налоговые активы и обязательства не подлежат дисконтированию.

2.6.2 Определения

В настоящем разделе используются следующие термины в указанных значениях:

Бухгалтерская прибыль — прибыль или убыток за период до вычета расхода по налогу.

Налогооблагаемая прибыль (налоговый убыток) — прибыль (убыток) за период, определяемая (определяемый) в соответствии с правилами налоговых органов, в отношении которой (которого) уплачиваются (возмещаются) налоги на прибыль.

Расход по налогу на прибыль (доход по налогу на прибыль) — агрегированная сумма, включенная в расчет прибыли или убытка за период в отношении текущего налога и отложенного налога.

Текущий налог — сумма налогов на прибыль, уплачиваемых (возмещаемых) в отношении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) за период.

Отложенные налоговые обязательства — суммы налогов на прибыль, подлежащие уплате в будущих периодах в отношении налогооблагаемых временных разниц.

Отложенные налоговые активы — суммы налогов на прибыль, подлежащие возмещению в будущих периодах в отношении:

- вычитаемых временных разниц;
- перенесенных неиспользованных налоговых убытков;
- перенесенных неиспользованных налоговых кредитов.

Временные разницы — разницы между балансовой стоимостью актива или обязательства в отчете о финансовом положении и их налоговой базой. Временные разницы могут представлять собой либо:

- налогооблагаемые временные разницы, т. е. временные разницы, которые приведут к образованию налогооблагаемых сумм при расчете налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) будущих периодов, когда балансовая стоимость актива или обязательства возмещается или погашается; или
- вычитаемые временные разницы, т. е. временные разницы, которые приведут к образованию вычетов при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) будущих периодов, когда балансовая стоимость актива или обязательства возмещается или погашается.

Налоговая база актива или обязательства — сумма, относимая на актив или обязательство в налоговых целях.

Расход по налогу на прибыль (доход по налогу на прибыль) включают в себя расход (доход) по текущим налогам и расход (доход) по отложенным налогам.

2.6.3 Учетные принципы

В данном разделе налоги на прибыль включают в себя все национальные и зарубежные налоги, взимаемые с налогооблагаемых прибылей. Налоги на прибыль также включают налоги, удерживаемые у источника и уплачиваемые дочерним, ассоциированным предприятием или совместной деятельностью с сумм, распределяемых в пользу отчитывающейся Компании.

Признание текущих налоговых обязательств и активов

Текущий налог за текущий и предыдущие периоды признается в качестве обязательства в размере неоплаченной части. Если сумма, которая уже была уплачена в отношении текущего и предыдущих периодов, превышает сумму, подлежащую уплате в отношении этих периодов, то сумма превышения признается в качестве актива.

Выгоды, относящиеся к налоговым убыткам, которые можно перенести на предыдущий период с целью возмещения текущего налога предыдущего периода, признаются в качестве активов.

Признание отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов

Налогооблагаемые временные разницы

Отложенное налоговое обязательство признается в отношении всех налогооблагаемых временных разниц, если только оно не возникает из:

- 1) первоначального признания гудвила; или
- 2) первоначального признания актива или обязательства в операции, которая:
 - не является объединением бизнеса;
 - на момент совершения операции не влияет ни на бухгалтерскую прибыль, ни на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток).

Сам факт признания актива предполагает, что его балансовая стоимость будет возмещена в форме экономических выгод, которые получит Компания в будущих периодах. Если балансовая стоимость актива превышает его налоговую базу, сумма налогооблагаемых экономических выгод будет превышать сумму, которую можно будет вычесть в налоговых целях. Эта разница представляет собой налогооблагаемую временную разницу, а обязательство по уплате возникающих налогов на прибыль — отложенное налоговое обязательство. По мере того как Компания возмещает балансовую стоимость актива, налогооблагаемая временная разница будет восстанавливаться, и Компания получит налогооблагаемую прибыль.

Компания признает отложенные налоговые активы, только если существует вероятность получения налогооблагаемой прибыли, в отношении которой можно использовать вычитаемые временные разницы.

Обязательство по отсроченному подоходному налогу представляет собой задолженность по подоходному налогу, которая подлежит к оплате в будущем.

Балансовая стоимость отложенного налогового актива подлежит пересмотру в конце каждого отчетного периода. Компания должна уменьшить балансовую стоимость отложенного налогового актива в той мере, в которой уменьшается вероятность получения достаточной налогооблагаемой прибыли, позволяющей извлечь выгоду из использования части или всего этого отложенного налогового актива. Любое такое уменьшение должно быть восстановлено в той мере, в которой появляется вероятность получения достаточной налогооблагаемой прибыли.

В случае если разница между налоговой базой и балансовой стоимостью является временной, активы и обязательства по отсроченному подоходному налогу формируются следующим образом:

	Отсроченные налоговые обязательства	Отсроченные налоговые активы
Активы	Балансовая стоимость > Налоговая база	Балансовая стоимость < Налоговая база
Обязательства	Балансовая стоимость < Налоговая база	Балансовая стоимость > Налоговая база

Последовательность в определении расхода по налогу на прибыль за период выглядит следующим образом:

- 1) в соответствии с налоговым законодательством определяется налогооблагаемая прибыль;
- 2) по ставке, утвержденной налоговым законодательством, определяется сумма текущего обязательства по подоходному налогу:
$$\text{налогооблагаемая прибыль} \times \text{ставка налога} = \text{налоговое обязательство.}$$
- 3) определяется налоговая база активов и обязательств на конец отчетного периода;
- 4) определяются суммы временных разниц на основе сопоставления балансовой стоимости всех активов и обязательств, имеющих на отчетную дату отчета о финансовом положении, и их налоговой базы: сумма временных разниц равна балансовой стоимости активов и обязательств за минусом их налоговой базы;
- 5) определяются исключения, т.е. временные разницы на момент первоначального признания актива или обязательства, которые не ведут к образованию отсроченных налоговых активов и отсроченных налоговых обязательств;
- 6) производится проверка возмещаемости вычитаемых временных разниц на конец отчетного периода;
- 7) определяется налоговая ставка для расчета отсроченного налогового актива или отсроченного налогового обязательства на конец отчетного периода;
- 8) рассчитывается отсроченный налоговый актив и отсроченное налоговое обязательство на конец отчетного периода путем перемножения временных разниц, ведущих к образованию отсроченного подоходного налога, на ставку налога, определенного в предыдущем шаге;
- 9) определяется сумма налогового эффекта временных разниц за отчетный период: из
 - полученной суммы налогового эффекта на конец отчетного года вычитается сальдо
 - налогового эффекта на начало отчетного периода.

Налогооблагаемые временные разницы и отсроченное налоговое обязательство

Налоговая база актива представляет собой сумму, которая будет вычитаться в налоговых целях из любых налогооблагаемых экономических выгод, которые будет получать Компания при возмещении балансовой стоимости актива. Если эти экономические выгоды не подлежат налогообложению, налоговая база актива равна его балансовой стоимости.

В финансовой отчетности временные разницы определяются путем сопоставления балансовой стоимости активов и обязательств в финансовой отчетности с соответствующей налоговой базой. Налоговая база определяется на основе налоговой декларации.

Примеры, когда возникают временные налогооблагаемые разницы:

- 1) превышение амортизации основных средств и нематериальных активов, используемой для вычета при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) над амортизацией для признания расходов в финансовой отчетности;
- 2) по операциям по объединению бизнесов: признание приобретенных в рамках объединения бизнесов активов по справедливой стоимости без эквивалентной корректировки для целей налогообложения;

- 3) по операциям по переоценке активов: увеличение стоимости активов без эквивалентной корректировки для целей налогообложения;
- 4) затраты на разработку могут капитализироваться и амортизироваться в будущих периодах при определении бухгалтерской прибыли, однако вычитаются при определении налогооблагаемой прибыли в периоде их возникновения.
- 5) процентный доход включается в бухгалтерскую прибыль пропорционально времени, однако в некоторых юрисдикциях может включаться в налогооблагаемую прибыль при получении денежных средств.
- 6) признание пенсионных затрат для целей финансовой отчетности с использованием метода «прогнозируемой условной единицы» по мере оказания услуг работникам, а для целей налогового учета - в момент осуществления выплаты;
- 7) по операциям с финансовыми инструментами, учитываемыми по справедливой стоимости (если справедливая стоимость превышает налоговую базу):
 - учет приобретения и реализации финансовых инструментов по первоначальной стоимости - для налогового учета, и
 - по справедливой стоимости - для целей финансовой отчетности.

Компания должна признавать отложенное налоговое обязательство в отношении всех налогооблагаемых временных разниц, связанных с инвестициями в дочерние предприятия, филиалы и ассоциированные предприятия или с долями участия в совместном предпринимательстве, за исключением той его части, которая удовлетворяет обоим приведенным ниже условиям:

- материнская компания, инвестор или участник совместного предпринимательства способен контролировать сроки восстановления временной разницы;
- существует вероятность того, что в обозримом будущем временная разница не будет восстановлена.

Вычитаемые временные разницы и отсроченные налоговые активы

Примеры, когда возникают временные вычитаемые разницы:

- 1) превышение сумм амортизации основных средств и нематериальных активов, отражаемых в финансовой отчетности, над суммами амортизации, используемой для вычета при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка);- признание в финансовой отчетности резервов, расходы по которым будут включены в налоговые вычеты только в момент их фактического возникновения;
- 2) создание резерва под обесценение дебиторской задолженности, который для целей налогового учета и финансовой отчетности может отличаться по срокам создания и суммам;
- 3) по операциям по запасам: создание резерва под обесценение в финансовой отчетности и списание для целей налогового учета в будущих периодах;
- 4) по операциям с финансовыми инструментами, учитываемыми по справедливой стоимости: учет приобретения и реализации финансовых инструментов по первоначальной стоимости - для налогового учета, и по справедливой стоимости - для целей финансовой отчетности.

Отложенный налоговый актив должен признаваться в отношении всех вычитаемых временных разниц в той мере, в которой существует вероятность получения налогооблагаемой прибыли, против которой можно будет зачесть вычитаемую временную

разницу, если только отложенный налоговый актив не возникает из первоначального признания актива или обязательства в операции, которая:

- не является объединением бизнеса;
- на момент совершения операции не влияет ни на бухгалтерскую прибыль, ни на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток).

Компания должна признавать отложенный налоговый актив в отношении всех вычитаемых временных разниц, возникающих из инвестиций в дочерние предприятия, филиалы и ассоциированные предприятия, а также из долей участия в совместном предпринимательстве в той мере и только в той мере, в которой существует вероятность того, что:

- временная разница в обозримом будущем будет восстановлена;
- возникнет налогооблагаемая прибыль, за счет которой можно будет использовать временную разницу.

В той мере, в которой отсутствует вероятность получения налогооблагаемой прибыли, за счет которой можно реализовать неиспользованные налоговые убытки или неиспользованные налоговые кредиты, отложенный налоговый актив не признается.

Определение налоговых ставок

Текущие налоговые обязательства (активы) за текущий и предыдущие периоды оцениваются в сумме, которая, как ожидается, будет уплачена налоговым органом (возмещена за счет налоговых органов), с использованием ставок налога (и налогового законодательства), действующих или по существу действующих на конец отчетного периода.

Отложенные налоговые активы и обязательства должны оцениваться с использованием ставок налога, которые, как ожидается, будут применяться к периоду реализации актива или погашения обязательства, а также определяются на основе ставок налога (и налогового законодательства), действующих или по существу действующих на конец отчетного периода.

Если к разным уровням налогооблагаемой прибыли применяются разные ставки налога, отложенные налоговые активы и обязательства оцениваются с использованием средних ставок, которые, как ожидается, будут применяться к налогооблагаемой прибыли (налоговому убытку) тех периодов, в которых ожидается восстановление временных разниц.

Временная разница, возникающая в отношении балансовой стоимости и налоговой базы инвестиции

Временная разница в консолидированной финансовой отчетности может отличаться от временной разницы, относящейся к таким инвестициям, в отдельной отчетности материнской компании, если в своей отдельной финансовой отчетности материнская компания учитывает эти инвестиции по себестоимости или переоцененной стоимости.

Дочерние организации

Поскольку материнское предприятие контролирует политику дочернего предприятия в отношении дивидендов, оно в состоянии контролировать сроки восстановления временных разниц, относящихся к этим инвестициям. Соответственно, если материнская

Компания определила, что эта прибыль не будет распределена в обозримом будущем, она не признает отложенное налоговое обязательство.

Ассоциированные компании

Инвестор, осуществивший вложения в ассоциированное предприятие, не контролирует такое предприятие и обычно не имеет возможности определять его политику в отношении дивидендов. Соответственно, при отсутствии соглашения, запрещающего распределение прибыли ассоциированного предприятия в обозримом будущем, инвестор признает отложенное налоговое обязательство, возникающее из налогооблагаемых временных разниц, которые относятся к его инвестициям в ассоциированное предприятие.

Совместные предприятия

Соглашение между участниками совместного предпринимательства обычно касается распределения прибыли и определяет, требуется ли для решения таких вопросов согласие всех участников совместного предпринимательства или установленного большинства участников совместного предпринимательства. Если участник совместного предпринимательства может контролировать распределение прибыли, и существует вероятность того, что в обозримом будущем прибыль распределяться не будет, отложенное налоговое обязательство не признается.

Взаимозачет

Компания должна проводить взаимозачет отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств тогда и только тогда, когда:

1. Компания имеет юридически закрепленное право на зачет текущих налоговых активов против текущих налоговых обязательств; и
2. отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства относятся к налогам на прибыль, взыскиваемым одним и тем же налоговым органом либо:
 - с одного и того же предприятия-налогоплательщика; либо
 - с разных предприятий-налогоплательщиков, которые намереваются либо произвести расчет по текущим налоговым обязательствам и активам на нетто-основе, либо реализовать активы и погасить обязательства одновременно в каждом будущем периоде, в котором ожидается погашение или возмещение значительных сумм отложенных налоговых обязательств или активов.

2.6.4 Раскрытие информации

Основные компоненты расхода (дохода) по налогу должны раскрываться отдельно.

Компоненты расхода (дохода) по налогу могут включать:

- расход (доход) по текущему налогу на прибыль;
- любые корректировки текущего налога предыдущих периодов, признанные в отчетном периоде;
- сумму расхода (дохода) по отложенному налогу, относящегося к возникновению и восстановлению временных разниц;
- сумму расхода (дохода) по отложенному налогу, относящегося к изменениям в ставках налога или введению новых налогов;

- сумму выгоды, возникающей из ранее непризнанного налогового убытка, налогового кредита или временной разницы предыдущего периода, которые используются для уменьшения расхода по текущему налогу на прибыль;
- сумму выгоды, возникающей из ранее непризнанного налогового убытка, налогового кредита или временной разницы предыдущего периода, которые используются для уменьшения расхода по отложенному налогу;
- расход по отложенному налогу, возникающий в результате списания или восстановления предыдущего списания отложенного налогового актива;
- сумму расхода (дохода) по налогу, относящегося к таким изменениям в учетной политике и ошибкам, которые включаются в состав прибыли или убытка в соответствии с разделом 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки (МСФО (IAS) 8)», поскольку их ретроспективный учет не разрешен.

Следующая информация также должна раскрываться отдельно:

- 1) агрегированный текущий и отложенный налог, относящийся к статьям, которые отражаются непосредственно в капитале;
- 2) сумма налога на прибыль в отношении каждого компонента прочего совокупного дохода;
- 3) объяснение взаимосвязи между расходом (доходом) по налогу и бухгалтерской прибылью в одной из следующих форм (либо в обеих формах):
 - числовая сверка расхода (дохода) по налогу и результатов умножения бухгалтерской прибыли на применимую ставку (применимые ставки) налога с раскрытием информации о методе расчета применимой ставки (применимых ставок) налога; или
 - числовая сверка средней эффективной ставки налога и применимой ставки налога с раскрытием информации о методе расчета применимой ставки налога;
- 4) объяснение изменений в применимой ставке (ставках) налога по сравнению с предыдущим отчетным периодом;
- 5) сумма (и дата истечения срока, если применимо) вычитаемых временных разниц, неиспользованных налоговых убытков и неиспользованных налоговых кредитов, в отношении которых в отчете о финансовом положении не признается отложенный налоговый актив;
- 6) агрегированная сумма временных разниц, связанных с инвестициями в дочерние предприятия, филиалы и ассоциированные предприятия и с долями участия в совместном предпринимательстве, в отношении которых не признаются отложенные налоговые обязательства;
- 7) в отношении каждого вида временных разниц и каждого вида неиспользованных налоговых убытков и неиспользованных налоговых кредитов:
 - сумма отложенных налоговых активов и обязательств, признанных в отчете о финансовом положении, по каждому представленному периоду;
 - сумма дохода или расхода по отложенному налогу, признанная в составе прибыли или убытка, если она не очевидна из изменений в суммах, признанных в отчете о финансовом положении;
- 8) в отношении прекращенной деятельности, расход по налогу, касающийся:

- дохода или убытка при прекращении деятельности; и
 - прибыль или убыток от обычной деятельности за период при прекращении деятельности вместе с соответствующими суммами за каждый представленный предыдущий период;
- 9) сумма налоговых последствий выплаты акционерам предприятия дивидендов, предложенных или объявленных до даты утверждения финансовой отчетности, но не признанных в качестве обязательства в финансовой отчетности;
- 10) если в результате объединения бизнеса, при котором Компания является покупателем, приводит к изменению суммы, признанной в отношении отложенного налогового актива до его приобретения, сумма такого изменения; и
- 11) если выгоды от отложенного налога, приобретаемые при объединении бизнеса, не признаются на дату приобретения, но признаются после даты приобретения, описание события или изменения в обстоятельствах, которое привело к признанию выгод от отложенного налога.

Компания должна раскрыть информацию о сумме отложенного налогового актива и характере данных, на основе которых он был признан, если:

- использование отложенного налогового актива зависит от будущей налогооблагаемой прибыли, превышающей прибыль, возникающую из восстановления существующих налогооблагаемых временных разниц; и
- Компания понесла убыток либо в текущем, либо в предшествующем периоде в налоговой юрисдикции, к которой относится отложенный налоговый актив.

Раздел 2.7 Капитал

2.7.1 Определения

Капитал – это доля в активах Компании, остающаяся после вычета всех обязательств.

2.7.2 Классификация и учетные принципы

Капитал в отчете о финансовом положении классифицируется по следующим статьям:

- 1) выпущенные акции (простые и привилегированные);
- 2) нераспределенная прибыль (непокрытый убыток);
- 3) прочие резервы;
- 4) доля неконтролирующих акционеров.

С учетом существенности для целей составления финансовой отчетности статьи капитала могут агрегироваться в определенные счета на уровне статей финансовой отчетности.

Выпущенные акции – это величина взносов, поступающих от акционеров по номинальной стоимости размещенных акций. Выпущенные акции отражаются по номинальной стоимости акций за вычетом задолженности учредителей по взносам в капитал. Результат от размещения акций не признается в прибылях и убытках, а представляется в финансовой отчетности, как изменение в капитале.

При осуществлении взносов в валюте или имуществом, при проведении оценки существуют следующие особенности:

1. уставный капитал, внесенный в иностранной валюте, рассчитывается в тенге по рыночному курсу на дату поступления. Возникающие при этом курсовые разницы учитываются в соответствии с порядком, описанным в пункте о дополнительно оплаченном капитале настоящей главы. В дальнейшем, учет уставного капитала ведется в тенге и статья больше не переоценивается;
2. прочее имущество, внесенное учредителями в качестве вклада в уставный капитал, принимается к учету по справедливой стоимости на дату взноса.

Эмиссионный доход – это превышение размера возмещения, поступающего от акционеров за участие в капитале, над номинальной стоимостью акций, в процессе формирования уставного капитала Компании (при учреждении и при последующем увеличении уставного капитала) вследствие размещения акций по цене, превышающей номинальную стоимость.

Дополнительный внесенный капитал представляет собой стоимость активов или услуг, переданных или оказанных Компании акционерами без размещения акций, либо переданных в счет будущих эмиссий акций.

При получении Компанией активов в счет последующей эмиссии акций, Компания признает увеличение дополнительного оплаченного капитала и полученный актив на счете по учету соответствующего актива. Однако после выпуска соответствующей эмиссии акций сумма полученного дополнительного внесенного капитала реклассифицируется, т.е. списывается со счета дополнительного внесенного капитала на счет уставного капитала.

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) формируется нарастающим итогом путем прибавления чистого финансового результата деятельности за текущий период к нераспределенной прибыли прошлых лет и вычета распределения данной прибыли.

Использование нераспределенной прибыли происходит за счет:

- 1) начисления дивидендов;
- 2) присоединения к уставному капиталу по решению участников;
- 3) уменьшения на суммы затрат, связанных с размещением капитала (в случае недостаточности эмиссионного дохода);
- 4) уменьшения на суммы убытков от перепродажи выкупленных собственных акций сверх эмиссионного дохода;
- 5) прочих отчислений в резервы на основании решений учредителей.

Дивиденды отражаются как обязательства и вычитаются из суммы капитала в периоде, в котором они были объявлены и утверждены. Дивиденды по привилегированным акциям, ежегодная выплата которых обязательна вне зависимости от результатов деятельности и находится вне сферы контроля Компании отражаются как расходы по процентам в отчете о совокупном доходе (см. раздел 2.3 «Финансовые активы и обязательства (МСФО (IAS) 32, 39, МСФО (IFRS) 7)»).

В отдельных случаях дивиденды, подлежащие выплате акционерам, могут быть уменьшены на суммы выплат, осуществляемых Компанией по решению и от имени акционеров.

Вышеперечисленное является обоснованным, если предписанные расходы должны быть понесены и оплачены Компанией по решению акционера и порядок их зачета в погашение дивидендов оговорен в соответствующем решении акционера.

Распределение в пользу акционеров неденежных активов, включая объекты основных средств, бизнесы (как определено в разделе 1.5 «Объединения бизнеса (МСФО (IFRS) 3)»), признается как обязательство по выплате дивидендов. Обязательство признается, когда объявление о распределении неденежных активов (выплате дивидендов) утверждено акционерами. Обязательство оценивается по справедливой стоимости активов, подлежащих распределению. Разница между балансовой стоимостью и справедливой стоимостью отражается в прибылях и убытках.

Доля неконтролирующих акционеров учитывается в соответствии с разделом 1.4 «Подготовка консолидированной финансовой отчетности (МСФО (IFRS) 10-12, МСФО (IAS) 27, 28)».

2.6.4 Раскрытие информации

В основных формах финансовой отчетности Компании каждая категория капитала раскрывается отдельно.

Компания обеспечивает раскрытие информации:

В отчете об изменениях в капитале:

- 1) сверка между балансовой стоимостью на начало и конец отчетного периода, а также предыдущего отчетного периода всех статей капитала, с отдельным указанием влияния:
 - прибыли или убытка;
 - прочего совокупного дохода;
 - операций с акционером, действующим в этом качестве, с отдельным указанием взносов, распределений и изменений долей участия в дочерних организациях, не приводящих к потере контроля;
- 2) влияние изменений учетной политики (нарастающим итогом с момента появления операций, для которых изменяется порядок учета) (раздел 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки (МСФО (IAS) 8)»);
- 3) результат признания существенных ошибок прошлых периодов (раздел 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки (МСФО (IAS) 8)»);

В отчете об изменениях в капитале, либо в примечаниях:

- 1) для каждой статьи капитала анализ прочего совокупного дохода по статьям;
- 2) сумму дивидендов, признанных как распределение в пользу акционера, а также сумму дивидендов на акцию.

Кроме того, в примечаниях к отчетности приводится следующая информация:

- 1) по акциям:
 - номинальная стоимость;
 - права, привилегии и ограничения, в том числе ограничения на распределение дивидендов и возврат средств при ликвидации Компании;

- количество объявленных акций;
 - количество размещенных и полностью оплаченных акций, а также размещенных, но оплаченных не полностью;
 - количество акций в обращении (размещенных за вычетом выкупленных) на начало и конец отчетного периода;
 - сверку между количеством акций на начало и на конец отчетного периода;
 - акции Компании, принадлежащие ее дочерним организациям или ассоциированным компаниям;
- 2) сумма дивидендов, предложенных или утвержденных к выплате после отчетной даты, но до даты утверждения финансовой отчетности.

Раздел 2.8 Резервы, условные активы и условные обязательства (МСФО (IAS)37)

2.8.1. Общие положения

Данный раздел учетной политики должен применяться Компанией при учете всех резервов, условных обязательств и условных активов, за исключением:

- проистекающих из договоров в стадии исполнения, если только эти договоры не являются обременительными, и
- тех, на которые распространяется действие иного международного стандарта финансовой отчетности и тех, которые освещены в других разделах учетной политики.

Данный раздел не применяется к финансовым инструментам (включая гарантии), которые покрываются в разделе 2.3 «Финансовые активы и обязательства (МСФО (IAS) 32, 39, МСФО (IFRS) 7).

Договоры в стадии исполнения - это договоры, по которым ни одна из сторон не выполнила никаких своих обязательств или обе стороны в равной степени частично выполнили свои обязательства. Данный раздел не применяется в отношении договоров в стадии исполнения, если только они не являются обременительными.

Сфера действия данного раздела распространяется на резервы, условные обязательства и условные активы, которые не покрыты в других разделах настоящей учетной политики.

Например, некоторые виды резервов покрываются в следующих разделах:

- раздел 2.11 «Вознаграждения работникам (МСФО (IAS) 19)»;
- раздел 2.12 «Аренда (МСФО (IAS) 17)». Однако, договора операционной аренды, которые стали обременительными, подпадают под сферу действия раздела 2.8 «Резервы, условные обязательства и условные активы (МСФО (IAS)37)»;
- раздел 2.6 «Налоги на прибыль (МСФО (IAS) 12)».

2.8.2. Определения

Резерв - обязательство с неопределенным сроком исполнения или обязательство неопределенной величины.

Обязательство (для целей признания в финансовой отчетности) - это существующее обязательство Компании, возникающее из прошлых событий, урегулирование которого,

как ожидается, приведет к выбытию с Компании ресурсов, содержащих экономические выгоды.

Обязывающее событие - событие, создающее юридическое или обусловленное сложившейся практикой обязательство, в результате которого у Компании нет реалистичной альтернативы урегулированию этого обязательства.

Юридическое обязательство - обязательство, проистекающее из:

- договора (из прямо определенных или подразумеваемых условий его);
- законодательства; или
- иного действия правовых норм.

Обязательство, обусловленное сложившейся практикой (конклюдентное обязательство) - обязательство, возникающее в результате действий Компании в случаях, когда:

- посредством сложившейся практики, опубликованной политики или достаточно конкретного текущего заявления Компания продемонстрировала другим сторонам, что она примет на себя определенные обязанности; и
- в результате Компания создала у других сторон обоснованные ожидания, что она исполнит принятые на себя обязанности.

Условное обязательство:

- возможное обязательство, которое возникает из прошлых событий, и наличие которого будет подтверждено только наступлением или ненаступлением одного или нескольких будущих событий, возникновение которых неопределенно и которые не полностью находятся под контролем Компании; или
- существующее обязательство, которое возникает из прошлых событий, но не признается, так как:
 - не представляется вероятным, что для урегулирования обязательства потребуются выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды; или
 - величина обязательства не может быть оценена с достаточной степенью надежности.

Условный актив - возможный актив, который возникает из прошлых событий, и наличие которого будет подтверждено только наступлением или ненаступлением одного или нескольких будущих событий, возникновение которых неопределенно и которые не полностью находятся под контролем Компании.

Обременительный договор - договор, для которого неизбежные затраты на выполнение обязательств по договору превышают ожидаемые от исполнения договора экономические выгоды.

Реструктуризация - программа, планируемая и контролируемая руководством, и существенно меняющая:

- масштабы деятельности, осуществляемой Компанией; либо
- методы ведения этой деятельности.

2.8.3. Учетные принципы

Признание резервов, условных активов и условных обязательств

Резервы. Резерв признаётся, если:

- у Компании имеется существующее обязательство (юридическое или конклюдентное), возникшее в результате какого-либо прошлого события;
- представляется вероятным, что для урегулирования обязательства потребуются выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды; и
- возможно привести надежную расчетную оценку величины обязательства.

Если эти условия не выполняются, резерв признаваться не должен.

Резервы отличаются от других обязательств, таких, как торговая кредиторская задолженность и начисления, наличием неопределенности относительно сроков или величины будущих затрат. В финансовой отчетности резервы представляются отдельно.

Существующее обязательство. Если наличие или отсутствие существующего обязательства не ясно, то прошлое событие создает существующее обязательство, если, с учетом всех имеющихся свидетельств, вероятность наличия существующего обязательства на конец отчетного периода превышает вероятность отсутствия такого обязательства.

Резервы не признаются в отношении затрат, которые придется понести для продолжения деятельности в будущем.

Единственными обязательствами, признаваемыми в отчете о финансовом положении предприятия, являются те, которые существуют на конец отчетного периода.

Отток ресурсов или иное событие рассматривается как вероятное, если вероятность того, что событие произойдет, выше, чем вероятность того, что оно не произойдет.

Условные обязательства. Компания не признает условные обязательства.

Если Компания несет солидарную ответственность по обязательству, та часть обязательства, исполнение которой ожидается от других сторон, учитывается Компанией как условное обязательство. Компания признает резерв в той части обязательства, для погашения которой представляется вероятным выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды, за исключением особо редких обстоятельств, когда невозможно привести надежную расчетную оценку.

Ситуация с условными обязательствами может развиваться не так, как изначально ожидалось. В связи с этим они постоянно пересматриваются с целью определения, не стало ли вероятным выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды. Если становится вероятным, что для статьи, ранее рассматриваемой как условное обязательство, потребуются выбытие будущих экономических выгод, резерв признается в финансовой отчетности того периода, в котором произошло изменение степени вероятности (за исключением исключительно редких обстоятельств, когда невозможно привести надежную расчетную оценку).

Условные активы. Компания не признает условные активы.

Условные активы не признаются в финансовой отчетности, поскольку это может привести к признанию дохода, который может быть никогда и не будет получен.

Информация об условном активе раскрывается в финансовой отчетности в случае, когда представляется вероятным приток экономических выгод.

Оценка условных активов постоянно пересматривается для того, чтобы обеспечить надлежащее отражение происшедших изменений в финансовой отчетности. Если приток экономических выгод становится практически бесспорным, данный актив и соответствующий доход признаются в финансовой отчетности за тот период, в котором произошло данное изменение.

Оценка. Сумма, признанная в качестве резерва, должна отражать наилучшую расчетную оценку затрат, необходимых на конец отчетного периода для урегулирования существующего обязательства.

Наилучшая расчетная оценка затрат, необходимых для урегулирования существующего обязательства, представляет собой сумму, которую предприятию рационально затратить для погашения обязательства на конец отчетного периода или для передачи его третьему лицу в указанное время.

Оценки результатов и финансового эффекта определяются с помощью суждения руководства Компании, дополненного практикой по аналогичным операциям и, в некоторых случаях, заключениями независимых экспертов, а также дополнительными свидетельствами, полученными в результате событий после окончания отчетного периода.

Когда оценивается отдельно взятое обязательство, наиболее вероятная гипотеза в отношении него может служить наилучшей расчетной оценкой обязательства. Когда другие возможные гипотезы дают оценки, главным образом, выше или ниже наиболее вероятной, наилучшей расчетной оценкой будет большая или меньшая сумма соответственно.

Оценка резерва проводится без учета налогообложения, налоговые последствия признания резервов и изменений в них рассматриваются в разделе 2.6 «Налоги на прибыль (МСФО (IAS) 12)» данной учетной политики.

Риски и источники неопределенности

При определении наилучшей расчетной оценки резерва учитываются все риски и источники неопределенности, присущие данному обязательству.

В случаях, когда влияние фактора времени на стоимость денег существенно, (как правило, в тех случаях, когда отток ресурсов ожидается в течение периода свыше 12 месяцев) величина резерва должна равняться приведенной стоимости ожидаемых затрат на урегулирование обязательства.

Приведенная стоимость рассчитывается с применением ставки (ставок) до налогообложения, которая отражает текущие рыночные оценки временной стоимости денег и риски, характерные для данного конкретного обязательства. Ставка дисконтирования не должна учитывать риски, на которые уже была внесена поправка в расчетную оценку будущих потоков денежных средств.

При оценке резервов принимаются в расчет будущие события, такие, как изменения в законодательстве и технологические изменения там, где имеется достаточно объективные свидетельства того, что они произойдут. Во многих случаях невозможно получить достаточное свидетельство того, что изменения в законодательстве будут иметь место, до тех пор, пока такие изменения не будут приняты и введены в действие.

При оценке резервов не принимается в расчет доходы от ожидаемого выбытия активов, даже если ожидаемое выбытие тесно связано с событием, приводящим к признанию резерва.

Возмещения

Если ожидается, что затраты, или их часть, требуемые для урегулирования резерва, будут возмещены другой стороной, возмещение должно признаваться тогда и только тогда, когда практически бесспорно, что возмещение будет получено, если Компания погасит свое обязательство.

Возмещение должно учитываться как отдельный актив. Сумма, признанная в отношении такого возмещения, не должна превышать сумму соответствующего резерва.

В отчете о совокупном доходе расходы, связанные с признанием резерва, могут быть представлены за вычетом суммы признанного возмещения.

Изменения в резервах

Резервы должны пересматриваться на конец каждого отчетного периода и корректироваться с учетом текущей наилучшей расчетной оценки. Если более не представляется вероятным, что для урегулирования обязательства потребуется выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды, резерв должен быть восстановлен.

Резерв должен использоваться только на покрытие тех затрат, в отношении которых этот резерв был изначально признан.

Применение правил признания и оценки

Будущие операционные убытки Компания не создает резервы под будущие операционные убытки, так как они не отвечают определению обязательства и общим критериям признания, установленным для резервов.

Обременительные договоры Компания создает резервы под существующие обязательства, связанные с обременительными договорами. Например, в случае наличия долгосрочного договора на поставку товара/услуг Компанией, в отношении которого цена поставки ниже себестоимости продукции, резерв создается в размере неустраняемых затрат, например, по наименьшей сумме: штрафа за расторжение договора или дисконтированной суммы убытка. Прежде чем создать отдельный резерв по обременительному договору, Компания признает убытки от обесценения каких-либо активов, выделенных для исполнения данного договора.

Реструктуризации. Примерами событий, которые могут попадать под определение реструктуризации, являются:

- продажа или прекращение какого-либо вида деятельности;
- закрытие подразделений в какой-либо стране или регионе или перенос хозяйственной деятельности из одной страны или региона в другие;

- изменения в структуре управления, например отказ от одного из уровней управления; и
- фундаментальная реорганизация, оказывающая существенное влияние на характер и направленность деятельности Компании.

Резерв на затраты при реструктуризации признается только при соблюдении общих критериев признания для резерва и, в частности, резерв по реструктуризации возникает только тогда, когда Компания:

- располагает подробным официальным планом реструктуризации, в котором определены, по крайней мере:
 - затрагиваемая процессом деятельность или ее часть;
 - основные реструктурируемые единицы по территориальному признаку;
 - локализация, должностные обязанности и примерное число работников, которым будут выплачена компенсация в связи с расторжением трудового договора;
 - затраты, которые будут понесены; а также
 - сроки реализации плана; и
- начав выполнение этого плана или доведя его основные положения до всех затрагиваемых им сторон, создало у них обоснованные ожидания того, что Компания проведет реструктуризацию.

Обязательство по продаже бизнеса не возникает до тех пор, пока Компания не будет обязана осуществить такую продажу, то есть пока не будет заключено имеющее обязательную силу соглашение о продаже.

Резерв на реструктуризацию должен включать только прямые затраты, возникающие в связи с реструктуризацией, то есть те из них, которые одновременно:

- вызваны непосредственно реструктуризацией; и
- не связаны с продолжающейся деятельностью Компании.

Резерв на реструктуризацию не включает затраты на:

- переподготовку или перемещение остающихся работников;
- маркетинг; или
- инвестиции в новые системы и сбытовые сети.

Эти затраты относятся к ведению Компанией деятельности в будущем и не являются обязательствами по реструктуризации на конец отчетного периода. В отношении таких затрат действуют те же принципы признания, что и для аналогичных затрат, не связанных с реструктуризацией.

2.8.4. Раскрытие информации

Для каждого вида резервов Компания должна раскрывать следующую информацию:

- балансовая стоимость на начало и конец отчетного периода;
- дополнительные резервы, признанные в течение периода, включая увеличение существующих резервов;
- суммы, использованные (то есть реально понесенные и списанные за счет резерва) в течение периода;

- неиспользованные суммы, восстановленные в течение периода; и
- приращение дисконтированной суммы за отчетный период с течением времени и результат изменений ставки дисконтирования.

Представление сравнительной информации не требуется.

Для каждого класса резервов Компания также раскрывает следующую информацию:

- краткое описание характера обязательства и ожидаемые сроки выбытия связанных с ним экономических выгод;
- указание на признаки неопределенности в отношении величины и сроков их выбытия.
- величину любого ожидаемого возмещения, с указанием величины актива, который был признан в отношении этого ожидаемого возмещения.

В примечаниях к отчетности для каждого класса условных обязательств на отчетную дату Компания раскрывает краткое описание условного обязательства, и, если практически возможно:

- расчетную оценку его влияния на финансовые показатели;
- указание на признаки неопределенности в отношении величины и сумм возможного выбытия ресурсов; и
- возможность какого-либо возмещения.

В случае, когда представляется вероятным приток экономических выгод, Компания должна раскрывать краткое описание характера условных активов на конец отчетного периода и, если это практически осуществимо, расчетную оценку их влияния на финансовые показатели, определенные согласно принципам оценки, определенным для резервов.

В исключительно редких случаях могут быть основания полагать, что раскрытие всей или части информации, нанесет серьезный урон позиции Компании в споре с другими сторонами о предмете резерва, условного обязательства или условного актива. В таких случаях Компания может не раскрывать отмеченную информацию, однако должна раскрывать общий характер спора с указанием на то, что эта информация не была раскрыта, и причины, почему это не было сделано.

Раздел 2.9. Выручка (в данной редакции действует до 31.12.2017 года)

2.9.1. Общие положения

Выручка от предоставления услуг признается в том учетном периоде, в котором данные услуги были оказаны, исходя из степени завершенности конкретной операции, оцениваемой пропорционально доле фактически предоставленных услуг в общем объеме услуг, которые должны быть предоставлены по договору.

Выручка от продажи товаров признается на момент перехода к покупателю значительных рисков и выгод, связанных с правом собственности на товары, обычно в момент отгрузки товаров. Если Компания берет на себя обязательство по доставке товаров до определенного места, выручка признается на момент передачи товаров покупателю в пункте назначения.

Выручка отражается за вычетом НДС и скидок.

Выручка признается в том случае, если получение экономических выгод Компании оценивается как вероятное, и если выручка может быть надежно оценена. Выручка оценивается по справедливой стоимости полученного вознаграждения, за вычетом скидок, возвратных скидок, а так же налогов и пошлин с продажи. Компания анализирует заключаемые ею договоры, предусматривающие получение выручки, в соответствии с определенными критериями с целью определения того, вступает ли она в качестве принципала или агента.

Величина выручки определяется по справедливой стоимости вознаграждения, полученного или подлежащего получению. Если не представляется возможным надежно оценить справедливую стоимость товара, полученного по бартерной сделке, то выручка оценивается по справедливой стоимости реализованных товаров (работ, услуг).

Если результат операции, предполагающей предоставление услуг, не может быть надежно оценен, выручка должна признаваться только в размере признанных возмещаемых расходов.

Проценты к получению признаются как доход с использованием метода эффективной ставки процента.

Дивиденды должны признаваться тогда, когда установлено право акционеров на получение выплаты.

2.9.2. Определения

Выручка — валовое поступление экономических выгод за определенный период в ходе обычной деятельности предприятия, приводящее к увеличению капитала, не связанного с взносами участников капитала.

Под выручкой подразумеваются только валовые поступления экономических выгод, полученных и подлежащих получению Компанией на ее счет. Суммы, полученные от имени третьей стороны, такие как налог с продаж, налоги на товары и услуги и налог на добавленную стоимость, не являются получаемыми Компанией экономическими выгодами и не ведут к увеличению капитала. Поэтому они исключаются из выручки. Подобным образом, при агентских отношениях валовой приток экономических выгод включает суммы, собираемые от имени принципала, которые не ведут к увеличению капитала Компании. Суммы, собранные от имени принципала, не являются выручкой. При этом выручкой является сумма комиссионных вознаграждений.

Справедливая стоимость — сумма, на которую можно обменять актив или произвести расчет по обязательству при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию независимыми сторонами.

2.9.3. Классификация

Для целей составления финансовой отчетности Компании использует следующую классификацию доходов:

Выручка от реализации услуг:

- производства и реализации телевизионной продукции;
- производства и реализации радиопродукции;
- размещения рекламы;
- прочее

Финансовые доходы, включают:

- по процентам от депозитных вкладов;
- от начисления вознаграждения по остаткам денежных средств на текущих счетах;
- дивиденды полученные;
- прочее.

Доходы от неосновной деятельности, непрерывно связанные с основной деятельностью Компании, включают:

- доход от реализации активов;
- доход от курсовой разницы; и
- прочее.

В зависимости от характера проводимых операций и при появлении новых сделок Компания может добавлять новые классификации видов выручки, финансовых доходов и доходов от неосновной деятельности.

2.9.4. Учетные принципы

Оценка выручки

Выручка оценивается по справедливой стоимости полученного или подлежащего получению возмещения.

В большинстве случаев возмещение предоставляется в форме денежных средств или эквивалентов денежных средств, а суммой выручки является полученная или подлежащая получению сумма денежных средств или эквивалентов денежных средств.

В случае, если поступление денежных средств или эквивалентов денежных средств откладывается, справедливая стоимость возмещения может быть меньше полученной или подлежащей получению номинальной суммы денежных средств. Когда договор фактически представляет собой операцию финансирования, справедливая стоимость возмещения определяется дисконтированием всех будущих поступлений с использованием вмененной ставки процента.

Вмененная ставка процента — это наиболее точно определяемая величина из следующих:

- преобладающая ставка для аналогичного финансового инструмента эмитента с аналогичным рейтингом кредитоспособности; или
- процентная ставка, которая дисконтирует номинальную сумму финансового инструмента до текущих цен товаров или услуг при продажах за наличные.

Разница между справедливой стоимостью и номинальной суммой возмещения признается процентным доходом.

Как правило, для короткого кредитного периода разница между дисконтированной и не дисконтированной выручкой не является существенной, и не принимается в расчет.

После признания выручки, вся последующая неопределенность относительно вероятности взыскания данной выручки признается как корректировка суммы к получению, а не как корректировка выручки.

Если товары или услуги обмениваются на товары или услуги, аналогичные по характеру и стоимости, обмен не рассматривается как операция, создающая выручку. При продаже товаров или предоставлении услуги в обмен на отличающиеся товары или услуги, обмен рассматривается как операция, создающая выручку. Выручка оценивается по справедливой стоимости полученных товаров или услуг, скорректированной на сумму переведенных денежных средств или их эквивалентов. Если справедливая стоимость полученных товаров или услуг не может быть надежно оценена, выручка оценивается по справедливой стоимости переданных товаров или услуг, скорректированной на сумму переведенных денежных средств или их эквивалентов.

Компания определяет и признает выручку по утвержденным ценам в зависимости от объемов оказанных услуг, кроме случаев, когда по условиям соглашений предусмотрено согласование объемов или их одобрение сторонами-участниками сделки. В этом случае окончательный размер выручки признается по факту подтверждения объемов сторонами:

- доход от производства и реализации телевизионной и радио продукции признается по мере оказания данных услуг;
- доход от рекламы признаются в том периоде, в котором предоставлялись услуги.

Продажа товаров

Выручка от продажи товаров признается, если удовлетворяются все перечисленные ниже условия:

- Компания передала покупателю значительные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на товары;
- Компания больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары;
- сумма выручки может быть надежно оценена;
- существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят в Компанию;
- понесенные или ожидаемые затраты, связанные с операцией, можно надежно оценить.

Определение момента, когда Компания передает покупателю значительные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности, требует изучения условий операции. В большинстве случаев передача рисков и вознаграждений, связанных с правом собственности, совпадает с передачей покупателю юридических прав собственности или владения. Так происходит при большинстве розничных продаж. В других случаях передача рисков и вознаграждений, связанных с правом собственности, происходит в иной момент, чем передача юридических прав собственности или передача владения.

Если Компания сохраняет значительные риски, связанные с правом собственности, операция не является продажей и выручка по ней не признается.

Ситуации, когда у Компании остаются существенные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности, включают следующие обстоятельства:

- Компания продолжает нести ответственность за неудовлетворительную работу, не покрываемую стандартными условиями гарантии;
- получение выручки от конкретной продажи зависит от получения выручки покупателем в результате дальнейшей продажи товаров;
- поставленные товары подлежат установке, а установка составляет значительную часть контракта, который Компания еще не выполнила;
- покупатель имеет право расторгнуть сделку купли-продажи по причине, определенной в договоре купли-продажи, и у Компании нет уверенности в получении дохода.

Если Компания сохраняет лишь незначительные риски, связанные с правом собственности, операция является продажей и выручка признается.

В случае, когда неопределенность возникает в отношении возможности получить сумму, уже включенную в выручку, недополученная сумма, или сумма, вероятность получения которой стала маловероятной, признается в качестве расхода, а не как корректировка суммы первоначально признанной выручки.

Выручка и расходы, относящиеся к одной и той же операции или какому-либо событию, признаются одновременно; этот процесс обычно называется увязкой доходов и расходов. Расходы, в том числе гарантии и другие затраты, возникающие после отгрузки товаров, обычно могут быть надежно оценены при выполнении других условий, необходимых для признания выручки. Однако выручка не может быть признана, когда расходы не могут быть надежно оценены. В таких ситуациях любое уже полученное за продажу товара возмещение признается в качестве обязательства.

Предоставление услуг

Если результат операции, предполагающей предоставление услуг, поддается надежной оценке, выручка от такой операции признается в соответствии со стадией завершенности операции на конец отчетного периода. Результат операции можно надежно оценить, если выполняются все следующие условия:

- 1) сумма выручки может быть надежно оценена;
- 2) существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят в Компанию;
- 3) стадия завершенности операции по состоянию на конец отчетного периода может быть надежно оценена;
- 4) затраты, понесенные при выполнении операции, и затраты, необходимые для ее завершения, могут быть надёжно оценены.

Компания способна произвести надежную оценку после согласования следующих положений с другими сторонами — участниками операции:

- юридически закрепленные права каждой стороны в отношении услуг, которые должны быть предоставлены и получены сторонами;
- встречное возмещение; и

- форму и условия расчета.

Если результат операции, предполагающей предоставление услуг, не может быть надежно оценен, выручка должна признаваться только в размере признанных возмещаемых расходов.

Стадия завершенности сделки может быть определена различными методами, в зависимости от характера сделки и могут включать:

- отчеты о выполненной работе;
- услуги, предоставленные на дату отчетности, в процентах к общему объему услуг;
- пропорциональное соотношение затрат, понесенных на данный момент, к оценочной величине общих затрат по сделке. В затраты, понесенные на дату составления отчета, включаются лишь те, которые отражают предоставленные на эту дату услуги. В оценочные общие затраты по сделке включаются только затраты, отражающие предоставленные или подлежащие предоставлению услуги.

В случае если услуги предоставляются неопределенное количество раз на протяжении определенного периода времени, выручка признается на основе линейного метода в течение определенного периода, если нет доказательства того, что какой-либо иной метод лучше отражает стадию завершенности.

Проценты, дивиденды и прочие доходы

Выручка, возникающая от использования активов Компании, приносящих проценты и дивиденды, признается когда:

- 1) существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят в Компанию;
- 2) сумма выручки может быть надежно оценена.

Выручка признается на следующей основе:

- 1) проценты признаются по методу эффективной ставки процента;
- 2) дивиденды признаются тогда, когда установлено право акционеров на получение выплаты;

2.9.5. Раскрытие информации

Финансовая отчетность Компании содержит следующую информацию:

- 1) учетную политику, принятую для признания выручки, в том числе методы, используемые для определения стадии завершенности операций, связанных с предоставлением услуг;
- 2) сумму каждой значительной статьи выручки, признанной в течение периода, в том числе выручки, возникающей от:
 - продажи товаров;
 - предоставления услуг;
 - процентов;
 - дивидендов;
- 3) сумму выручки, возникающей от обмена товаров или услуг, включенных в каждую значительную статью выручки.

Компания раскрывает данные о любых условных обязательствах и условных активах в соответствии с разделом 2.8 «Резервы, условные активы и условные обязательства (МСФО (IAS) 37)». Условные обязательства и условные активы могут возникать по таким статьям, как затраты по гарантиям, претензии, штрафы или возможные убытки.

2.9.6. Изменения в связи с вводом в действие МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (действует с 01.01.2018 года)

Настоящий подраздел вступает в силу с даты вступления в силу МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»

2.9.6.1 Общие положения

Новый стандарт МСФО (IFRS) 15 применяется к договорам на поставку товаров или услуг покупателям, за исключением договоров, которые заключены в отношении:

- 1) аренды;
- 2) страхования;
- 3) прав или обязанностей, рассматриваемых в рамках определенных указаний по учету финансовых инструментов, например, по договорам, представляющих собой производные инструменты;
- 4) гарантий, кроме гарантийных обязательств по товарам или услугам;
- 5) обменов немонетарными активами между компаниями одной сферы деятельности с целью обеспечения продаж покупателям, не являющимся сторонами такого обмена.

Новый стандарт также предусматривает исключение, вызванное практической целесообразностью, согласно которому организация может применить требования стандарта к группе («портфелю») договоров со сходными характеристиками, если организация полагает, что полученный в учете результат не будет существенно отличаться от того результата, который был бы получен при отражении каждого договора в отдельности.

Новые требования по раскрытию описательной и количественной информации направлены на то, чтобы пользователи финансовой отчетности получили возможность оценить суммы, сроки и неопределенность возникновения выручки и денежных потоков по договорам с покупателями.

2.9.6.2 Определения

Актив по договору – право организации на возмещение в обмен на товары или услуги, которые организация передала покупателю, когда такое исполнение зависит от выполнения определенных условий в будущем, отличных от истечения определенного периода времени.

Договор – соглашение между двумя или несколькими сторонами, которое создает обеспеченные правовой защитой права и обязательства.

Дополнительные затраты на заключение договора – это затраты, понесенные организацией в связи с заключением договора с покупателем, которые бы она не понесла, если бы договор не был заключен (например, комиссия за продажу).

Покупатель – сторона, заключившая договор с организацией на получение товаров или услуг, являющихся результатом обычной деятельности организации, в обмен на возмещение.

Обязанность к исполнению – обещание в договоре с покупателем передать покупателю:

- 1) товар или услугу (или пакет товаров или услуг), которые являются отличимыми;
- 2) ряд отличимых товаров или услуг, которые являются практически одинаковыми и передаются покупателю по одинаковой схеме.

Обязательство по договору – обязанность организации передать товары или услуги покупателю.

Цена обособленной продажи – цена, по которой организация продала бы покупателю обещанный товар или услугу в отдельности.

Цена операции (для договора с покупателем) – сумма возмещения, право на которое организация ожидает получить в обмен на передачу обещанных товаров или услуг, исключая суммы, полученные от имени третьих сторон.

2.9.6.3 Признание выручки

Компания должно признавать выручку, чтобы отразить передачу покупателям обещанных товаров или услуг в сумме возмещения, которая Компания, по его ожиданиям, будет иметь право получить в обмен на указанные товары или услуги.

Компания, при признании выручки, осуществляет следующие шаги:

- 1) Идентификация договора с покупателем;
- 2) Идентификация обязательства, подлежащего исполнению в рамках договора;
- 3) Определение цены сделки;
- 4) Распределение цены сделки между отдельными обязанностями, подлежащими исполнению в рамках договора;
- 5) Признание выручки в момент (или по мере) исполнения обязанности, подлежащей исполнению в рамках.

2.9.6.3.1 Идентификация договора

Компания учитывает договор с покупателем при соблюдении всех критериев, перечисленных ниже:

- 1) стороны по договору утвердили договор (в письменной форме, устно или в соответствии с другой обычной деловой практикой) и обязуются выполнять предусмотренные договором обязательства;
- 2) Компания может идентифицировать права каждой стороны в отношении товаров или услуг, которые будут переданы;
- 3) Компания может идентифицировать условия оплаты товаров или услуг, которые будут переданы;

- 4) договор имеет коммерческое содержание (т. е. риски, распределение во времени или величина будущих денежных потоков Компаний, как ожидается, изменятся в результате договора); и
- 5) получение Компанией возмещения, право на которое он получит в обмен на товары или услуги, которые будут переданы покупателю, является вероятным. Оценивая вероятность получения суммы возмещения, Компания принимает во внимание только способность и намерение покупателя выплатить данную сумму возмещения при наступлении срока платежа. Сумма возмещения, право на которое будет иметь Компания, может быть меньше, чем цена, указанная в договоре, если возмещение является переменным, поскольку Компания может предложить покупателю уступку в цене.

Компания должна анализировать выполнение вышеуказанных критериев на постоянной основе, для определения того, не начали ли выполняться эти критерии на более позднюю дату, если они раньше не выполнялись, и, наоборот, не произошло ли значительного изменения в фактах и обстоятельствах, которое может привести к невыполнению ранее выполнявшихся критериев и, как следствие, к невозможности признания выручки по договору.

Компания должна объединять два или более договора, заключенных одновременно или почти одновременно с одним покупателем (или связанными сторонами покупателя) и учитывать такие договоры как один договор в случае соблюдения одного или нескольких критериев ниже:

- 1) договоры согласовывались как пакет с одной коммерческой целью;
- 2) сумма возмещения к уплате по одному договору зависит от цены или выполнения другого договора; либо
- 3) товары или услуги, обещанные по договорам (или некоторые товары или услуги, обещанные по каждому договору), представляют собой одну обязанность к исполнению.

Договор может быть модифицирован путем изменения предмета и/ или цены договора.

Компания учитывает модификацию договора в качестве отдельного договора при соблюдении обоих условий ниже:

- 1) предмет договора расширяется ввиду дополнительных обещанных товаров или услуг, которые являются отличимыми; и
- 2) цена договора увеличивается на сумму возмещения, которая отражает цену обособленной продажи дополнительных обещанных товаров или услуг Компаний и соответствующие корректировки таких цен с учетом условий конкретного договора.

Если модификация договора не учитывается в качестве отдельного договора, Компания должна учитывать обещанные товары или услуги, которые еще не были переданы на дату модификации договора (т. е. оставшиеся обещанные товары или услуги) одним из способов ниже, в зависимости от ситуации:

- 1) учитывать модификацию договора, как если бы это было расторжение существующего договора и возникновение нового договора, если оставшиеся товары или услуги

являются отличимыми от товаров или услуг, переданных на дату модификации договора или до нее. Сумма возмещения, относимая на оставшиеся обязанности к исполнению (или оставшиеся отличимые товары или услуги в составе одной обязанности к исполнению), является результатом сложения:

- возмещения, обещанного покупателем (включая суммы, уже полученные от покупателя), которое было включено в оценку цены операции и не было признано в качестве выручки; и
 - возмещения, обещанного в рамках модификации договора.
- 2) учитывать модификацию договора, как если бы это была часть существующего договора, если оставшиеся товары или услуги не являются отличимыми и, следовательно, включаются в одну обязанность к исполнению, которая частично выполняется на дату модификации договора. Влияние модификации договора на цену операции и оценку Компанией степени выполнения обязанности к исполнению признается в качестве корректировки выручки (либо как увеличение, либо как уменьшение выручки) на дату модификации договора (т. е. корректировка выручки осуществляется с использованием кумулятивного подхода).

2.9.6.3.2 Идентификация обязательства к исполнению

В момент заключения договора Компания должна оценить товары или услуги, обещанные по договору с покупателем, и идентифицировать в качестве обязанности к исполнению каждое обещание передать покупателю:

- 1) товар или услугу (или пакет товаров или услуг), которые являются отличимыми; либо
- 2) ряд отличимых товаров или услуг, которые являются практически одинаковыми и передаются покупателю по одинаковой схеме:
 - каждый отличимый товар или услуга в ряде отличимых товаров или услуг, которое Компания обещает передать покупателю, считается обязанностью к исполнению, выполняемой в течение периода; и
 - для оценки степени выполнения обязанности к исполнению по передаче покупателю каждого отличимого товара или услуги в ряде отличимых товаров или услуг используется один и тот же метод.

Товар или услуга, которые были обещаны покупателю, являются отличимыми в случае соблюдения обоих критериев ниже:

- 1) покупатель может получить выгоду от товара или услуги либо в отдельности, либо вместе с другими ресурсами, к которым у покупателя имеется свободный доступ (т. е. товар или услуга могут быть отличимыми); и
- 2) обещание Компаний передать товар или услугу покупателю является отдельно идентифицируемым от других обещаний по договору (т. е. товар или услуга являются отличимыми в контексте договора).

Если обещанный товар или услуга не являются отличимыми, Компания должна объединять такие товар или услугу с другими обещанными товарами или услугами до тех пор, пока он не идентифицирует пакет товаров или услуг, который является отличимым. В

некоторых случаях это приведет к тому, что Компания будет учитывать все товары или услуги, обещанные по договору, в качестве одной обязанности к исполнению.

Для каждой идентифицированной обязанности к исполнению Компания должна в момент заключения договора определить, выполняет ли он обязанность к исполнению в течение определенного периода, либо в определенный момент времени.

Обязанности к исполнению, выполняемые в течение периода

Компания передает контроль над товаром или услугой в течение периода и, следовательно, выполняет обязанность к исполнению и признает выручку в течение периода, если удовлетворяется любой из следующих критериев:

- 1) покупатель одновременно получает и потребляет выгоды, связанные с выполнением Компанией указанной обязанности по мере ее выполнения Компанией;
- 2) в процессе выполнения Компанией своей обязанности к исполнению создается или улучшается актив (например, незавершенное производство), контроль над которым покупатель получает по мере создания или улучшения этого актива; либо
- 3) выполнение Компанией своей обязанности не приводит к созданию актива, который Компания может использовать для альтернативных целей, и при этом Компания обладает обеспеченным правовой защитой правом на получение оплаты за выполненную к настоящему времени часть договорных работ.

Актив, созданный в результате деятельности Компаний, не имеет альтернативного способа использования для Компаний, если условиями договора ограничивается возможность Компаний свободно определять иную цель использования данного актива в процессе его создания или усовершенствования либо если Компания не имеет практической возможности свободно определять иную цель использования актива в его готовом состоянии. Оценка наличия у Компаний возможности использования актива для альтернативных целей осуществляется в момент заключения договора. После заключения договора Компания не может изменить оценку возможности использования актива для альтернативных целей, кроме случаев, когда стороны договора утвердят модификацию договора, которая значительным образом изменит обязанность к исполнению.

Компания должна проанализировать условия договора, а также законодательные акты, применимые к договору, при решении вопроса о том, обладает ли он обеспеченным правовой защитой правом на получение платы за выполненную к настоящему времени часть работ. Право на получение платы за выполненную к настоящему времени часть работ необязательно должно быть представлено фиксированной суммой. Однако в любой момент времени на протяжении срока действия договора Компания должна иметь право на сумму, которая как минимум компенсирует Компанией выполненную к настоящему времени часть работ в случае, если покупатель или другая сторона расторгнет договор по основаниям иным, нежели неисполнение Компанией своих обязанностей по договору.

Если Компания выполняет обязанность к исполнению не в течение периода, следовательно, обязанность к исполнению выполняется в определенный период времени.

2.9.6.3.3 Определение цены сделки

Возмещение, обещанное по договору с покупателем, может включать в себя фиксированные суммы, переменные суммы либо и те, и другие. Если возмещение,

обещанное по договору, включает в себя переменную сумму, Компания должна оценить сумму возмещения, право на которое он получит в обмен на передачу обещанных товаров или услуг покупателю.

Сумма возмещения может варьироваться ввиду скидок, специальных скидок, возврата средств, кредитов, уступок в цене, стимулов, бонусов за результаты, штрафов или других аналогичных статей. Обещанное возмещение также может варьироваться, если право Компаний на возмещение зависит от наступления или ненаступления будущего события. Например, сумма возмещения будет переменной, если продукция продавалась с правом на возврат либо если фиксированная сумма была обещана в качестве бонуса за результаты в случае завершения определенного этапа.

Компания должна оценить сумму переменного возмещения, используя один из приведенных ниже методов, в зависимости от того, какой из них лучше прогнозирует сумму возмещения, право на которое получит Компания:

- 1) Ожидаемая стоимость – это сумма взвешенных с учетом вероятности возможных значений ожидаемого возмещения из диапазона его возможных значений. Ожидаемая стоимость может быть надлежащей оценкой величины переменного возмещения, если у Компаний имеется большое количество договоров с аналогичными характеристиками.
- 2) Наиболее вероятная величина – это единственное наиболее вероятное значение ожидаемого возмещения из диапазона его возможных значений (т. е. единственный наиболее вероятный результат договора). Наиболее вероятная величина может быть надлежащей оценкой величины переменного возмещения, если у договора есть только два возможных результата (например, организация либо получает бонус за результат, либо нет).

Компания должна применять один метод последовательно в рамках договора при оценке влияния неопределенности на сумму переменного возмещения, право на которое он получит. Кроме того, Компания должно анализировать всю информацию (относящуюся к прошлым периодам, текущую и прогнозы), которая является обоснованно доступной, и идентифицировать обоснованное количество возможных значений суммы возмещения.

Компания должна включить в цену операции некоторую часть или всю сумму переменного возмещения только в той степени, в которой в высшей степени вероятно, что при последующем разрешении неопределенности, присущей переменному возмещению, не произойдет значительного уменьшения суммы признанной накопительным итогом выручки.

В конце каждого отчетного периода Компания должна обновлять оценку цены операции для правдивого представления обстоятельств, имеющих место на конец отчетного периода, и изменения обстоятельств в течение отчетного периода. Компания должна учитывать изменения цены операции в порядке, описанном в части «Распределение цены операции на обязанности к исполнению» настоящей учетной политики.

Компания должна корректировать обещанную сумму возмещения с учетом влияния временной стоимости денег, если сроки выплат, согласованные сторонами договора (явно или неявно), предоставляют покупателю или Компаний значительную выгоду от финансирования передачи товаров или услуг покупателю. В таких обстоятельствах

договор содержит значительный компонент финансирования. При корректировке обещанной суммы возмещения на значительный компонент финансирования Компания использует ставку дисконтирования, которая применялась бы для отдельной операции финансирования между Компанией и покупателем в момент заключения договора. Такая ставка будет отражать кредитные характеристики стороны, получающей финансирование по договору, а также обеспечение или залог, предоставленные покупателем или Компанией, включая активы, передаваемые в рамках договора. Компания определяет ставку дисконтирования путем идентификации ставки, которая дисконтирует номинальную сумму обещанного возмещения до цены, которую покупатель уплатил бы денежными средствами за товары или услуги, в тот момент, когда (или по мере того, как) они переходят к покупателю. После заключения договора Компания не корректирует ставку дисконтирования с учетом изменений процентных ставок или прочих обстоятельств (например, изменение оценки кредитного риска покупателя).

Компания представляет влияние финансирования (процентная выручка или процентные расходы) в отчете о совокупном доходе отдельно от выручки по договорам с покупателями. Процентная выручка или процентные расходы признаются только в той степени, в которой при учете договора с покупателем признаются актив по договору (или дебиторская задолженность) или обязательство по договору.

Компания не корректирует обещанную сумму возмещения с учетом влияния значительного компонента финансирования, если период между передачей организацией обещанного товара или услуги покупателю и оплатой покупателем такого товара или услуги составляет не более двенадцати месяцев.

Компания оценивает неденежное возмещение по договору, обещанное покупателем, по справедливой стоимости. Если невозможно определить справедливую стоимость неденежного возмещения, Компания оценивает его на основании цены обособленной продажи товаров или услуг, обещанных покупателю в обмен на неденежное возмещение.

Возмещение, подлежащее уплате покупателю, включает в себя суммы денежных средств, которые Компания выплачивает или ожидает выплатить покупателю (или другим сторонам, которые приобретают товары или услуги Компаний у покупателя). Такое возмещение может подразумеваться обычной деловой практикой Компаний.

Если возмещение, подлежащее уплате покупателю, является оплатой за отличимый товар или услугу, поставляемые покупателем, Компания учитывает закупку товара или услуги аналогично тому, как он учитывает другие закупки у поставщиков.

Если сумма возмещения, подлежащего уплате покупателю, превышает справедливую стоимость отличимых товара или услуги, получаемых от покупателя, Компания должна учитывать такое превышение как уменьшение цены операции.

Если Компания не может обоснованно оценить справедливую стоимость товара или услуги, полученных от покупателя, он должен учитывать все возмещение, подлежащее уплате покупателю, как уменьшение цены операции.

Компания учитывает возмещение, подлежащее уплате покупателю, как уменьшение цены операции и, следовательно, выручки, когда происходит более позднее из двух событий, приведенных ниже:

- 1) Компания признает выручку в отношении передачи соответствующих товаров или услуг покупателю; и
- 2) Компания выплачивает или обещает выплатить возмещение (даже если выплата обусловлена будущим событием).

В конце каждого отчетного периода Компания, при необходимости, признает обязательство в отношении возврата средств, если он ожидает, что после получения возмещения от покупателя Компания вернет все или часть данного возмещения покупателю. Обязательство в отношении возврата средств оценивается по сумме полученного (или подлежащего получению) возмещения, право на которое Компания не ожидает получить (т. е. суммы, не включенные в цену операции).

Продажа с правом на возврат

Для учета передачи продукции с правом на возврат (а также для учета некоторых услуг, которые предоставляются с условием возврата средств), Компания должна признавать все перечисленное ниже:

- 1) выручку от переданной продукции в размере возмещения, право на которое Компания ожидает получить (так, как это определено в подпунктах (1) – (2) выше, таким образом, выручка не будет признаваться в отношении продукции, которая, как ожидается, будет возвращена);
- 2) обязательство в отношении возврата средств; и
- 3) актив (и соответствующую корректировку себестоимости продаж) в отношении права на получение продукции от покупателей при исполнении обязательства в отношении возврата средств.

2.9.6.3.4 Распределение цены операции на обязанности к исполнению

Целью распределения цены операции является распределение цены операции на каждую обязанность к исполнению (или отличимые товар или услугу) в сумме, отображающей величину возмещения, право на которое Компания ожидает получить в обмен на передачу обещанных товаров или услуг покупателю.

Для распределения цены операции на каждую обязанность к исполнению на основе относительной цены обособленной продажи Компания должна определить цену обособленной продажи в момент заключения договора для отличимого товара или услуги, лежащих в основе каждой обязанности к исполнению по договору, и распределить цену операции пропорционально таким ценам обособленной продажи.

Наилучшим подтверждением цены обособленной продажи является наблюдаемая цена товара или услуги, когда Компания продает такой товар или услугу в отдельности в аналогичных обстоятельствах и аналогичным покупателям.

Оценивая цену обособленной продажи, Компания должна анализировать всю информацию (включая рыночные условия, факторы, специфичные для Компаний, и информацию о покупателе или классе покупателей), которая является обоснованно доступной. При этом Компания должна применять методы оценки последовательно в аналогичных обстоятельствах.

Подходящие методы оценки цены обособленной продажи товара или услуги включают в себя, среди прочего, перечисленные ниже:

- 1) Подход, основанный на скорректированной рыночной оценке – Компания может провести анализ рынка, на котором он продает товары или услуги, и определить цену, которую покупатель на таком рынке согласился бы уплатить за такие товары или услуги. Такой подход также может подразумевать использование цен конкурентов на аналогичные товары или услуги и корректировку таких цен в той степени, в которой это необходимо, для отражения затрат и маржи Компаний.
- 2) Подход, основанный на ожидаемых затратах с учетом маржи – Компания может спрогнозировать свои ожидаемые затраты на выполнение обязанности к исполнению, а затем прибавить соответствующую маржу для данного товара или услуги.
- 3) Остаточный подход – Компания может оценить цену обособленной продажи на основе общей цены операции за вычетом суммы наблюдаемых цен обособленной продажи других товаров или услуг, обещанных по договору. Однако Компания может использовать остаточный подход для оценки цены обособленной продажи товара или услуги лишь в случае соблюдения одного из критериев ниже:
 - Компания продает один и тот же товар или услугу различным покупателям (одновременно или почти одновременно), получая при этом существенно различающиеся суммы (т. е. цена продажи является в высшей степени переменной, поскольку типичная цена обособленной продажи не является очевидной на основе операций в прошлом или других наблюдаемых подтверждений); либо
 - Компания еще не установило цену на такой товар или услугу, а товар или услуга ранее не продавались отдельно (т. е. цена продажи является неопределенной).

Для оценки цен обособленной продажи товаров или услуг, обещанных по договору, может понадобиться комбинация методов, если несколько таких товаров или услуг имеют в высшей степени переменные или неопределенные цены обособленной продажи. Например, Компания может использовать остаточный подход для оценки агрегированной цены обособленной продажи для обещанных товаров или услуг, имеющих в высшей степени переменные или неопределенные цены обособленной продажи, а затем использовать другой метод оценки цен обособленной продажи каждого из остальных товаров или услуг относительно такой расчетной агрегированной цены обособленной продажи, определенной в соответствии с остаточным подходом. Когда Компания использует комбинацию методов для оценки цены обособленной продажи каждого обещанного товара или услуги по договору, он должен оценить, будет ли распределение цены операции на основе таких расчетных цен обособленной продажи соответствовать цели распределения цены операции и требованиям к оценке цен обособленной продажи.

Покупатель получает скидку за покупку пакета товаров или услуг, если сумма цен обособленной продажи пакета товаров или услуг по договору превышает обещанное возмещение по договору. За исключением ситуаций, когда Компания располагает наблюдаемым подтверждением того, что вся скидка относится исключительно к одной или нескольким, но не всем обязанностям к исполнению по договору, Компания должна

распределить скидку пропорционально на все обязанности к исполнению по договору на основе относительных цен обособленной продажи соответствующих отличимых товаров или услуг.

Компания может распределять всю скидку на одну или несколько, но не все, обязанности к исполнению по договору в случае соблюдения всех критериев ниже:

- 1) Компания регулярно продает каждый отличимый товар или услугу (или каждый пакет отличимых товаров или услуг) в договоре в отдельности;
- 2) Компания также регулярно продает в отдельности пакет (или пакеты) некоторых таких отличимых товаров или услуг со скидкой к цене обособленной продажи товаров или услуг в каждом пакете; и
- 3) скидка, относящаяся к каждому пакету товаров или услуг, описанному в подпункте (2), является практически такой же, как и скидка в договоре, а анализ товаров или услуг в каждом пакете обеспечивает наблюдаемое подтверждение обязанности к исполнению (или обязанностей к исполнению), к которой относится вся скидка, предусмотренная в договоре.

Если вся скидка относится на одну или несколько обязанностей к исполнению в договоре, Компания должна распределить скидку до использования остаточного подхода для оценки цены обособленной продажи товара или услуги.

Переменное возмещение, обещанное по договору, может относиться ко всему договору или к его определенной части, например:

- 1) одной или нескольким, но не всем обязанностям к исполнению в договоре (например, бонус может зависеть от передачи Компанией конкретного обещанного товара или услуги в течение указанного периода времени); либо
- 2) одному или нескольким, но не всем отличимым товарам или услугам, обещанным в рамках ряда отличимых товаров или услуг, который представляет собой одну обязанность к исполнению

Компания должна распределить всю переменную сумму (и последующие изменения такой суммы) на обязанность к исполнению или на отличимые товар или услугу, которые являются частью одной обязанности к исполнению, при условии соблюдения обоих критериев ниже:

- 1) условия переменного платежа относятся непосредственно к деятельности Компаний по выполнению обязанности к исполнению или передаче отличимого товара или услуги (или к конкретному результату выполнения обязанности к исполнению или передачи отличимых товара или услуги); и
- 2) распределение всей переменной суммы возмещения на обязанность к исполнению или отличимые товар или услугу соответствует цели распределения цены операции при рассмотрении всех обязанностей к исполнению и условий оплаты по договору.

Компания должна распределять на обязанности к исполнению в договоре любые последующие изменения цены операции на той же основе, что и в момент заключения договора. Следовательно, Компания не должна повторно распределять цену операции для отражения изменений цен обособленной продажи после заключения договора. Суммы,

распределенные на выполненную обязанность к исполнению, должны признаваться как выручка или как уменьшение выручки в том периоде, в котором произошло изменение цены операции.

Компания должна распределять изменение цены операции в полном объеме на одну или несколько, но не все обязанности к исполнению или отличимые товары или услуги, обещанные в рамках ряда отличимых товаров или услуг, который включается в одну обязанность к исполнению, только в случае выполнения приведенных в подпунктах (1) – (2) критериев, относящихся к распределению переменного возмещения.

2.9.6.3.5 Затраты по договору

Компания признает в качестве актива дополнительные затраты на заключение договора с покупателем, если он ожидает их возмещения в течение периода, который составляет более двенадцати месяцев. Компания может признавать дополнительные затраты на заключение договора в качестве расходов по мере возникновения, если срок амортизации актива, который Компания не признала, составляет не более двенадцати месяцев.

Компания должна признавать актив в связи с затратами на выполнение договора исключительно в том случае, если такие затраты удовлетворяют всем критериям ниже:

- 1) затраты относятся непосредственно к договору или к предполагаемому договору, которые Компания может образом идентифицировать (например, затраты, относящиеся к услугам, которые будут оказаны при продлении существующего договора, или затраты на проектирование актива, который будет передан по конкретному договору, который еще не был утвержден);
- 2) затраты создают или улучшают качество ресурсов Компаний, которые будут использоваться в целях выполнения (или продолжения выполнения) обязанностей к исполнению в будущем; и
- 3) ожидается, что затраты будут возмещены.

Актив по договору должен амортизироваться на систематической основе, соответствующей передаче покупателю товаров или услуг, к которым относится актив.

Компания корректирует амортизацию для учета значительного изменения ожидаемых Компанией сроков передачи покупателю товаров или услуг, к которым относится актив. Такое изменение должно учитываться как изменение оценочного значения в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетные политики, изменения в учетных оценках и ошибки».

Затраты, которые относятся непосредственно к договору (или к определенному предполагаемому договору), включают в себя следующие затраты:

- 1) прямые затраты на оплату труда (например, жалование или заработная плата работников, которые оказывают обещанные услуги непосредственно покупателю);
- 2) прямые затраты на материалы (например, расходные материалы, используемые для предоставления обещанных услуг покупателю);
- 3) распределенные затраты, непосредственно связанные с договором или с деятельностью по договору (например, затраты на управление договором и контроль за его выполнением, страхование и амортизация инструментов и оборудования, используемых для выполнения договора);

- 4) затраты, однозначно подлежащие возмещению покупателем; и
- 5) другие затраты, которые были понесены исключительно вследствие заключения Компанией договора (например, выплаты субподрядчикам).

Компания должна признавать следующие затраты в качестве расходов по мере их возникновения:

- 1) общие и административные затраты (за исключением случаев, когда такие затраты однозначно подлежат возмещению покупателем в соответствии с договором;
- 2) затраты на непроизводительное использование материалов, трудовых или иных ресурсов для выполнения договора, которые не были отражены в цене договора;
- 3) затраты, которые относятся к выполненным обязанностям к исполнению (или частично выполненным обязанностям к исполнению) в договоре (т. е. затраты, которые относятся к деятельности в прошлом); и
- 4) затраты, в отношении которых Компания не может определить, относятся ли они к невыполненным обязанностям к исполнению или к выполненным обязанностям к исполнению (либо частично выполненным обязанностям к исполнению).

Компания должна признавать убыток от обесценения актива по договору в составе прибыли или убытка в той степени, в которой балансовая стоимость актива превышает:

- 1) оставшуюся сумму возмещения, которую Компания ожидает получить в обмен на товары или услуги, к которым относится актив; за вычетом
- 2) затрат, непосредственно связанных с предоставлением таких товаров или услуг, которые не были признаны в качестве расходов.

Прежде чем Компания признает убыток от обесценения по активу по договору, Компания должна признать убыток от обесценения по активам, связанным с договором, которые признаются в соответствии с другими МСФО (например, МСФО (IAS) 2, МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 38). После применения теста на обесценение актива по договору Компанийу должен включить полученную балансовую стоимость актива по договору, в балансовую стоимость единицы, генерирующей денежные средства, к которой он относится, для целей применения МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» к такой единице, генерирующей денежные средства.

Компания должна признать в составе прибыли восстановление всего или части убытка от обесценения актива по договору, когда условия, вызвавшие обесценение, более не имеют место либо произошло их улучшение. Увеличившаяся балансовая стоимость актива по договору не должна превышать сумму, которая была бы определена (за вычетом амортизации), если бы ранее убыток от обесценения не был признан.

2.9.6.4 Представление

Компания должна представлять договор в бухгалтерском балансе либо в качестве актива по договору, либо в качестве обязательства по договору, в зависимости от соотношения между исполнением Компанией обязательств по договору и платежами покупателя. Компания должна представлять отдельно в качестве дебиторской задолженности безусловные права на возмещение.

Дебиторская задолженность – это право Компаний на возмещение, которое является безусловным. Право на возмещение является безусловным, если наступление момента, когда такое возмещение становится подлежащим выплате, обусловлено лишь течением времени. Например, Компания признает дебиторскую задолженность, если у нее имеется существующее право на получение платежа, даже если такая сумма может подлежать возврату в будущем. Компания должна учитывать дебиторскую задолженность в соответствии с МСФО (IFRS) 9. После первоначального признания дебиторской задолженности по договору любая разница между оценкой дебиторской задолженности в соответствии с МСФО (IFRS) 9 и соответствующей ей суммой признанной выручки должна представляться в качестве расходов (например, в качестве убытка от обесценения).

2.9.6.5 Переход на новый порядок учета

Компания должна применять МСФО (IFRS) 15 ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки», за исключением случаев, указанных в пунктах (3) – (5). Настоящий переход не применяется к выполненным договорам, по которым Компания на дату первоначального применения МСФО (IFRS) 15 передал все товары или услуги в соответствии с разделом «Выручка» настоящей учетной политики.

- 1) Датой первоначального применения является начало отчетного периода, в котором Компания впервые применяет требования настоящей главы. Датой первоначального применения является дата вступления МСФО (IFRS) 15 в силу;
- 2) При первом применении МСФО (IFRS) 15 Компания должна представить количественную информацию, требуемую пунктом 28 (f) МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» только для годового периода, предшествующего первому годовому периоду, в котором применяется МСФО (IFRS) 15;
- 3) В случае выполненных договоров Компания не должна пересчитывать договоры, срок действия которых начинается и заканчивается в рамках одного годового отчетного периода;
- 4) В случае выполненных договоров с переменным возмещением Компания может использовать цену операции на дату, на которую договор был выполнен вместо оценки величин переменного возмещения в сравнительных отчетных периодах;
- 5) Для всех отчетных периодов, представленных до даты первоначального применения, Компания не должна раскрывать сумму цены операции, распределенную на оставшиеся обязанности к исполнению, а также объяснение того, когда Компания ожидает признать такие суммы в качестве выручки;
- 6) В случае использования Компанией какого-либо упрощения практического характера, перечисленного в подпунктах (3) – (5), Компания должна применять такое упрощение последовательно в отношении всех договоров в рамках всех представленных отчетных периодов. Кроме того, Компания должна раскрывать всю информацию ниже:
 - использованные упрощения; и

- в той степени, в которой это обоснованно возможно, качественную оценку расчетного влияния применения каждого такого упрощения.

2.9.6.6 Раскрытие информации

Компания должна раскрывать все указанные ниже суммы за отчетный период, за исключением случаев, когда такие суммы представлены отдельно в отчете о совокупном доходе в соответствии с другими МСФО:

- 1) выручка по договорам с покупателями;
- 2) убытки от обесценения, признанные по дебиторской задолженности или активам по договорам, относящимся к договорам с покупателями.

Компания должна детализировать информацию о выручке, признанной по договорам с покупателями, по категориям, отражающим то, каким образом экономические факторы влияют на характер, величину, распределение во времени и неопределенность выручки и денежных потоков, например:

- 1) вид товара или услуги;
- 2) географический регион;
- 3) рынок или класс покупателей;
- 4) вид договора (например, договоры с фиксированной ценой и договоры «затраты плюс»);
- 5) срок действия договора.

Кроме того, Компания должна раскрывать достаточно информации, позволяющей пользователям финансовой отчетности понять отношение между раскрытием информации о детализированной выручке и информацией о выручке, которая раскрывается по каждому отчетному сегменту.

Компания должна раскрывать информацию обо всем нижеперечисленном:

- 1) остатки на начало и конец периода для дебиторской задолженности, активов по договорам и обязательств по договорам, относящиеся к договорам с покупателями, если они отдельно не представлены или не раскрыты иным образом;
- 2) объяснение значительных изменений остатков активов и обязательств по договорам в течение отчетного периода, такие, как объединение бизнеса, обесценение актива по договору, изменения оценок и т.д.;
- 3) выручка, признанная в отчетном периоде, которая была включена в состав остатка обязательства по договорам с покупателями на начало периода; и
- 4) выручка, признанная в отчетном периоде, относящаяся к выполненным (или частично выполненным) в предыдущих периодах обязанностям к исполнению (например, изменения цены операции).

Компания должна раскрывать информацию о своих обязанностях к исполнению в договорах с покупателями, включая описание всего нижеперечисленного:

- 1) момент, когда Компания обычно выполняет обязанность к исполнению (например, при отгрузке, при доставке, по мере оказания услуг или после завершения оказания

услуги), включая то, когда обязанности к исполнению выполняются в соглашении о продаже с выставлением счета и отложенной поставкой;

- 2) значительные условия оплаты (например, когда обычно наступает момент, когда возмещение становится подлежащим оплате, присутствует ли в договоре значительный компонент финансирования, является ли сумма возмещения переменной);
- 3) характер товаров или услуг, которые Компания пообещала передать, с указанием обязанностей к исполнению по организации передачи товаров или услуг покупателю другой стороной;
- 4) обязательства в отношении возвратов товаров, возвратов средств и прочие аналогичные обязательства; и
- 5) виды гарантий и соответствующих обязательств.

Компания должна раскрывать следующую информацию об оставшихся обязанностях к исполнению:

- 1) совокупная величина цены операции, распределенная на обязанности к исполнению, являющиеся невыполненными (или частично невыполненными) на конец отчетного периода; и
- 2) объяснение того, когда Компания ожидает признать в качестве выручки сумму по невыполненной обязанности к исполнению, которое Компания должна раскрывать одним из следующих способов:
 - на количественной основе, используя временные интервалы, в наибольшей степени соответствующие периоду выполнения оставшихся обязанностей к исполнению; либо
 - используя качественную информацию.

Компания должна раскрывать информацию о суждениях и изменениях в суждениях, использовавшихся при применении настоящего стандарта, которые значительно влияют на определение суммы и распределение во времени выручки по договорам с покупателями. В частности, Компания должна объяснить суждения и изменения в суждениях, которые использовались при определении обеих позиций ниже:

- 1) распределение во времени выполнения обязанностей к исполнению; и
- 2) цена операции и суммы, распределенные на обязанности к исполнению.

Компания должна представить описание:

- 1) суждений, использовавшихся при определении суммы затрат, понесенных при заключении или выполнении договора с покупателем; и
- 2) метода, используемого для определения амортизации за каждый отчетный период.

Раздел 2.10 Расходы

2.10.1 Общие положения

Расходы признаются по мере возникновения и отражаются в финансовой отчетности на основе метода начисления в том периоде, к которому они относятся.

Расходы включают в себя расходы, необходимые для получения выручки от продажи (расходы, включаемые в себестоимость), административные расходы, расходы по реализации, расходы по финансированию и прочие расходы (убытки), возникающие в ходе деятельности Компании. Условия признания расходов рассматриваются в соответствующих разделах Учетной политики.

2.10.2 Определения

Расход – уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в форме оттока или истощения активов, либо увеличения обязательств, которые привели к уменьшению капитала, отличному от уменьшения, связанного с распределениями лицам, участвующим в капитале.

Расходы по себестоимости реализованных товаров, работ, услуг – соответствующая реализованным единицам часть производственных затрат, прямо или косвенно связанных с изготовлением данных единиц продукции, приобретением товаров, выполнением работ или оказанием услуг.

Административные расходы - затраты, связанные с общим руководством, расходы общехозяйственного и административного назначения.

Расходы по реализации - затраты, связанные с продвижением и продажей продукции (товаров, работ и услуг) за период.

Расходы на финансирование - затраты, включающие расходы по займам, расходы по процентам, возникающим при аренде имущества, и прочие аналогичные расходы по привлечению заемного капитала.

Прочие расходы (убытки) - другие статьи, которые попадают под определение расходов и могут возникать или не возникать в процессе основной деятельности.

Расходы, связанные с прекращаемой деятельностью – расходы по реализованным активам или расчетам по обязательствам, связанным с прекращаемой деятельностью.

Расходы по корпоративному подоходному налогу – это расходы по налогу на прибыль Компании подлежащему выплате как в ближайшие 12 месяцев (текущий налог), так и в будущие периоды (отсроченный налог).

Компания представляет анализ затрат, исходя из их внутренней функции для Компании, в соответствии со структурой отчета о совокупном доходе Компании.

Себестоимость реализованных товаров и услуг

К расходам, включаемым в себестоимость относятся расходы, непосредственно связанные с изготовлением продукции, выполнением работ и оказанием услуг.

- Заработная плата и соответствующие налоги;
- Расходы по приобретению прав на показ;
- Услуги по распространению сигнала;

- Износ и амортизация;
- Материалы;
- Расходы на ремонт и техническое обслуживание;
- Расходы по созданию и формированию программ;
- Расходы на ретрансляцию;
- Услуги по приобретению готовых ТВ программ и аудиовизуальных произведений;
- Командировочные расходы;
- Информационные услуги
- Расходы по лицензионным сборам по авторским и смежным правам
- Расходы по договорам возмездного оказания услуг
- Расходы по аренде
- Расходы на подготовку и переподготовку персонала
- Услуги связи
- Прочие

Расходы по реализации

- Заработная плата и соответствующие налоги
- Расходы на рекламу
- Материалы
- Износ
- Расходы на услуги посредников
- Прочие

Административные расходы

- Заработная плата и соответствующие налоги
- Налоги, кроме подоходного налога;
- Износ и амортизация;
- Аудиторские и консультационные услуги
- Банковские услуги
- Материалы
- Командировочные расходы;
- Расходы на ремонт и техническое обслуживание;
- Эксплуатационные расходы;
- Расходы по аренде
- Услуги связи;
- Расходы на подготовку и переподготовку персонала
- Прочее.

Расходы по финансированию

- Проценты по кредитам банков

Прочие расходы

- Расходы от выбытия основных средств;
- Обесценение основных средств;
- Обесценение нематериальных активов;
- Расходы от реализации ценных бумаг;

- Расходы по созданию резервов на обесценение активов;
- Расходы по созданию резервов по сомнительным долгам;
- Убытки от курсовой разницы; и
- Прочие.

Расходы по налогу на прибыль:

- Расходы по текущему подоходному налогу;
- Расходы по отсроченному подоходному налогу.

В зависимости от характера проводимых операций и при появлении новых сделок Компания может добавлять новые классификации видов расходов.

2.10.3. Учетные принципы

Методика признания расхода

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- 1) понесенные или ожидаемые затраты, связанные с операцией, можно надежно оценить;
- 2) если возникает уменьшение в будущем экономических выгод, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательств.

Это означает, что признание расхода происходит в том отчетном периоде, в котором признается увеличение обязательств или уменьшения актива.

Признание расходов должно производиться в том же периоде, в котором признается выручка, в связи с которой данные расходы возникли, либо когда становится очевидным, что данные расходы не приведут к получению каких-либо доходов, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления.

Такое признание предполагает одновременное признание выручки и расходов, возникающих непосредственно и совместно от одних и тех же операций или других событий.

Если возникновение экономических выгод ожидается на протяжении нескольких учетных периодов и связь с выручкой может быть прослежена только в целом или косвенно, то расходы признаются в течение нескольких отчетных периодов, в течение которых возникают соответствующие экономические выгоды. Распределение расходов по отчетным периодам производится на основе обоснованного и систематического определения сумм, признаваемых в каждом отчетном периоде.

Если произведенные затраты не приводят к ожидавшимся экономическим выгодам, или когда будущие экономические выгоды не соответствуют или перестают соответствовать требованиям признания в качестве актива в балансе, в таком случае затраты признаются расходом того периода, в котором выявлены соответствующие обстоятельства.

Расход также признается в тех случаях, когда возникло обязательство без признания актива.

Оценка расходов

Расходы, формирующие себестоимость оказываемых услуг принимаются к учёту в денежной сумме, равной величине оказанных услуг в денежной форме, или величине признанной кредиторской задолженности без учета НДС.

Величина оплаты или кредиторской задолженности определяется исходя из договорной цены и других условий, согласованных поставщиком и покупателем в договоре купли-продажи принимаемых товаров, работ, услуг. Если цена не предусмотрена в договоре или не может быть установлена из условий договора, то получаемые товары, работы, услуги принимаются к учету по справедливой стоимости.

В случае оплаты неденежными средствами (если цена не может быть установлена из условий договора или не предусмотрена в договоре), расход для принятия к учету оценивается по справедливой стоимости полученных товаров, услуг, имущества, скорректированной на сумму доплаты - переведенных денежных средств или их эквивалентов.

В случае предоставления скидок при оплате, величина расхода корректируется на сумму скидки (если расход был учтен до момента оплаты) или признается в сумме фактически произведенной оплаты (если момент принятия к учету и момент оплаты относятся к одному учетному периоду). Данное положение относится к скидкам, которые могут предоставляться за оплату в определенные (оговоренные в контракте или счете) более короткие сроки.

Применение принципа начисления для отражения расходов текущего периода

Согласно разделу 1.1 «Представление финансовой отчетности (МСФО (IAS) 1)» финансовая отчетность Компании должна составляться по методу начисления. Согласно этому методу, расходы признаются в том периоде, в котором они фактически были понесены, а не тогда, когда были получены первичные документы либо выплачены денежные средства.

2.10.4. Раскрытие информации

Компания представляет анализ расходов, признанных в составе прибыли или убытка, с использованием классификации, основанной на функции затрат в рамках Компании, который обеспечивает надежную и более уместную информацию.

Расходы и убытки за период отражаются в отчете о совокупном доходе на основе функциональной классификации:

- 1) Себестоимость продаж/(Себестоимость реализованных товаров и услуг);
- 2) Затраты на сбыт (Расходы по реализации);
- 3) Административные расходы;
- 4) Расходы по реализации;
- 5) Прочие расходы;
- 6) Расходы по финансированию;
- 7) Расходы по налогу на прибыль.

При использовании метода «по функции затрат» или метода «себестоимости продаж» расходы классифицируются в соответствии с их функцией в качестве составной части

себестоимости продаж или, например, затрат на сбыт или административную деятельность.

Этот метод обеспечивает пользователям более уместную информацию по сравнению с классификацией расходов по их характеру, однако распределение затрат по их функциям может потребовать произвольного распределения и значительных профессиональных суждений.

В примечаниях к отчетности Компания раскрывает наиболее существенные статьи расходов по элементам затрат. Обязательными для раскрытия являются такие элементы, как амортизация, затраты на материалы и расходы на персонал. Существенные статьи прочих расходов (убытков) также подлежат обязательному раскрытию в примечаниях к отчетности.

Обстоятельства, при которых статьи расходов подлежат отдельному раскрытию, включают следующие:

- уценка запасов до величины чистой цены продажи или стоимости основных средств до возмещаемой стоимости, а также реверсирование таких списаний;
- реструктуризация деятельности предприятия и реверсирование любых оценочных резервов по затратам на реструктуризацию;
- выбытие объектов основных средств;
- выбытие инвестиций;
- прекращенная деятельность;
- урегулирование судебных споров; и
- прочие реверсивные записи в отношении резервов.

Раздел 2.11. Вознаграждения работникам (МСФО (IAS) 19)

Настоящий раздел применяется ко всем вознаграждениям работникам, в том числе тем, которые обеспечиваются:

- Согласно формализованным планам или другим формализованным соглашениям между Компанией и ее работниками, группами работников или их представителями.
- Согласно требованиям законодательства или в связи с внутриотраслевыми договорами, в соответствии с которыми Компания должна осуществлять взносы в национальные, государственные, отраслевые или другие планы, совместно учрежденные несколькими работодателями.
- Сложившейся практикой, которая ведет к появлению обязательства, вытекающего из такой практики. Сложившаяся практика приводит к возникновению обязательства, вытекающего из нее, если Компания не имеет реальной альтернативы выплате вознаграждений работникам. Примером обязательства, вытекающего из практики, может служить ситуация, когда изменение сложившейся практики Компании приведет к неприемлемому ущербу в его отношениях с работниками.

2.11.1 Общие положения

Вознаграждения работникам в Компании производятся в соответствии с Положением об оплате труда и социальной поддержки работников, утвержденного решением Совета директоров Общества от 13.11.2013 г. (протокол №7).

Компания признает:

- обязательство — в случае если работник оказал услугу в обмен на вознаграждение, подлежащее выплате в будущем;
- расход — в случае если Компания использует экономическую выгоду, возникающую в результате услуги, оказанной работником в обмен на вознаграждение.

Вознаграждения работникам включают:

- краткосрочные вознаграждения работникам, такие как заработная плата и взносы на социальное обеспечение, оплачиваемый ежегодный отпуск и оплачиваемый отпуск по болезни, участие в прибыли и премии (если они подлежат выплате в течение 12 месяцев после окончания периода), а также льготы в неденежной форме (медицинское обслуживание, обеспечение жильем, автомобилями, предоставление товаров или услуг бесплатно или по льготной цене) для существующих работников;
- вознаграждения после окончания трудовой деятельности, такие как пенсии, прочие выплаты при выходе на пенсию, страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности;
- прочие долгосрочные вознаграждения работникам, включая отпуск за выслугу лет, длительный отпуск, празднование юбилеев или иные вознаграждения за выслугу лет, выплаты при длительной потере трудоспособности, а также участие в прибыли, премии и отложенное вознаграждение (если эти виды вознаграждения не подлежат выплате в течение двенадцати месяцев после окончания периода);
- выходные пособия.

В силу того, что каждая из категорий, указанных выше имеет разные характеристики, настоящий раздел для каждой категории устанавливает отдельные правила.

Вознаграждения работникам включают вознаграждения, предоставляемые как работникам, так и их иждивенцам, и могут осуществляться путем выплат (или предоставлением товаров или услуг), осуществляемых в пользу либо непосредственно работников, их супругов, детей или других иждивенцев, либо других лиц, таких как, например, страховые компании.

Работник может оказывать Компании услуги на основе полного рабочего дня, частичной занятости, на постоянной, разовой или временной основе. Для целей настоящего раздела в число работников входят директора и другой управленческий персонал.

2.11.2 Определения

Следующие термины используются в данном разделе в указанных значениях:

Вознаграждения работникам — все формы возмещения, которые Компания предоставляет работникам в обмен на оказанные ими услуги.

Краткосрочные вознаграждения работникам — вознаграждения работникам (кроме выходных пособий), подлежащие выплате в течение двенадцати месяцев после окончания периода, в котором работники оказали соответствующие услуги.

Вознаграждения по окончании трудовой деятельности — вознаграждения работникам (кроме выходных пособий), выплачиваемые по окончании их трудовой деятельности.

Прочие долгосрочные вознаграждения работникам — вознаграждения работникам (кроме вознаграждений по окончании трудовой деятельности на предприятии и выходных пособий), не подлежащие выплате в полном объеме в течение двенадцати месяцев после окончания периода, в котором работники оказали соответствующие услуги.

Выходные пособия — вознаграждения работникам, являющиеся результатом одного из двух событий:

- решения предприятия расторгнуть трудовое соглашение с работником до достижения им пенсионного возраста;
- решения работника об увольнении по собственному желанию при сокращении штатов в обмен на такого рода вознаграждения.

Безусловное право работника на получение вознаграждений — это вознаграждения работникам, право на получение которых не зависит от их дальнейшей работы на предприятии.

Справедливая стоимость — сумма, на которую можно обменять актив или произвести расчет по обязательству при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию независимыми сторонами.

2.11.3 Классификация

Вознаграждения, предоставляемые Компанией работникам, подразделяются на следующие категории:

Краткосрочные вознаграждения работникам

Включают вознаграждения работникам, которые должны быть выплачены в течение 12 месяцев после окончания периода, в котором работники оказали соответствующие услуги.

Краткосрочные вознаграждения работникам включают в себя такие статьи как:

- заработная плата рабочим и служащим и взносы на социальное обеспечение;
- краткосрочные оплачиваемые отсутствия на работе (такие как ежегодный оплачиваемый отпуск и отпуск по болезни) в случаях, когда компенсация за отсутствие должна быть выплачена в течение двенадцати месяцев после окончания периода, в котором работники предоставляли соответствующие услуги;
- участие в прибыли и премии, подлежащие выплате в течение двенадцати месяцев после окончания периода, в котором работники оказали соответствующие услуги;
- вознаграждения в неденежной форме (такие, как медицинское обслуживание, обеспечение жильем и автотранспортом, бесплатные или дотируемые товары или услуги) для существующих работников.

Обязательства по краткосрочным вознаграждениям работникам оцениваются на недисконтируемой основе.

Вознаграждения по окончании трудовой деятельности

Вознаграждения по окончании трудовой деятельности включают:

- вознаграждения по окончании трудовой деятельности, такие как пенсии;
- прочие вознаграждения по окончании трудовой деятельности, такие как страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании периода занятости.

Соглашения, в соответствии с которыми Компания предоставляет вознаграждения по окончании трудовой деятельности на предприятии, называются планами вознаграждений по окончании трудовой деятельности.

У Компании нет каких-либо соглашений о пенсионном обеспечении, отличных от обязательной государственной пенсионной системы, действующей в РК и предусматривающей внесение работодателем до 10% от заработной платы работников в качестве отчислений на их специальные счета. Согласно законодательству, работники сами несут ответственность за свое пенсионное обеспечение, и Компания не имеет ни текущего, ни будущего обязательства по выплатам своим работникам после выхода их на пенсию. Компания также не имеет обязательств по выплатам пенсионерам каких-либо значительных компенсаций, которые требуют начислений.

Прочие долгосрочные вознаграждения работникам

К прочим долгосрочным вознаграждениям работникам относятся:

- юбилейные или прочие вознаграждения за выслугу лет;
- долгосрочные пособия по нетрудоспособности;
- участие в прибыли и премии, подлежащие выплате через двенадцать или более месяцев по окончании периода, в котором работники предоставили соответствующие услуги.

Выходные пособия

Причиной возникновения обязательств в данном случае является прекращение, а не продолжение службы работника.

Компания признает выходное пособие в качестве обязательства и расходов только в случае, если оно имеет формальные обязательства в отношении:

- увольнения работника или группы работников до достижения ими установленного пенсионного возраста;
- выплаты выходного пособия в связи с тем, что работнику было сделано предложение уволиться по собственному желанию.

Компания имеет формальные обязательства по увольнению только в случае, если оно имеет детальный формализованный план по прекращению трудовых отношений и не имеет реальной возможности прекратить его по собственному усмотрению. Детальный план должен включать, как минимум, следующую информацию:

- местонахождение, функции и примерное число работников, подлежащих увольнению;
- размер выходного пособия по каждой классификации ставок заработной платы или занимаемой должности;

- время реализации плана; реализация плана должна быть начата как можно скорее, а период его реализации должен быть таким, чтобы внесение в него существенных изменений было маловероятным.

Выходные пособия не обеспечивают предприятию каких-либо будущих экономических выгод и немедленно признаются в качестве расходов.

2.11.4 Учетные принципы

Краткосрочные вознаграждения работникам

Если работник оказывает Компании услуги в течение учетного периода, Компания признает недисконтированную величину краткосрочных вознаграждений работникам, подлежащую выплате в обмен на эти услуги:

- (a) В качестве обязательства (начисленного расхода), после вычета любой уже выплаченной суммы. Если уже выплаченная сумма превышает недисконтированную величину выплат, Компания должна признать это превышение в качестве актива (авансовых расходов) в той мере, в какой авансовые расходы приведут, например, к сокращению будущих платежей или возврату денежных средств.
- (b) В качестве расхода, за исключением тех взносов, которые другой стандарт требует или разрешает включать в себестоимость актива (МСФО 2 «Запасы» и МСФО 16 «Основные средства»).

Краткосрочные оплачиваемые отсутствия на работе

Компания признает ожидаемые затраты на выплату краткосрочных вознаграждений работникам в форме оплачиваемых отсутствий на работе следующим образом:

- при накапливаемых оплачиваемых отсутствиях на работе — на момент, когда работники оказывают услуги, увеличивающие будущие оплачиваемые отсутствия на работе, на которые эти работники имеют право;
- при ненакапливаемых оплачиваемых отсутствиях на работе — непосредственно при наступлении факта отсутствия на работе.

Компания может оплачивать отсутствие работников по самым разным причинам, в том числе по случаю ежегодного отпуска, болезни и краткосрочной нетрудоспособности, по уходу за ребенком, для работы в качестве присяжного заседателя или на период военной службы. Оплачиваемые отсутствия на работе подразделяются на две категории:

- накапливаемые;
- ненакапливаемые.

Накапливаемые оплачиваемые отсутствия на работе могут быть перенесены на будущее и использованы в последующих периодах, в случае если они не были использованы полностью в текущем периоде. Накопиваемые оплачиваемые отсутствия на работе могут быть либо компенсируемыми (другими словами, при увольнении с Компании работники имеют право на денежные выплаты за неиспользованные отсутствия), либо некомпенсируемыми (когда работники при увольнении не имеют права на получение денежных выплат за неиспользованные отсутствия). Обязательство возникает по мере того, как работники оказывают услуги, в результате чего увеличивается

продолжительность оплачиваемых отсутствий на работе, которые они могут использовать в будущем. Обязательство существует и признается даже в том случае, когда оплачиваемое отсутствие на работе не является компенсируемым, хотя на оценку этого обязательства влияет возможность увольнения работников до того, как они используют право на накапливаемый некомпенсируемый отпуск.

Компания должна оценивать ожидаемые затраты на оплату накапливаемых оплачиваемых отсутствий на работе как дополнительную сумму, которую она предполагает выплатить работнику за неиспользованные оплачиваемые отсутствия на работе, накопленные по состоянию на конец отчетного периода.

Обязательство (*резерв по отпускам*) оценивается по величине дополнительных платежей, возникающих исключительно в связи с накоплением выплат.

Компания признает затраты на выплату вознаграждений работникам в соответствии с Положением об оплате труда и социальной поддержки работников, утвержденного решением Совета директоров Общества от 13.11.2013 г. (протокол №7).

Прочие долгосрочные вознаграждения работникам

Признание и оценка. Сумма, признанная в качестве обязательства по предоставлению прочих долгосрочных вознаграждений работникам, равняется чистой сумме следующих величин:

- приведенная стоимость обязательств плана с установленными выплатами на конец отчетного периода;
- минус справедливая стоимость активов плана на конец отчетного периода (при наличии таковых), непосредственно предназначенных для исполнения обязательств.

Одним из прочих долгосрочных вознаграждений работникам является пособие по долгосрочной нетрудоспособности. Если размер пособия зависит от продолжительности трудового стажа, то обязательство возникает в момент предоставления услуг. Оценка этого обязательства отражает вероятность того, что потребуются осуществить платеж, и период, в течение которого такой платеж будет произведен. Если уровень вознаграждения одинаков для любого нетрудоспособного лица, независимо от трудового стажа, ожидаемые затраты на выплату этих вознаграждений признаются тогда, когда происходит событие, которое приводит к долгосрочной нетрудоспособности.

Признание и оценка выходных пособий

В случае если выходное пособие подлежит выплате по истечении более чем 12 месяцев после окончания отчетного периода, оно дисконтируется с применением ставки дисконтирования.

В случае если работникам сделано предложение уволиться по собственному желанию, базой для оценки выходного пособия должно быть количество работников, которые, как ожидается, примут такое предложение.

2.11.5 Раскрытие информации

Раскрытие информации по краткосрочным вознаграждениям работникам

Несмотря на то, что данный раздел учетной политики не требует специального раскрытия информации в отношении краткосрочных вознаграждений работникам, этого могут

требовать другие разделы. Например, раздел 3.2 «Связанные стороны МСФО (IAS) 24» требует раскрывать информацию о вознаграждениях ведущему управленческому персоналу. Раздел 1.1 «Представление финансовой отчетности МСФО (IAS) 1» требует раскрывать информацию о сумме затрат на вознаграждение работникам.

Раскрытие информации по прочим долгосрочным вознаграждениям работникам

Несмотря на то, что данный раздел учетной политики не требует специального раскрытия информации в отношении прочих долгосрочных вознаграждений работникам, этого могут требовать другие разделы. Например, раздел 3.2 «Связанные стороны МСФО (IAS) 24» требует раскрывать информацию о вознаграждениях ведущему управленческому персоналу. Раздел 1.1 «Представление финансовой отчетности МСФО (IAS) 1» требует раскрывать информацию о сумме затрат на вознаграждение работникам.

Раскрытие информации по выходным пособиям

Если количество работников, которые согласятся принять предложение об увольнении по собственному желанию в обмен на получение выходного пособия, неопределенно, имеет место условное обязательство. В соответствии с разделом 2.8 «Резервы, условные активы и условные обязательства МСФО (IAS) 37» Компания раскрывает информацию об условном обязательстве, кроме случаев, когда возможность оттока экономических выгод при расчете по этому обязательству низка.

В соответствии с разделом 1.1 «Представление финансовой отчетности МСФО (IAS) 1» Компания раскрывает информацию о характере и сумме расходов, если они являются существенными. Выходное пособие может привести к расходам, которые необходимо раскрывать для выполнения вышеуказанного требования.

Если этого требует раздел 3.2 «Связанные стороны МСФО (IAS) 24», Компания раскрывает информацию о выходном пособии, предоставленном ведущему управленческому персоналу.

Раздел 2.12 Аренда (МСФО (IAS) 17)

Настоящий раздел должен применяться для учета всех договоров аренды, за исключением: лицензионных соглашений, предметом которых являются такие объекты, как кинофильмы, видеозаписи, пьесы, рукописи, патенты и авторские права.

2.12.1 Общие положения

Операции и другие события учитываются и представляются в отчетности в соответствии со своим содержанием и финансовым смыслом, а не просто исходя из их юридической формы.

Договор аренды или обязательство в отношении основных условий аренды может включать положение, предусматривающее корректировку арендных платежей с учетом изменений в затратах на строительство или приобретение имущества, являющегося предметом аренды, или изменений в каких-либо других факторах, влияющих на затраты или стоимость актива, таких, как общий уровень цен, либо в затратах арендодателя на

финансирование аренды в течение периода с даты начала арендных отношений до начала срока аренды. В таких случаях считается, что последствия любых подобных изменений имели место на дату начала арендных отношений.

Классификация аренды, основывается на распределении рисков и выгод, связанных с владением активом, являющимся предметом аренды, между арендодателем и арендатором. Риски включают возможность возникновения убытков в связи с простоями или технологическим устареванием или колебания доходности в связи с изменением экономических условий. Выгоды связаны с ожиданием прибыли от операций на протяжении срока экономической службы актива и доходов от повышения стоимости или реализации остаточной стоимости.

Классификация аренды производится на дату начала арендных отношений. Если в любой момент времени арендатор и арендодатель договариваются об изменениях в условиях договора аренды иначе, нежели путем заключения нового договора аренды, таким образом, что новые условия привели бы к иной классификации аренды, если бы измененные условия действовали на дату начала арендных отношений, то пересмотренный договор рассматривается как новый договор на протяжении всего срока его действия.

2.12.2 Определения

Следующие термины используются в данном разделе в указанных значениях:

Аренда — договор, согласно которому арендодатель передает арендатору право на использование актива в течение согласованного периода времени в обмен на платеж или ряд платежей.

Финансовая аренда — аренда, предусматривающая передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением активом. Право собственности в конечном итоге может как передаваться, так и не передаваться.

Операционная аренда — аренда, отличная от финансовой аренды.

Аренда без права досрочного прекращения — аренда, досрочное прекращение которой возможно только в следующих случаях:

- при возникновении какого-либо маловероятного условного факта хозяйственной деятельности;
- с согласия арендодателя;
- если арендатор заключает новый договор аренды, предметом которого является тот же самый или эквивалентный актив, с тем же самым арендодателем;
- в случае уплаты арендатором такой дополнительной суммы, которая на дату начала арендных отношений позволяет обоснованно считать, что продолжение аренды гарантировано.

Дата начала арендных отношений — более ранняя из двух дат: даты заключения договора аренды и даты принятия сторонами обязательств в отношении основных условий аренды. По состоянию на эту дату:

- аренда классифицируется как операционная или финансовая;

- в случае финансовой аренды определяются суммы, подлежащие признанию на начало срока аренды.

Начало срока аренды — дата, начиная с которой арендатор получает возможность реализовать свое право на использование актива, являющегося предметом аренды. Это дата первоначального признания аренды (т. е. признания соответствующих активов, обязательств, доходов или расходов, возникающих в связи с арендой).

Срок аренды — не подлежащий досрочному прекращению период, на который арендатор заключил договор об аренде актива, а также дополнительные периоды, на которые арендатор имеет право продлить аренду актива с дополнительной оплатой или без нее в соответствии с договором аренды, если на начальную дату аренды можно обоснованно считать, что арендатор реализует такое право.

Минимальные арендные платежи — платежи на протяжении срока аренды, которые требуются или могут быть потребованы от арендатора, за исключением условной арендной платы, затрат на обслуживание и налогов, подлежащих уплате арендодателем и возмещаемых ему, вместе со следующим:

- 1) применительно к арендатору — суммы, гарантированные арендатором или стороной, связанной с арендатором;
- 2) применительно к арендодателю — остаточная стоимость, гарантированная арендодателю:
 - арендатором;
 - стороной, связанной с арендатором; или
 - третьим лицом, не связанным с арендодателем, которое в финансовом отношении способно выполнить обязательства по гарантии.

Тем не менее, если арендатор имеет право на покупку соответствующего актива по цене, которая, как ожидается, будет настолько ниже справедливой стоимости на дату реализации этого права, что на начальную дату аренды можно обоснованно ожидать реализации этого права, то минимальные арендные платежи включают минимальные платежи, которые должны быть выплачены на протяжении срока аренды до предполагаемой даты реализации этого права на покупку, и платеж, который требуется совершить для реализации этого права.

Справедливая стоимость — сумма, на которую можно обменять актив или произвести расчет по обязательству при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию независимыми сторонами.

Срок экономической службы — это:

- период времени, в течение которого предполагается использование актива в экономических целях одним или более пользователями; либо
- количество единиц продукции или аналогичных единиц, которое предполагается получить от использования актива одним или более пользователями.

Срок полезного использования — расчетный оставшийся с начала срока аренды период, не ограниченный сроком аренды, на протяжении которого Компания предполагает получать экономические выгоды от использования актива.

Гарантированная остаточная стоимость:

- применительно к арендатору — часть остаточной стоимости, гарантированная арендатором или стороной, связанной с арендатором (при этом сумма гарантии представляет собой максимальную сумму, которая может причитаться к выплате); и
- применительно к арендодателю — часть остаточной стоимости, гарантированная арендатором или третьим лицом, не связанным с арендатором, которое в финансовом отношении способно выполнить свои обязательства по гарантии.

Негарантированная остаточная стоимость — часть остаточной стоимости актива, являющегося предметом аренды, реализация которой арендодателем не гарантирована или гарантирована только стороной, связанной с арендодателем.

Первоначальные прямые затраты — дополнительные затраты, непосредственно связанные с подготовкой и заключением договора аренды, за исключением таких затрат, понесенных арендодателями, являющимися производителями или дилерами.

Валовые инвестиции в аренду — это совокупность:

- минимальных арендных платежей, причитающихся к получению арендодателем по договору финансовой аренды,
- негарантированной остаточной стоимости, начисляемой арендодателю.

Чистые инвестиции в аренду — валовые инвестиции в аренду, дисконтированные с использованием ставки процента, подразумеваемой в договоре аренды.

Незаработанный финансовый доход — разница между:

- валовыми инвестициями в аренду и
- чистыми инвестициями в аренду.

Ставка процента, подразумеваемая в договоре аренды — ставка дисконтирования, при использовании которой на дату начала арендных отношений, агрегированная приведенная стоимость (а) минимальных арендных платежей и (b) негарантированной остаточной стоимости становится равна сумме (i) справедливой стоимости актива, являющегося предметом аренды, и (ii) первоначальных прямых затрат арендодателя.

Расчетная процентная ставка по договору аренды — ставка процента, который арендатору пришлось бы платить по аналогичному договору аренды или, если таковую определить невозможно, ставка, по которой на дату начала арендных отношений арендатор мог бы привлечь на аналогичный срок и при аналогичном обеспечении заемные средства, необходимые для покупки соответствующего актива.

Условная арендная плата — часть арендных платежей, не зафиксированная в виде определенной суммы, а основанная на будущей величине фактора, изменение которого не связано с течением времени (например, процент будущих продаж, размер будущего использования, будущие индексы цен, будущие рыночные процентные ставки).

2.12.3 Учетные принципы. Финансовая аренда

Аренда классифицируется как финансовая аренда, если она подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением активом.

Классификация аренды в качестве финансовой или операционной в большей степени зависит от содержания операции, нежели от формы договора.

Примеры обстоятельств, которые по отдельности или в совокупности обычно приводят к классификации аренды как финансовой:

- договор аренды предусматривает передачу права собственности на актив арендатору в конце срока аренды;
- арендатор имеет право на покупку актива по цене, которая, как ожидается, будет настолько ниже справедливой стоимости на дату реализации этого права, что на дату начала арендных отношений можно обоснованно ожидать реализации этого права;
- срок аренды распространяется на значительную часть срока экономической службы актива даже при отсутствии передачи права собственности;
- на дату начала арендных отношений приведенная стоимость минимальных арендных платежей практически равна справедливой стоимости актива, являющегося предметом аренды;
- сданные в аренду активы имеют такой специализированный характер, что только арендатор может использовать их без значительной модификации.

Другие факторы, которые по отдельности или в совокупности также могут привести к классификации аренды как финансовой:

- если у арендатора есть право на досрочное расторжение договора аренды, убытки арендодателя, связанные с расторжением договора, относятся на арендатора;
- прочие доходы или убытки от колебаний справедливой оценки остаточной стоимости начисляются арендатору (например, в форме скидки с арендной платы, равной большей части выручки от продажи в конце срока аренды); и
- арендатор имеет возможность продлить аренду еще на один срок при уровне арендной платы значительно ниже рыночного.

В отличие от операционной, финансовая аренда является долгосрочной, то есть по существу представляет собой приобретение активов в рассрочку с оплатой имущества по частям и переходом практически всех рисков и выгод, связанных с использованием арендуемого имущества, к арендатору.

Отражение аренды в финансовой отчетности арендаторов

Учет финансовой аренды у арендодателя

На дату начала срока аренды арендаторы должны признать финансовую аренду в своих отчетах о финансовом положении в качестве активов и обязательств в суммах, равных справедливой стоимости имущества, которое является предметом аренды, или приведенной стоимости минимальных арендных платежей (если эта сумма ниже), при этом каждая из указанных стоимостей определяется на дату начала арендных отношений.

Ставка дисконтирования, используемая при расчете приведенной стоимости минимальных арендных платежей, представляет собой ставку процента, подразумеваемую в договоре аренды, если существует практическая возможность определить такую ставку. Если же

определить ее практически невозможно, следует использовать расчетную процентную ставку для арендатора.

Любые первоначальные прямые затраты арендатора прибавляются к сумме, признаваемой в качестве актива.

Финансовую аренду следует отражать в отчете о финансовом положении арендатора и как актив, и как обязательство по уплате будущих арендных платежей. На дату начала срока аренды актив и обязательство по уплате будущих арендных платежей признаются в отчете о финансовом положении в одинаковых суммах, за исключением того, что к сумме, признаваемой в отношении актива, прибавляются первоначальные прямые затраты арендатора.

Минимальные арендные платежи подлежат распределению между затратами на финансирование и уменьшением непогашенного обязательства. Затраты на финансирование подлежат распределению между всеми периодами в течение срока аренды таким образом, чтобы получилась постоянная периодическая ставка процента по непогашенному остатку обязательства. Условная арендная плата начисляется в качестве расходов в тех отчетных периодах, в которых она возникает.

Финансовая аренда приводит к возникновению расходов на амортизацию в отношении амортизируемых активов, а также финансовых расходов в каждом отчетном периоде.

Учетная политика по амортизации арендуемых активов должна соответствовать учетной политике, применимой к амортизируемым активам, находящимся в собственности, и признаваемая сумма амортизации должна рассчитываться в соответствии с разделом 2.1 «Основные средства (МСФО (IAS) 16)». Если нет обоснованной уверенности в том, что арендатор получит право собственности на арендуемый актив к концу срока аренды, актив должен быть полностью амортизирован на протяжении более короткого из двух сроков — срока аренды или срока полезного использования актива.

Учет финансовой аренды у арендодателя

Арендодатель должен признавать в своем отчете о финансовом положении активы, находящиеся в финансовой аренде, и представлять их в качестве дебиторской задолженности в сумме, равной чистым инвестициям в аренду.

Признание финансового дохода должно основываться на графике, отражающем постоянную периодическую норму доходности по чистым инвестициям арендодателя в финансовую аренду.

Арендные платежи, относящиеся к отчетному периоду, за исключением затрат на обслуживание, вычитаются из валовых инвестиций в аренду, приводя к уменьшению как основной суммы задолженности, так и незаработанного финансового дохода.

Первоначальные прямые затраты часто ложатся на арендодателей и включают такие суммы, как комиссионные вознаграждения, выплаты за услуги юристов и внутренние затраты, непосредственно связанные с подготовкой и заключением договора аренды. Они не включают общие накладные расходы, такие, как расходы, понесенные отделами маркетинга или реализации.

При финансовой аренде, где арендодатели не являются производителями или дилерами, первоначальные прямые затраты включаются в первоначальную оценку дебиторской

задолженности по финансовой аренде и уменьшают сумму дохода, признаваемого на протяжении срока аренды. Ставка процента, подразумеваемая в договоре аренды, определяется таким образом, чтобы первоначальные прямые затраты автоматически включались в дебиторскую задолженность по финансовой аренде. Необходимость отражать их отдельно отсутствует.

2.12.4 Учетные принципы. Операционная аренда

Аренда классифицируется как операционная аренда, если она не подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением активом.

Учет операционной аренды у арендатора

При операционной аренде переход права собственности на арендуемое имущество не происходит, и имущество продолжает отражаться в отчете о финансовом положении у арендодателя.

При операционной аренде арендные платежи (за исключением затрат на приобретение услуг, таких, как страхование и техническое обслуживание) признаются в качестве расходов с распределением на прямолинейной основе, если только другой систематический подход не обеспечивает более адекватное отражение графика получения выгод пользователем, даже если платежи производятся не на этой основе.

Учет операционной аренды у арендодателя

Арендодатель должен представлять в своем отчете о финансовом положении активы, являющиеся предметом операционной аренды, в зависимости от вида таких активов.

Доход от операционной аренды подлежит признанию в составе доходов прямолинейным методом на протяжении срока аренды, за исключением случаев, когда другой систематический подход обеспечивает более адекватное отражение графика уменьшения выгод от использования переданного в аренду актива.

Первоначальные прямые затраты, понесенные арендодателями при подготовке и заключении договора операционной аренды, прибавляются к балансовой стоимости актива, являющегося предметом аренды, и признаются в качестве расходов на протяжении срока аренды с использованием тех же принципов, которые применяются к доходу от аренды.

Учетная политика по амортизации, применяемая в отношении амортизируемых арендуемых активов, должна соответствовать обычной политике амортизации, принятой арендодателем в отношении аналогичных активов.

2.12.5 Раскрытие информации

Раскрытие информации при аренде актива Компанией

Если Компания является арендатором, то она раскрывают следующую информацию.

Применительно к финансовой аренде:

- 1) применительно к каждому виду активов — чистую балансовую стоимость на конец отчетного периода.
- 2) сверку между общей суммой будущих минимальных арендных платежей на конец отчетного периода и их приведенной стоимостью. Кроме того, Компания должна раскрывать информацию об общей сумме будущих минимальных арендных платежей на конец отчетного периода и их приведенной стоимости для каждого из следующих периодов:
 - до одного года;
 - от одного года до пяти лет;
 - свыше пяти лет.
- 3) условную арендную плату, признанную в качестве расходов в отчетном периоде.
- 4) общую сумму будущих минимальных арендных платежей, ожидаемых к получению по договорам субаренды без права досрочного прекращения на конец отчетного периода.
- 5) общее описание существенных договоров аренды, заключенных арендатором, включая, помимо прочего, следующую информацию:
 - принципы определения условной арендной платы;
 - наличие и условия опционов на возобновление аренды или покупку арендуемого актива и положений о пересмотре цены;
 - ограничения, устанавливаемые договорами аренды, например, ограничения в отношении выплаты дивидендов, привлечения дополнительных заимствований и заключения новых договоров аренды.

Кроме того, Компания должна раскрывать информацию в соответствии со следующими разделами применительно к активам, являющимся предметом финансовой аренды.

- 1) раздел 2.1 «Основные средства (МСФО (IAS) 16)»;
- 2) раздел 2.2 «Нематериальные активы (МСФО (IAS) 38)»;
- 3) раздел 2.14 «Обесценение активов (МСФО (IAS) 36)».

Применительно к операционной аренде арендаторы должны раскрывать следующую информацию в отношении операционной аренды:

1. Общую сумму будущих минимальных арендных платежей по договорам операционной аренды без права досрочного прекращения для каждого из следующих периодов:
 - до одного года;
 - от одного года до пяти лет;
 - свыше пяти лет.
2. общую сумму будущих минимальных арендных платежей, ожидаемых к получению по договорам субаренды без права досрочного прекращения на конец отчетного периода.
3. арендные платежи и платежи по субаренде, признанные в качестве расходов в отчетном периоде, с отдельным представлением сумм, относящихся к минимальным арендным платежам, условной арендной плате и платежам по субаренде.

4. общее описание значительных договоров аренды, заключенных арендатором, включая, помимо прочего, следующую информацию:
 - принципы определения условной арендной платы;
 - наличие и условия опционов на возобновление аренды или покупку арендуемого актива и положений о пересмотре цены;
 - ограничения, устанавливаемые договорами аренды, например, ограничения в отношении выплаты дивидендов, привлечения дополнительных заимствований и заключения новых договоров аренды.

Раскрытие информации при сдаче актива в аренду Компанией

Если Компания сдает в аренду актив, то она раскрывает следующую информацию.

Применительно к финансовой аренде:

1. сверку между валовыми инвестициями в аренду на конец отчетного периода и приведенной стоимостью минимальных арендных платежей, причитающихся к получению на конец отчетного периода. Кроме того, Компания должна раскрывать информацию о валовых инвестициях в аренду и приведенной стоимости минимальных арендных платежей, причитающихся к получению, на конец отчетного периода для каждого из следующих периодов:
 - до одного года;
 - от одного года до пяти лет;
 - свыше пяти лет.
2. незаработанный финансовый доход.
3. негарантированную остаточную стоимость, начисляемую в пользу арендодателя.
4. накопленные оценочные резервы по причитающимся к получению минимальным арендным платежам, которые невозможно взыскать.
5. условную арендную плату, признанную в качестве дохода в отчетном периоде.
6. общее описание существенных договоров аренды, заключенных арендодателем.

Применительно к ***операционной аренде*** арендодатели должны раскрывать следующую информацию в отношении операционной аренды:

1. Будущие минимальные арендные платежи по договорам операционной аренды без права досрочного прекращения в совокупности и отдельно для каждого из следующих периодов:
 - до одного года;
 - от одного года до пяти лет;
 - свыше пяти лет.
2. Общую сумму условной арендной платы, признанной в качестве дохода в отчетном периоде.
3. Общее описание договоров аренды, заключенных арендодателем.

Раздел 2.13 Затраты по займам (МСФО (IAS) 23)

2.13.1 Общие положения

Затраты по займам, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству актива, отвечающего определенным требованиям, включаются Компанией в себестоимость этого актива.

Прочие затраты по займам Компания признает в качестве расходов.

Краткосрочные займы, а также часть долгосрочного займа, подлежащие возврату в течении 12 месяцев с отчетной даты, классифицируются как краткосрочные.

На дату составления финансовой отчетности Компания анализирует, и в случае необходимости, осуществляет реклассификацию займа (части займа) по срокам.

2.13.2 Определения

Затраты по займам — процентные и другие расходы, которые Компания несет в связи с получением заемных средств.

Актив, отвечающий определенным требованиям — актив, подготовка которого к использованию по назначению или для продажи обязательно требует значительного времени.

В зависимости от обстоятельств, активами, отвечающими определенным требованиям, могут быть любые из указанных:

- запасы
- производственные мощности
- электрогенерирующие мощности
- нематериальные активы
- инвестиционное имущество.

Не являются активами, отвечающими определенным требованиям:

- финансовые активы и запасы, производимые или иным образом, создаваемые в течение короткого периода времени;
- активы, готовые к использованию по назначению или для продажи на момент приобретения.

Затраты по займам могут включать:

- расходы по процентам, рассчитываемые с использованием метода эффективной ставки процента, как описано в разделе 2.3 «Финансовые активы и обязательства»;
- финансовые затраты, связанные с финансовой арендой, в соответствии с разделом 2.12 «Аренда»;
- курсовые разницы, возникающие в результате привлечения займов в иностранной валюте, в той мере, в какой они считаются корректировкой затрат на выплату процентов.

2.13.3 Признание

Затраты по займам, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству актива, отвечающего определенным требованиям, включаются в себестоимость этого актива. Такие затраты по займам капитализируются как часть себестоимости актива, если существует вероятность получения Компанией связанных с ними будущих экономических выгод, и если такие затраты можно достоверно оценить.

Компания должна признавать прочие затраты по займам в качестве расходов в том периоде, в котором они понесены.

Затраты по займам, разрешенные для капитализации

Затраты по займам, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству актива, отвечающего определенным требованиям, — это те затраты по займам, которых можно было бы избежать, если бы затраты на соответствующий актив не производились. В случае если Компания занимает средства исключительно для приобретения конкретного актива, отвечающего определенным требованиям, затраты по займам, непосредственно связанные с этим активом, могут быть четко установлены.

В той степени, в которой Компания заимствует средства специально для получения актива, отвечающего определенным требованиям, Компания должна определить сумму затрат по займам, разрешенную для капитализации как сумму фактических затрат, понесенных по этому займу в течение периода, за вычетом инвестиционного дохода от временного инвестирования этих заемных средств.

В той степени, в которой Компания заимствует средства в общих целях и использует их для получения актива, отвечающего определенным требованиям, Компания должна определить сумму затрат по займам, разрешенную для капитализации, путем умножения ставки капитализации на сумму затрат на данный актив. В качестве ставки капитализации применяется средневзвешенное значение затрат по займам применительно к займам Компании, остающимся непогашенными в течение периода, за исключением займов, полученных специально для приобретения актива, отвечающего определенным требованиям. Сумма затрат по займам, которую Компания капитализирует в течение периода, не должна превышать сумму затрат по займам, понесенных в течение этого периода.

В некоторых случаях при вычислении средневзвешенного значения затрат по займам целесообразно включать все займы материнской и дочерних компаний; в других условиях правильно будет использовать для каждой дочерней компании средневзвешенное значение затрат по займам применительно к ее собственным заемным средствам.

Превышение балансовой стоимости актива, отвечающего определенным требованиям, над возмещаемой стоимостью

Когда балансовая стоимость или предполагаемая окончательная стоимость актива, отвечающего определенным требованиям, превышает возмещаемую стоимость или чистую стоимость возможной продажи, балансовая стоимость частично или полностью списывается в соответствии с требованиями других стандартов и в соответствии с разделом 2.14 «Обесценение активов». При определенных обстоятельствах величина

частичного или полного списания восстанавливается в соответствии с теми же стандартами.

Начало капитализации

Капитализация затрат по займам как части себестоимости актива, отвечающего определенным требованиям, начинается на дату начала капитализации. Дата начала капитализации - это дата выполнения Компанией всех следующих условий впервые:

- понесены затраты по данному активу;
- понесены затраты по займам;
- выполняется работа, необходимая для подготовки актива к использованию по назначению или к продаже.

Затраты на актив, отвечающий определенным требованиям, включают только затраты, которые привели к выплатам денежных средств, передаче других активов или принятию процентных обязательств. Затраты уменьшаются на величину полученных в связи с данным активом промежуточных платежей и субсидий (см. раздел 2.15 «Учет государственных субсидий»). Средняя балансовая стоимость актива в течение периода, включающая ранее капитализированные затраты по займам, обычно приблизительно равна значению затрат, к которым применяется ставка капитализации в этом отчетном периоде.

Деятельность, необходимая для подготовки актива к его использованию по назначению или к продаже, включает не только физическое создание самого актива. К ней относится техническая и административная работа, предшествующая началу физического создания актива, такая, например, как деятельность, связанная с получением разрешений, необходимых для начала строительства. Однако к такой деятельности не относится владение активом, если при этом отсутствуют производство или разработка, изменяющие его состояние.

Приостановление капитализации

Затраты по займам могут быть понесены в течение продолжительного периода, в котором работы, необходимые для подготовки актива к использованию по назначению или к продаже, прерываются. К таким затратам относятся затраты по содержанию незавершенных объектов: такие затраты не капитализируются.

В тоже время капитализация затрат по займам не должна приостанавливаться если:

- в течение отчетного периода выполняется значительная часть технической или административной работы;
- временное приостановление деятельности является необходимой частью процесса подготовки актива к использованию по назначению или к продаже.

Прекращение капитализации

Компания должна прекратить капитализацию затрат по займам когда завершены практически все работы, необходимые для подготовки актива, отвечающего определенным требованиям, к использованию по назначению или к продаже.

Актив обычно считается готовым к использованию по назначению или к продаже, когда завершено его физическое сооружение, несмотря на то, что повседневная административная работа все еще может продолжаться. Если остались лишь такие

незначительные доработки, как оформление объекта в соответствии с требованиями покупателя или пользователя, это свидетельствует о практически полном завершении работ.

Когда Компания завершает сооружение актива, отвечающего определенным требованиям, по частям, и каждая часть может использоваться пока продолжается сооружение других частей, Компания должна прекратить капитализацию затрат по займам по завершении практически всех работ, необходимых для подготовки данной части актива к использованию по назначению или к продаже.

2.13.4. Раскрытие информации

Финансовая отчетность должна содержать следующую информацию о затратах по займам:

- сумму затрат по займам, капитализированную в течение периода;
- ставку капитализации, использованную для определения разрешенной для капитализации суммы затрат по займам.

Раздел 2.14 Обесценение активов (МСФО (IAS) 36)

2.14.1 Общие положения

Настоящий раздел предписывает порядок, который Компания должна применять при учете активов, чтобы их балансовая стоимость не превышала возмещаемую стоимость. Актив числится на балансе по стоимости, превышающей его возмещаемая стоимость, если его балансовая стоимость превышает сумму, которая может быть получена посредством использования или продажи данного актива. В случае, если это имеет место, считается, что актив обесценился, и Компания должна отразить убыток от обесценения. Раздел также определяет, когда Компания должна восстанавливать убыток от обесценения и предписывает порядок раскрытия информации.

Настоящий раздел не действует в отношении запасов, активов, возникающих из договоров на строительство, отложенных налоговых активов, активов, возникающих из вознаграждений работникам или активов, классифицируемых как предназначенные для продажи (или включенные в выбывающую группу, которая классифицируется как предназначенная для продажи), поскольку существующие стандарты, действующие в отношении данных активов, уже содержат требования для признания и оценке данных активов.

На каждую отчетную дату руководство определяет наличие признаков обесценения активов. Если выявлен хотя бы один такой признак, руководство Компании оценивает возмещаемую стоимость, которая определяется как наибольшая из двух величин: справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу актива и ценности использования актива

2.14.2 Определения

Активный рынок — рынок, где выполняются все перечисленные ниже условия:

- обращающиеся на рынке товары являются однородными;

- как правило, в любое время можно найти покупателей и продавцов, желающих совершить сделку;
- информация о ценах является общедоступной.

Балансовая стоимость - стоимость, по которой учитывается актив после вычета начисленных амортизационных отчислений (амортизации) и начисленных убытков от обесценения.

Единица, генерирующая денежные средства (генерирующая единица) - наименьшая идентифицируемая группа активов, которая генерирует приток денежных средств, в значительной степени независимый от притока денежных средств от других активов или групп активов.

Корпоративные активы - активы, помимо гудвила, которые способствуют поступлению денежных средств в будущем как от рассматриваемой генерирующей единицы, так и от других генерирующих единиц.

Затраты на выбытие - приростные издержки, напрямую связанные с выбытием актива или генерирующей единицы, за вычетом финансовых издержек и расходов по налогу на прибыль.

Амортизируемая величина - стоимость актива или иная сумма, принимаемая за стоимость в финансовой отчетности, за вычетом его остаточной стоимости.

Амортизация (списание) — систематическое распределение амортизируемой величины актива на срок его полезного использования.

Справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу - сумма, которую можно выручить от продажи актива или генерирующей единицы, в результате сделки между независимыми, осведомленными и желающими заключить сделку сторонами, минус затраты на выбытие.

Убытки от обесценения - сумма, на которую балансовая стоимость актива или генерирующей единицы, превышает его возмещаемую стоимость.

Возмещаемая стоимость актива или генерирующей единицы — справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу или ценность использования в зависимости от того, которая из данных величин больше.

Срок службы - это либо:

- предполагаемый период использования актива Компанией; либо
- число единиц продукции или аналогичных единиц, которое Компания ожидает получить в результате использования актива.

Ценность использования — приведенная стоимость будущих денежных потоков, которые предположительно будут получены от актива или генерирующей единицы.

2.14.3 Учетные принципы

Идентификация актива, который может быть обесценен

Компания должна на конец каждого отчетного периода оценить, нет ли каких-либо признаков обесценения активов. В случае наличия любого такого признака Компания оценивает возмещаемую стоимость актива.

Независимо от того, существуют ли какие-либо признаки обесценения, Компания также:

- проверяет нематериальный актив с неопределенным сроком службы или нематериальный актив, который еще не имеется в наличии для использования, на предмет обесценения ежегодно путем сравнения его балансовой стоимости с возмещаемой стоимостью. Данная проверка на обесценение может проводиться в любое время в течение годового периода, при том условии, что она проводится каждый год в одно и то же время. Разные нематериальные активы могут проверяться на обесценение в разное время. Однако если такой нематериальный актив первоначально признан в течение текущего годового периода, такой нематериальный актив должен быть проверен на обесценение до конца текущего годового периода.
- проверяет приобретенный в результате объединения бизнеса гудвилл на обесценение ежегодно.

При оценке наличия признаков возможного обесценения активов, Компания рассматривает, как минимум, следующие признаки:

Внешние источники информации

- в течение периода рыночная стоимость актива снизилась значительно больше, чем ожидалось с течением времени или при обычном использовании.
- значительные изменения, имеющие неблагоприятные последствия для Компании, произошли в течение периода или произойдут в ближайшем будущем в технических, рыночных, экономических или правовых условиях, в которых Компания осуществляет деятельность, или на рынке, для которой предназначен актив.
- рыночные процентные ставки или иные рыночные нормы прибыли на инвестиции повысились в течение периода, и данный рост, вероятно, будет иметь существенные неблагоприятные последствия для ставки дисконтирования, используемой при расчете ценности использования и возмещаемой стоимости актива.
- балансовая стоимость чистых активов Компании превышает его рыночную капитализацию.

Внутренние источники информации

- существуют признаки морального устаревания или физической порчи актива.
- значительные изменения, имеющие неблагоприятные последствия для Компании, произошли в течение периода или предположительно могут иметь место в ближайшем будущем в отношении интенсивности и способа использования (или предположительного использования) актива. Данные изменения включают простой актива, планы по прекращению или реструктуризации деятельности, к которой относится актив, планы по выбытию актива до ранее запланированной даты, а также реклассификация срока службы актива с неопределенного на определенный.
- из внутренней отчетности явствует, что экономическая эффективность актива хуже или будет хуже, чем ожидалось.

Дивиденды от дочернего предприятия, совместно контролируемого предприятия или ассоциированного предприятия

- в отношении инвестиций в дочернее предприятие, совместно контролируемое предприятие или ассоциированное предприятие, инвестор признает дивиденды от инвестиций, и присутствует доказательство того, что:
- балансовая стоимость инвестиций в отдельной финансовой отчетности превышает балансовую стоимость чистых активов объекта инвестиций в консолидированной финансовой отчетности, включая соответствующий гудвил; или
- дивиденды превышают общий совокупный доход дочернего предприятия, совместно контролируемого предприятия или ассоциированного предприятия в периоде, в котором объявлены дивиденды.

Показатели внутренней отчетности, которые указывают на возможное обесценение актива, включают факт того, что:

- денежные потоки для приобретения актива или последующие потребности в денежных средствах для его эксплуатации или содержания значительно превышают первоначально запланированную в бюджете сумму;
- фактические чистые потоки денежных средств или операционная прибыль или убыток, исходящие от актива, значительно хуже, чем запланированные цифры;
- имеется значительное уменьшение чистых потоков денежных средств или операционной прибыли по сравнению с бюджетом, либо значительное увеличение убытков, исходящих от актива по сравнению с бюджетом; или
- при сложении сумм текущего периода с бюджетными суммами для будущих периодов, в отношении актива регистрируются операционные убытки или чистое выбытие денежных средств.

Актив обесценивается, если его балансовая стоимость превосходит возмещаемую стоимость. В вышеуказанных пунктах представлены некоторые признаки, указывающие на возможность обесценения. При наличии любых данных признаков Компания проводит формальную оценку возмещаемой стоимости. Стандарт «Обесценение активов (МСФО 36)» не требует, чтобы Компания проводила формальную оценку возмещаемой стоимости в отсутствие каких-либо признаков возможного обесценения активов.

Нематериальный актив с неопределенным сроком службы или еще не готовый к использованию, и гудвил проверяется на обесценение не реже чем раз в год. При определении необходимости оценивать возмещаемую стоимость актива применяется концепция существенности. Например, если предыдущие расчеты показывают, что возмещаемая стоимость актива значительно выше его балансовой стоимости, Компания не переоценивает возмещаемую стоимость актива, если не произошло событие, нивелирующее данную разницу.

При наличии признаков возможного обесценения актива это может указывать на то, что остаточный срок службы, метод амортизации (списания) или остаточная стоимость для актива должны быть пересмотрены и скорректированы, даже если никаких убытков от обесценения в отношении этого актива не признается.

Оценка возмещаемой стоимости

Возмещаемая стоимость - справедливая стоимость актива или генерирующей единицы за вычетом расходов на продажу или ценность использования в зависимости от того, которая из данных величин больше.

Возмещаемая стоимость определяется для отдельного актива за исключением случаев, когда такой актив не обеспечивает приток денежных средств, в значительной степени независимый от притока денежных средств от других активов и групп активов. Если это имеет место, возмещаемая стоимость определяется для генерирующей единицы, в которую входит актив, за исключением случаев, когда:

- справедливая стоимость актива за вычетом расходов на продажу выше его балансовой стоимости; или
- ценность использования актива может по оценкам приближаться к его справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, а справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу может быть определена.

Оценка возмещаемой стоимости нематериального актива с неопределенным сроком службы

Нематериальный актив с неопределенным сроком службы проверяется на обесценение ежегодно путем сравнения его балансовой стоимости с возмещаемой стоимостью, независимо от того, существуют ли какие-либо признаки возможного обесценения. Однако, последний детальный расчет такой возмещаемой стоимости актива, произведенный в предшествующий период, может быть использован для проведения проверки такого актива на обесценение в текущем периоде, при условии соблюдения всех следующих критериев:

- если нематериальный актив не создает при продолжении его использования притока денежных средств, который является в значительной степени независимым от притока денежных средств от других активов или групп активов, и, следовательно, проверяется на обесценение в составе генерирующей единицы, в которую он входит, активы и обязательства, составляющие такую единицу, не претерпят значительных изменений со времени последнего расчета возмещаемой стоимости;
- в результате последнего расчета возмещаемой стоимости получилась сумма, значительно превышающая балансовую стоимость актива; и
- на основе анализа произошедших со времени последнего расчета возмещаемой стоимости событий и изменившихся с этого времени обстоятельств, маловероятно, что текущая возмещаемая стоимость будет ниже балансовой стоимости актива.

Справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу

Наиболее точный показатель справедливой стоимости актива за вычетом расходов на продажу - это цена, оговоренная в имеющем обязательную силу соглашении о продаже, заключаемом между независимыми сторонами с учетом приростных издержек, которые непосредственно относились бы на выбытие актива.

Если имеющего обязательную силу соглашения о продаже не существует, но актив участвует в сделках купли-продажи на активном рынке, справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу равна рыночной цене актива минус затраты на выбытие.

Подходящей для этих целей рыночной ценой обычно является текущая цена покупателя. В случае отсутствия текущей цены спроса для оценки справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу за основу может быть взята цена последней по времени сделки, при условии отсутствия значительных изменений в экономических условиях в период между датой сделки и датой, в которую проводится оценка.

В отсутствие имеющего обязательную силу соглашения о продаже или активного рынка для актива справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу основывается на наиболее точной имеющейся информации, отражающей сумму, которую может получить Компания на конец отчетного периода при выбытии актива в результате сделки между независимыми, осведомленными, желающими заключить сделку сторонами после вычета затрат на выбытие. При определении этой суммы, Компания учитывает результаты недавних сделок с аналогичными активами, совершенных в той же отрасли.

Затраты на выбытие, за исключением тех, которые были признаны в качестве обязательств, при определении справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу вычитаются. В качестве примера таких затрат можно привести юридические затраты, гербовые сборы и аналогичные налоги со сделки, затраты на удаление актива, а также прямые приростные затраты на приведению актива в состояние, необходимое для продажи. Однако, выходные пособия и затраты, связанные с сокращением или реорганизацией деятельности после выбытия актива, не являются прямыми приростными затратами на выбытие актива.

Ценность использования

При расчете ценности использования актива отражаются следующие элементы:

- оценка будущих потоков денежных средств, которые Компания ожидает получить от использования актива;
- ожидания относительно возможных отклонений в суммах и распределении во времени таких будущих потоков денежных средств;
- временная стоимость денег, представленная текущей рыночной безрисковой процентной ставкой;
- цена, связанная с неопределенностью, свойственной данному активу; а также
- прочие факторы, такие как неликвидность, которые участники рынка будут отражать при определении цены потоков денежных средств, поступления которых Компания ожидает от актива в будущем.

Оценка ценности использования актива включает следующие этапы:

- оценка будущего поступления и выбытия денежных средств, связанного с продолжением использования актива и его последующим выбытием; и
- применение соответствующей ставки дисконтирования по отношению к таким потокам денежных средств в будущем.

Основа для оценки будущих потоков денежных средств

При оценке ценности использования актива Компания:

- основывает прогнозы потоков денежных средств на разумных и обоснованных предположениях, которые представляют наилучшую расчетную оценку

руководством экономической конъюнктуры, которая будет существовать на протяжении оставшегося срока службы актива. Большее значение придается внешним показателям.

- основывает прогнозы потоков денежных средств на данных последних финансовых бюджетов / прогнозов, утвержденных руководством, но исключает любую расчетную оценку будущего поступления или выбытия денежных средств, ожидаемого в связи с реструктуризацией или улучшением или повышением эффективности использования актива в будущем. Перспективные оценки, основанные на таких бюджетных показателях/прогнозах охватывают не более пяти лет, если только не может быть обосновано использование более длительного периода.
- оценивает прогнозы потоков денежных средств по окончании отраженного в самых последних бюджетах / прогнозах периода путем экстраполяции прогнозов, основанных на бюджетах / прогнозах с применением для последующих лет постоянного или убывающего показателя темпа роста, если только не может быть обосновано применение увеличивающегося показателя темпа роста. Этот темп роста не должен превышать средние долгосрочные показатели темпа роста для продуктов и отрасли, в которых Компания осуществляет деятельность, или для рынков, на которых используется актив, если только не может быть обосновано использование более высоких показателей темпа роста.

Составляющие оценки будущих потоков денежных средств

В расчетной оценке будущих потоков денежных средств учитываются:

- прогнозы поступлений денежных средств от продолжения использования актива;
- прогнозы выбытия денежных средств, которые неминуемо происходят для генерирования поступлений денежных средств от продолжающегося использования актива (включая выбытие денежных средств для подготовки актива к использованию) и которые могут быть отнесены или распределены на разумной и последовательной основе на актив; и
- чистые потоки денежных средств, если таковые будут, которые должны быть получены (или выплачены) за выбытие актива в конце его срока службы.

Будущие потоки денежных средств оцениваются для актива в его существующем состоянии. В расчетной оценке будущих потоков денежных средств не должны учитываться расчетные данные о поступлениях и выбытиях денежных средств, которые ожидаются в результате:

- будущей реструктуризации, в отношении которой Компания еще не связала себя обязательствами; или
- улучшения или повышения эффективности использования актива.

В расчетной оценке будущих потоков денежных средств не должны учитываться:

- поступления и выбытия денежных средств в результате финансовой деятельности, и
- поступления или выплаты, связанные с налогом на прибыль.

Расчетная оценка чистых потоков денежных средств, которые будут получены (или уплачены) за выбытие актива в конце его срока службы, будет равна сумме, которую Компания ожидает получить от выбытия актива в результате сделки между независимыми, осведомленными сторонами, желающими вступить в сделку, после вычета расчетных затрат на выбытие.

Ставка дисконтирования

Ставка (ставки) дисконтирования является ставкой (ставками) до налогообложения и отражает текущие рыночные оценки:

- временной стоимости денег; и
- рисков, характерных для данного актива, и по которым не производилась корректировка расчетных оценок будущих потоков денежных средств.

В качестве исходной точки при проведении такой оценки, Компания принимает во внимание следующие ставки:

- средневзвешенную стоимость капитала Компании, определенную с использованием таких методов, как модель оценки долгосрочных активов;
- приростная ставка процента на заемный капитал; и
- другие рыночные ставки по займам.

Однако, данные ставки должны быть скорректированы:

- с учетом того, каким образом рынок оценил бы конкретные риски, связанные с оценкой потока денежных средств актива; и
- для исключения рисков, которые не имеют отношения к расчетной оценке потока денежных средств актива или с учетом которых расчетная оценка потоков денежных средств уже скорректирована.

Учитываются такие риски, как страновой, валютный и ценовой.

Ставка дисконтирования не зависит от структуры капитала Компании и способа, с помощью которого Компания финансировала приобретение актива, поскольку будущие потоки денежных средств, ожидаемые от актива, не зависят от того, каким образом Компания финансировала приобретение актива.

Компания обычно использует единую ставку дисконтирования для оценки ценности использования актива. Однако Компания использует отдельные ставки дисконтирования для разных будущих периодов в случаях, если ценность использования чувствительна к разнице рисков для разных периодов или к структуре сроков процентных ставок.

Идентификация генерирующей единицы, к которой относится актив

Если имеются какие-либо признаки возможного обесценения актива, возмещаемая стоимость должна оцениваться для отдельного актива. Если оценить возмещаемую стоимость отдельного актива невозможно, Компания определяет возмещаемую стоимость генерирующей единицы, к которой относится актив (генерирующая единица актива).

Возмещаемая стоимость отдельного актива не может быть определена, если:

- ценность использования актива не может по оценкам приближаться к его справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу (например, если будущие потоки денежных средств от продолжающегося использования актива не могут по оценкам быть пренебрежимо малыми) и
- актив не создает поступлений денежных средств, которые в значительной степени независимы от поступлений от других активов.

В таких случаях ценность использования и, следовательно, возмещаемая стоимость может быть определена только для генерирующей единицы актива.

Генерирующая единица актива - это наименьшая группа активов, которая включает данный актив и генерирует приток денежных средств, в значительной степени независимый от притока денежных средств от других активов или групп активов. Для идентификации генерирующей единицы актива используется суждение. Если возмещаемая стоимость не может быть определена для отдельного актива, Компания выявляет наименьшую совокупность активов, которая создает в значительной степени независимые потоки денежных средств.

Если для продукции, производимой активом или группой активов, существует активный рынок, такой актив или группа активов идентифицируются как генерирующая единица, даже если часть продукции или она вся используется для внутренних нужд. Если поступления денежных средств, создаваемые каким-либо активом или генерирующей единицей испытывают влияние внутренних трансфертных цен, Компания должна использовать наилучшую расчетную оценку руководством будущей цены (цен), которые могли бы быть обеспечены в сделке между независимыми сторонами, при расчете:

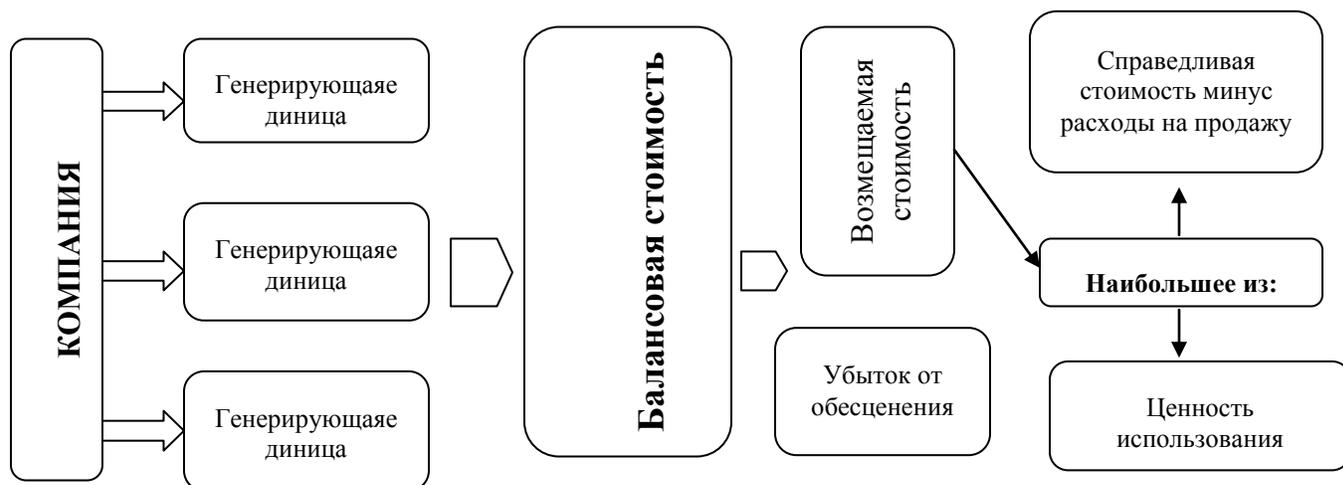
- будущих поступлений денежных средств, используемых для определения ценности использования актива или генерирующей единицы; и
- будущего выбытия денежных средств, используемого для определения ценности использования любых других активов или генерирующих единиц, которые испытывают влияние внутренних трансфертных цен.

Генерирующие единицы должны идентифицироваться последовательно от одного периода к другому для одного и того же актива или типов активов, если только изменение не является обоснованным.

Возмещаемая стоимость и балансовая стоимость генерирующей единицы

Возмещаемая стоимость генерирующей единицы — это справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу или ценность использования в зависимости от того, которая из данных величин больше.

Наглядно вышеупомянутое выглядит так:



Балансовая стоимость генерирующей единицы определяется на основе, соответствующей методу определения возмещаемой стоимости генерирующей единицы.

Балансовая стоимость генерирующей единицы:

- включает балансовую стоимость только тех активов, которые могут быть прямо отнесены или распределены на разумной и последовательной основе на генерирующую единицу и которые в будущем обеспечат поступления денежных средств, используемые для определения ценности использования генерирующей единицы; и
- не включает балансовую стоимость признанного обязательства, если только возмещаемая стоимость генерирующей единицы не может быть определена без учета данного обязательства.

В случае группировки активов для оценки возмещаемой стоимости важно включить в генерирующую единицу все активы, которые создают или обычно обеспечивали соответствующий приток денежных средств. В противном случае, может показаться, что генерирующая единица является полностью восстанавливаемой, хотя на самом деле возникли убытки от обесценения.

Может быть необходимо проанализировать некоторые признанные обязательства, чтобы определить возмещаемую стоимость генерирующей единицы. Это может иметь место, если бы выбытие генерирующей единицы потребовало от покупателя принятия на себя обязательства. В данном случае справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу (или расчетная оценка потока денежных средств от окончательного выбытия) генерирующей единицы является расчетной продажной ценой активов генерирующей единицы вместе с обязательством за вычетом затрат на выбытие.

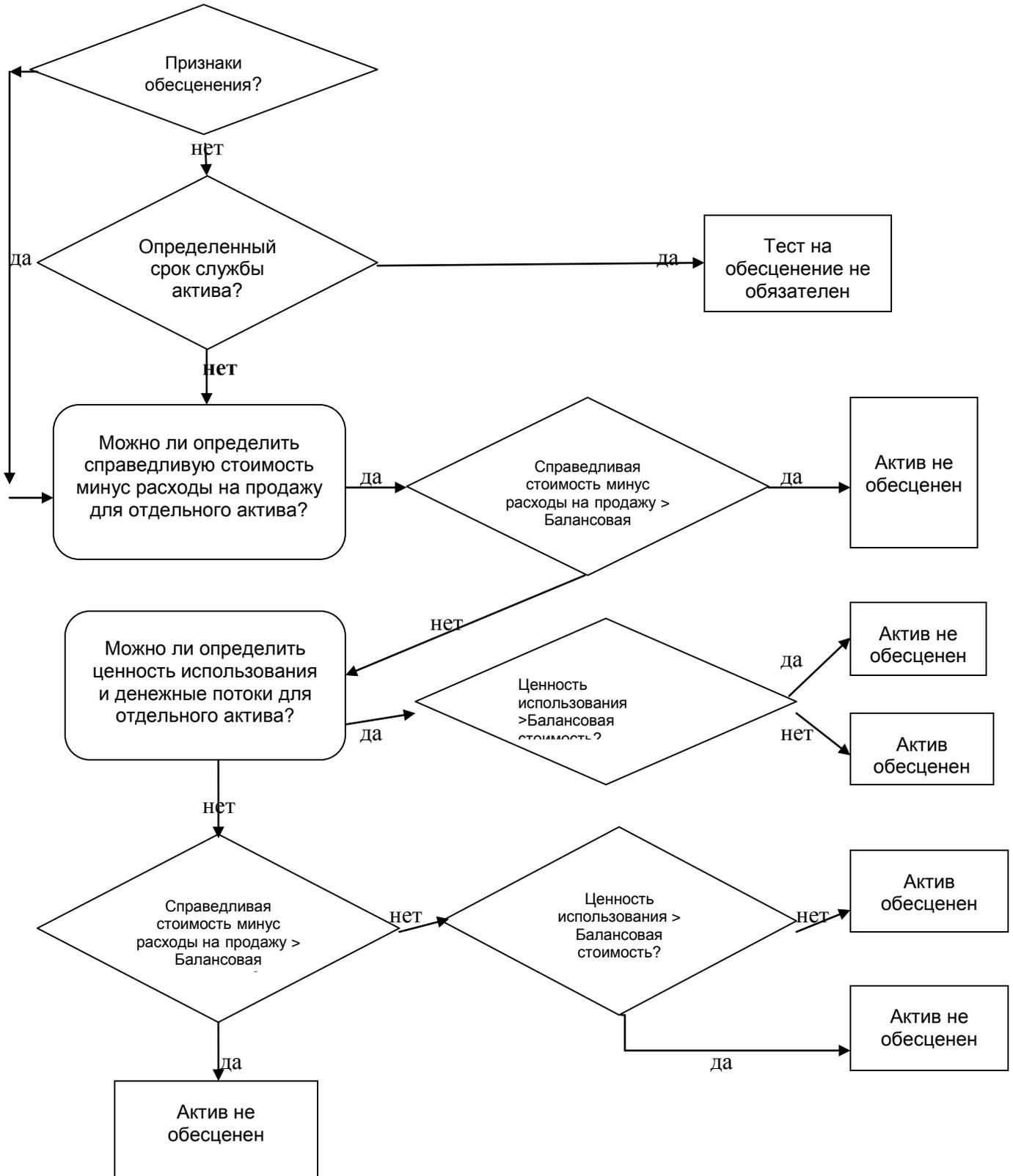
По практическим соображениям возмещаемая стоимость генерирующей единицы иногда определяется после учета активов, которые не входят в генерирующую единицу (например, дебиторская задолженность или иные финансовые активы), или признанных обязательств (например, кредиторская задолженность, пенсионные платежи и прочие

резервы). В таких случаях балансовая стоимость генерирующей единицы увеличивается на сумму балансовой стоимости таких активов и уменьшается на сумму балансовой стоимости таких обязательств.

Сроки проверок на обесценение

Разные генерирующие единицы могут проверяться на обесценение в разное время. Однако, если гудвил или его часть, отнесенная на генерирующую единицу, приобретен при объединении бизнеса в течение текущего годового периода, такая единица должна быть проверена на обесценение до конца текущего годового периода. Ежегодная проверка на обесценение генерирующей единицы, на которую отнесен гудвил, может проводиться в любое время в течение годового периода, при условии, что такая проверка проводится каждый год в одно и то же время.

Ниже представлена диаграмма, показывающая на какой момент необходимо провести тест на обесценение:



Корпоративные активы

Поскольку корпоративные активы сами по себе не создают движение денежных средств, возмещаемая стоимость отдельных корпоративных активов не может быть определена, если только руководство не примет решение о выбытии актива. Вследствие этого, если существуют признаки возможного обесценения корпоративного актива, возмещаемая стоимость определяется для генерирующей единицы или группы генерирующих единиц, к которой принадлежит этот актив, и сравнивается с балансовой стоимостью этой генерирующей единицы или группы генерирующих единиц.

При проверке генерирующей единицы на обесценение Компания идентифицирует все корпоративные активы, которые относятся к рассматриваемой генерирующей единице.

Если часть балансовой стоимости корпоративного актива:

- a) может быть обоснованно и последовательно отнесена на такую единицу, Компания сравнивает балансовую стоимость единицы, включая часть балансовой стоимости корпоративного актива, отнесенного на генерирующую единицу, с ее возмещаемой стоимостью.
- b) не может быть обоснованно и последовательно отнесена на такую единицу, Компания:
 - сравнивает балансовую стоимость единицы, не включая корпоративный актив, с ее возмещаемой стоимостью и признает любой убыток от обесценения;
 - идентифицирует наименьшую группу генерирующих единиц, в которую входит рассматриваемая генерирующая единица и на которую может быть обоснованно и последовательно отнесена часть балансовой стоимости корпоративного актива; и
 - сравнивает балансовую стоимость такой группы генерирующих единиц, включая часть балансовой стоимости корпоративного актива, отнесенного на такую группу единиц, с возмещаемой стоимостью этой группы единиц.

Убыток от обесценения генерирующей единицы

Убыток от обесценения признается для генерирующей единицы (наименьшей группы генерирующих единиц), если возмещаемая стоимость единицы (группы единиц) меньше балансовой стоимости единицы (группы единиц). Убыток от обесценения направляется на уменьшение балансовой стоимости активов единицы (группы единиц) следующим образом:

- сначала на уменьшение балансовой стоимости любого гудвила, отнесенного на генерирующую единицу (группу единиц); и
- затем на другие активы единицы (группы единиц) пропорционально балансовой стоимости каждого актива в единице (группе единиц).

Эти уменьшения балансовой стоимости должны рассматриваться как убытки от обесценения по отдельным активам.

При распределении убытков от обесценения Компания не должна уменьшать балансовую стоимость актива ниже самого высокого из перечисленного ниже:

- его справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу (если их можно определить);

- его ценность использования (если ее можно определить); и
- ноля.

Сумма убытка от обесценения, которая в противном случае была бы отнесена на актив, должна быть пропорционально отнесена на другие активы единицы (группы единиц).

Если оценка возмещаемой стоимости каждого отдельного актива генерирующей единицы невозможна, настоящий раздел предписывает произвольное распределение убытка от обесценения среди активов этой единицы, за исключением гудвила, поскольку все активы генерирующей единицы работают вместе.

Восстановление убытка от обесценения

На конец каждого отчетного периода Компания должна определять наличие признаков того, что убыток от обесценения, признанный в предыдущие периоды для актива, отличного от гудвила, больше не существует или уменьшился. Принимаются во внимание внешние и внутренние источники информации, упомянутые ранее.

Убытки от обесценения, признанные в предыдущих периодах для актива, отличного от гудвила, должны восстанавливаться, если и только если с момента последнего признания убытка от обесценения произошли изменения в расчетных оценках, использованных для определения возмещаемой стоимости актива. В данном случае балансовая стоимость актива, увеличивается до его возмещаемой стоимости. Данное увеличение является восстановлением убытка от обесценения.

Восстановление убытка от обесценения для отдельного актива

Возросшая балансовая стоимость актива, отличного от гудвила, приходящаяся на восстановление убытка от обесценения, не должна превышать балансовую стоимость, которая была бы определена (за вычетом амортизационных отчислений), если бы не признавалось никакого убытка от обесценения для данного актива за предыдущие годы.

Любое увеличение балансовой стоимости актива, отличного от гудвила, свыше суммы балансовой стоимости, которая была бы определена (за вычетом амортизационных отчислений), если бы не признавалось никакого убытка от обесценения для данного актива за предыдущие годы, является переоценкой. При учете такой переоценки Компания применяет стандарт, действующий в отношении актива.

Восстановление убытка от обесценения для актива, отличного от гудвила, признается немедленно в прибыли или убытках, если только актив не учитывается по переоцененной стоимости в соответствии с другим разделом (см., например, модель переоценки в разделе 2.1 «Основные средства МСФО (IAS) 16»). Любое восстановление убытков от обесценения переоцененного актива в соответствии с этим другим стандартом должно учитываться как увеличение суммы переоценки.

Восстановление убытка от обесценения по переоцененному активу признается в составе прочего совокупного дохода и увеличивает прирост стоимости от переоценки по данному активу. Однако, в той мере, в какой убыток от обесценения по тому же переоцененному активу был ранее признан в прибыли или убытках, восстановление такого убытка от обесценения также признается в прибыли или убытках.

После признания восстановления убытков от обесценения амортизационные отчисления в отношении актива корректируются в будущих периодах с учетом пересмотра балансовой

стоимости актива, за вычетом его ликвидационной стоимости (при наличии таковой), на регулярной основе в течение его оставшегося срока службы.

Восстановления убытка от обесценения генерирующей единицы

Восстановление убытка от обесценения для генерирующей единицы должно относиться на активы единицы, за исключением гудвила, пропорционально балансовой стоимости этих активов. Эти увеличения балансовой стоимости должны рассматриваться как восстановление убытков от обесценения по отдельным активам.

При распределении восстановления убытка от обесценения в отношении генерирующей единицы балансовая стоимость актива не должна увеличиваться свыше меньшего из следующих значений:

- его возмещаемой стоимости (если ее можно определить); и
- балансовой стоимости, которая была бы определена (за вычетом амортизационных отчислений), если бы в предшествующие периоды не признавалось никакого убытка от обесценения для этого актива.

Сумма восстановления убытка от обесценения, которая в противном случае была бы отнесена на актив, должна быть пропорционально отнесена на другие активы единицы, за исключением гудвила.

2.14.4 Раскрытие информации

Компания раскрывает следующую информацию по каждому виду активов:

- сумму убытков от обесценения, признанную в прибыли или убытке в течение периода, и строку (строки) отчета о совокупном доходе, в котором отражаются данные убытки от обесценения.
- сумму восстановления убытков от обесценения, признанную в прибыли или убытке в течение периода, и строку (строки) отчета о совокупном доходе, в котором отражается восстановление данных убытков от обесценения.
- сумму убытков от обесценения по переоцененным активам, признанную в течение периода в составе прочего совокупного дохода.
- сумму восстановления убытков от обесценения по переоцененным активам, признанную в течение периода в составе прочего совокупного дохода.

Компания должна раскрывать следующую информацию по каждому существенному убытку от обесценения, признанному или восстановленному в течение периода для отдельного актива, включая гудвил, или генерирующей единицы:

- (а) события и обстоятельства, которые привели к признанию или восстановлению убытка от обесценения.
- (б) сумму убытка от обесценения, признанную или восстановленную.
- (в) в отношении отдельных активов:
 - характер актива; и
 - описание генерирующей единицы;

- сумму убытков от обесценения, признанную или восстановленную по видам активов; и
- если со времени предыдущей оценки возмещаемой стоимости (если она существует) генерирующей единицы структура группы активов, составляющих такую единицу, изменилась, сведения о существующем и прежнем способе формирования группы и причинах изменения способа идентификации генерирующей единицы;
 - (d) равна ли возмещаемая стоимость актива (генерирующей единицы) его справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу или его ценности использования;
 - (e) если возмещаемая стоимость равна справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, базу, использованную для определения справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу (как, например, определена ли справедливая стоимость на основании данных активного рынка).
 - (f) если возмещаемая стоимость равна ценности использования, ставку (ставки) дисконтирования, использованную в текущей и предыдущей оценке (если имеется) ценности использования.

Компания должна раскрывать информацию, по каждой генерирующей единице (группе единиц), для которой балансовая стоимость гудвила или нематериальных активов с неопределенным сроком службы, отнесенных на такую единицу (группу единиц), является значительной в сравнении с общей балансовой стоимостью гудвила или нематериальных активов предприятия с неопределенным сроком службы:

- a) балансовую стоимость гудвила, отнесенного на единицу (группу единиц);
- b) балансовую стоимость нематериальных активов с неопределенным сроком службы, отнесенных на единицу (группу единиц);
- c) основу, на которой была определена возмещаемая стоимость единицы (группы единиц) (т.е. ценность использования, или справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу);
- d) если возмещаемая стоимость единицы (группы единиц) основана на ценности использования:
 - описание каждого основного допущения, на котором руководство основывало свои прогнозы потоков денежных средств за период, отраженного в самых последних бюджетах/ прогнозах. Основными допущениями являются допущения, от которых возмещаемая стоимость единицы (группы единиц) зависит больше всего.
 - описание метода, использованного руководством при определении значения (значений) стоимости, присвоенного(ых) каждому ключевому допущению; отражает ли это значение (значения) прошлый опыт или, в соответствующем случае, согласуется ли оно (они) с внешними источниками информации, и, если не согласуется, в какой мере и чем объясняются отличия от прошлого опыта или внешних источников информации.
 - период, на который руководство спрогнозировало движение денежных средств на основе данных бюджетов/прогнозов, утвержденных руководством, и при

использовании для единицы (группы единиц) периода свыше пяти лет - обоснование выбора такого более длительного периода.

- темп роста, использованный для экстраполяции прогнозов потоков денежных средств за рамки периода, охваченного последними бюджетами / прогнозами, и обоснование использования темпа роста, превосходящего долгосрочный средний темп роста для продукции, отраслей, страны или стран, в которых Компания осуществляет свою деятельность, или для рынка, для которого данная единица (группа единиц) предназначена.
 - ставку (ставки) дисконтирования, примененные для составления перспективной оценки будущих денежных потоков.
- е) если возмещаемая стоимость единицы (группы единиц) основана на справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, методику, использованную для определения справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. Если справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу не определяется с использованием наблюдаемых рыночных цен для единицы (группы единиц), должна также раскрываться следующая информация:
- сведения о каждом ключевом допущении, на котором руководство основывало определение справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. Основными допущениями являются допущения, от которых возмещаемая стоимость единицы (группы единиц) зависит больше всего.
- а) сведения о методе, использованном руководством при определении значения (или значений) стоимости, присвоенного(ых) каждому ключевому допущению; отражают ли эти значения прошлый опыт или, в соответствующем случае, согласуются ли они с внешними источниками информации, и, если не согласуются, в какой мере и чем объясняются отличия от прошлого опыта или внешних источников информации.
- ф) если обоснованно возможное изменение ключевого допущения, на котором руководство основывало определение возмещаемой стоимости единицы (группы единиц), привело бы к превышению балансовой стоимости единицы (группы единиц) над ее возмещаемой стоимостью:
- сумму, на которую возмещаемая стоимость единицы (группы единиц) превышает его балансовую стоимость;
 - значение стоимости, присвоенное каждому ключевому допущению;
 - величину, на которую значение стоимости, присвоенное ключевому допущению, должно измениться после учета любых дальнейших влияний такого изменения на другие переменные, используемые для оценки возмещаемой стоимости, чтобы возмещаемая стоимость единицы (группы единиц) была равна его балансовой стоимости.

Если некоторая часть или вся балансовая стоимость гудвила или нематериальных активов с неопределенным сроком службы распределена среди нескольких генерирующих единиц (групп единиц) и сумма, отнесенная на каждую единицу (группу единиц) является незначительной по сравнению с общей балансовой стоимостью гудвила или

нематериальных активов предприятия с неопределенным сроком службы, такой факт должен раскрываться вместе с указанием агрегированной балансовой стоимости гудвила или нематериальных активов с неопределенным сроком службы, отнесенных на такие единицы (группы единиц). Кроме того, если возмещаемая стоимость любых таких единиц (групп единиц) основана на тех же ключевых допущениях, а агрегированная балансовая стоимость гудвила или нематериальных активов с неопределенным сроком службы, отнесенная на них, является значительной по сравнению с общей балансовой стоимостью гудвила или нематериальных активов с неопределенным сроком службы всей Компании, Компания должна сообщить об этом.

Раздел 2.15 Учет государственных субсидий (МСФО (IAS) 20)

2.15.1. Общие положения

Предоставляемые государством субсидии признаются по справедливой стоимости, если имеется достаточная уверенность в том, что субсидия будет получена и что Компания выполнит все условия предоставления такой субсидии. Государственные субсидии, связанные с приобретением основных средств, включаются в состав долгосрочных обязательств как доходы будущих периодов и равномерно относятся на прибыли и убытки в течение предполагаемого срока использования соответствующих активов.

Государственные субсидии, выделяемые для компенсации затрат, рассматриваются как расходы будущих периодов и признаются в прибылях и убытках в течение периодов, в которых Компания признает в качестве расходов соответствующие затраты, которые эти субсидии должны компенсировать.

2.15.2. Определения

Следующие термины используются в настоящем разделе в указанных значениях:

Государство — собственно правительство, правительственные ведомства и аналогичные органы, независимо от того, являются ли они местными, национальными или международными.

Государственная помощь — действия правительства, направленные на предоставление какой-то экономической выгоды определенной Компании или ряду компаний, отвечающих определенным критериям. Государственная помощь в контексте настоящего раздела не включает косвенные выгоды, предоставляемые опосредствованно через действия, влияющие на общие условия коммерческой деятельности, например в результате создания инфраструктуры в районах освоения или наложения ограничений на коммерческую деятельность конкурентов.

Государственные субсидии — помощь, оказываемая государством в форме передачи Компании ресурсов в обмен на соблюдение в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с операционной деятельностью Компании. К государственным субсидиям не относятся те формы государственной помощи, стоимость которых не поддается обоснованной оценке, а также такие операции с правительством, которые нельзя отличить от обычных коммерческих операций Компании.

Субсидии, относящиеся к активам — государственные субсидии, основное условие предоставления которых состоит в том, что Компания, которая имеет право на их получение, должна купить, построить или иным образом приобрести долгосрочные активы. Могут существовать также дополнительные условия, ограничивающие вид активов или их местонахождение, либо период, в течение которого их следует приобрести или временные рамки владения ими.

Субсидии, относящиеся к доходам — государственные субсидии, отличные от относящихся к активам.

Условно-безвозвратные займы — займы, в отношении которых кредитор принимает на себя обязательство отказаться от истребования предоставленных сумм при выполнении определенных задаваемых условий.

Справедливая стоимость — сумма, на которую можно обменять актив в сделке, совершаемой между покупателем и продавцом при условии, что обе стороны хорошо осведомлены, независимы друг от друга и желают совершить такую сделку.

Государственная помощь может принимать разнообразные формы, и различаться как по характеру предоставляемой помощи, так и по условиям, обычно связанным с ней. Цель предоставления помощи может состоять в том, чтобы побудить компанию принять такой курс действия, который в обычных условиях, при отсутствии такой помощи, она бы не выбрала.

Государственные субсидии иногда обозначаются другими терминами, например, дотации, субвенции или премии.

2.15.3 Классификация

Государственные субсидии

Государственные субсидии, в том числе немонетарные субсидии по справедливой стоимости, не должны признаваться до тех пор, пока не появится обоснованная уверенность в том, что:

- Компания выполнит связанные с ними условия;
- субсидии будут получены.

Получение субсидии само по себе не является решающим доказательством того, что условия, связанные с ней, выполнены или будут выполнены.

Условно-безвозвратный заем от правительства учитывается как государственная субсидия, если имеется обоснованная уверенность в том, что Компания выполнит условия, достаточные для прощения займа.

После признания государственной субсидии все связанные с ней условные обязательства или условные активы отражаются в соответствии с разделом 2.8 «Резервы, условные обязательства и условные активы».

Существует два основных подхода к порядку учета государственных субсидий: подход с позиции капитала, в соответствии с которым субсидия признается не в составе прибыли и убытка, и подход с позиции доходов, в соответствии с которым субсидия относится на доходы/расходы на протяжении одного или нескольких отчетных периодов.

В учете государственных субсидий в Компании применяется подход с позиции дохода так как не существует базы для распределения субсидии на периоды, кроме того одного, в котором они получены.

Государственные субсидии на систематической основе признаются в качестве дохода в течение стольких периодов, сколько необходимо для соотнесения их с соответствующими расходами, которые они призваны компенсировать.

В случае если государственные субсидии поступают для основной деятельности, они отражаются, как доходы от основной деятельности.

В случае если государственные субсидии поступают для неосновной деятельности, тогда они отражаются как прочие доходы.

Субсидии, связанные с амортизируемыми активами, признаются как доход в течение тех периодов и в той пропорции, в которых начисляется амортизация данных активов.

Субсидии, относящиеся к неамортизируемым активам, могут потребовать выполнения определенных обязательств и тогда будут признаваться в качестве дохода в тех периодах, когда были понесены фактические затраты на выполнение данных обязательств.

Субсидии, компенсирующие расходы или убытки, понесенные в одном из прошлых отчетных периодов, признаются полностью как доход того периода, в котором она стала подлежать получению, с раскрытием информации, обеспечивающей правильное понимание ее последствий.

Немонетарные государственные субсидии

Государственная субсидия может принимать форму передачи немонетарного актива, например, земли или других ресурсов, для использования Компанией. В этих обстоятельствах обычной практикой является оценка справедливой стоимости немонетарного актива, и учет как субсидии, так и актива по данной справедливой стоимости. Иногда применяется альтернативный подход, при котором и актив, и субсидия учитываются по номинальной величине.

Возврат государственных субсидий

Государственная субсидия, подлежащая возврату, должна учитываться в порядке, предусмотренном для изменения бухгалтерской оценки (см. раздел 1.2 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»). При возврате субсидии, относящейся к доходам, ее сумма в первую очередь относится в уменьшение любой, оставшейся несамортизированной величины отложенного дохода, отраженного в отношении данной субсидии. В размере превышения возвращаемой суммы над величиной такого отложенного дохода или при отсутствии такого отложенного дохода возвращаемая сумма немедленно признается как расход. Возврат субсидии, относящейся к активам, учитывается путем увеличения балансовой стоимости актива или уменьшения сальдо отложенного дохода на сумму, подлежащую возврату. Совокупная сумма дополнительных амортизационных отчислений, которые при отсутствии субсидии были бы отнесены на расходы к настоящему времени, немедленно признается как расход.

Обстоятельства, вызвавшие возврат относящейся к активам субсидии, могут требовать, чтобы новая балансовая стоимость актива была проанализирована на предмет возможного обесценения.

Государственная помощь

Из определения государственных субсидий исключены некоторые формы государственной помощи, стоимость которых не поддается обоснованной оценке, а также такие операции с правительством, которые нельзя отличить от обычных коммерческих операций Компании.

В качестве примера помощи, стоимость которой не поддается обоснованной оценке, можно привести бесплатные технические или маркетинговые консультации и предоставление гарантий. Примером помощи, которую нельзя отличить от обычных коммерческих операций Компании, является закупочная политика правительства, которая распространяется на часть продаж Компании. Наличие выгоды может быть бесспорным, но любые попытки отделить коммерческую деятельность от государственной помощи вполне могут оказаться произвольными.

2.15.4 Раскрытие информации

В финансовой отчетности должна быть раскрыта следующая информация:

1. учетная политика, принятая для учета государственных субсидий, в том числе методы, принятые для их представления в финансовой отчетности;
2. характер и размер государственных субсидий, признанных в финансовой отчетности, а также указание на другие формы государственной помощи, от которых Компания получила прямую выгоду;
3. невыполненные условия и прочие условные события, связанные с государственной помощью, которая была признана.

ЧАСТЬ 3. ПРОЧИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Раздел 3.1. Влияние изменений обменных курсов валют (МСФО (IAS) 21)

3.1.1 Общие положения

Функциональной валютой Компании и дочерних организаций, включенных в финансовую отчетность, является валюта преобладающей экономической среды, в которой Компания и дочерние организации осуществляют свою деятельность. Функциональной валютой Компании и валютой представления отчетности Компании является национальная валюта Республики Казахстан – тенге.

Данный раздел учетной политики должен применяться:

- 1) для учета операций и остатков по операциям деноминированных в иностранных валютах, за исключением тех операций с производными инструментами и их остатков, которые входят в сферу применения МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»;
- 2) при переводе результатов работы предприятия и его финансового положения в валюту представления отчетности.

Монетарные активы и обязательства переводятся в функциональную валюту Компании и каждой дочерней организации по официальному обменному курсу Казахстанской фондовой биржи (далее «КФБ») на конец каждого отчетного периода.

Пересчет по курсу на конец отчетного периода не проводится в отношении немонетарных статей отчета о финансовом положении, измеряемых по исторической стоимости. Немонетарные статьи отчета о финансовом положении, измеряемые по справедливой стоимости в иностранной валюте, в том числе инвестиции в капитал, пересчитываются с использованием курсов валют на дату определения справедливой стоимости. Влияние колебаний обменных курсов на изменение справедливой стоимости немонетарных статей отражается в составе прибылей или убытков от изменения справедливой стоимости.

3.1.2. Определения

Курс закрытия — текущий обменный курс на конец отчетного периода.

Курсовая разница — разница, возникающая при переводе определенного количества единиц в одной валюте в другую валюту с использованием разных обменных курсов валют.

Обменный курс валют — соотношение при обмене одной валюты на другую.

Справедливая стоимость — сумма, на которую можно обменять актив или произвести расчет по обязательству при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию независимыми сторонами.

Иностранная валюта — любая валюта, отличная от функциональной валюты Компании.

Иностранное подразделение — предприятие, являющееся дочерним, ассоциированным, совместным предприятием, либо подразделение отчитывающейся Компании, деятельность которого базируется или осуществляется в стране или в валюте, отличающейся от страны или валюты отчитывающейся Компании.

Функциональная валюта — валюта, используемая в основной экономической среде, в которой Компания осуществляет свою деятельность.

Группа — материнская Компания и все ее дочерние предприятия.

Чистые инвестиции в иностранное подразделение — доля участия отчитывающейся Компании в чистых активах данного иностранного подразделения.

Валюта представления отчетности — валюта, в которой представляется финансовая отчетность.

Текущий обменный курс — обменный курс валют при немедленной поставке.

Монетарные статьи — единицы валюты в наличии, а также активы и обязательства к получению или выплате, выраженные фиксированным или определяемым количеством валютных единиц.

Существенной характеристикой монетарной статьи является право получить (или обязательство предоставить) фиксированное или определяемое количество валютных единиц.

Примерами монетарных статей являются:

- пенсии и другие вознаграждения работникам, подлежащие выплате в виде денежных средств;

- резервы, подлежащие погашению денежными средствами, а также
- дивиденды, подлежащие выплате в виде денежных средств и признанные в качестве обязательства.
- наличные денежные средства и остатки на счетах в банках;
- средства в расчетах (включая по заемным средствам) с юридическими и физическими лицами, в частности дебиторская задолженность, кредиторская задолженность поставщиков и подрядчиков, расчеты по кредитам и займам, расчеты с учредителями (денежными средствами), расчеты с бюджетом и внебюджетными фондами;
- остатки средств целевого финансирования, полученных из бюджета или других источников в соответствии с заключенными договорами.

Существенной характеристикой немонетарной статьи является отсутствие права получить (или обязательства предоставить) фиксированное или измеримое количество валютных единиц.

Примерами немонетарных статей являются:

- суммы авансовых платежей за товары и услуги (например, предоплата по аренде)
- гудвил
- нематериальные активы
- запасы
- основные средства
- расчетные обязательства, расчет по которым должен быть произведен путем предоставления немонетарного актива.

Если Компания или дочерняя организация ведет свой учет в валюте, отличающейся от ее функциональной валюты, на момент подготовки финансовой отчетности все суммы переводятся в функциональную валюту. Это позволяет получить в функциональной валюте те же суммы, которые были бы получены, если бы соответствующие статьи учитывались в функциональной валюте изначально. Например, монетарные статьи переводятся в функциональную валюту с использованием курса закрытия, а немонетарные статьи, которые учитываются по исторической стоимости, переводятся по обменному курсу валют на дату операции, в результате которой они были признаны.

3.1.3. Учетные принципы

Функциональная валюта

Преобладающей экономической средой, в которой Компания и дочерние организации осуществляют свою деятельность, обычно является та, в которой Компания и дочерние организации зарабатывают и используют основную часть своих денежных средств.

При определении своей функциональной валюты Компания должна учитывать следующее:

- валюту, которая больше всего влияет на цены товаров и услуг;
- валюту страны, чьи условия конкуренции и нормативная база в основном определяют продажные цены на товары и услуги;

- валюту, которая в основном определяет затраты на оплату труда, материалы и прочие затраты, связанные с предоставлением товаров и услуг предприятия (часто таковой является валюта, в которой определены такие затраты и в которой производятся расчеты).

Для подтверждения определения функциональной валюты Компания также может использовать следующие факторы:

- валюта средств, поступающих от деятельности по финансированию (например, от эмиссии долговых и долевых инструментов).
- валюта, в которой хранятся денежные средства от операционной деятельности.

После определения функциональная валюта остается неизменной, исключения составляют случаи появления изменений в базовых операциях, событиях и обстоятельствах.

Отражение операций в иностранных валютах в функциональной валюте

Первоначальное признание

Операция в иностранной валюте — это операция, выраженная в иностранной валюте или предполагающая расчет в иностранной валюте, в том числе операции, которые Компания проводит при:

- приобретении или продаже товаров или услуг, цены на которые установлены в иностранной валюте;
- займе или предоставлении средств, если подлежащие выплате или получению суммы установлены в иностранной валюте;
- ином поступлении или выбытии активов или принятии обязательств, номинированных в иностранной валюте.

При первоначальном признании операция в иностранной валюте учитывается в функциональной валюте с применением к сумме в иностранной валюте текущего обменного курса иностранной валюты на функциональную по состоянию на дату операции.

Отражение в отчетности на дату окончания последующих отчетных периодов

На конец каждого отчетного периода:

- монетарные статьи в иностранной валюте переводятся по курсу закрытия;
- немонетарные статьи, которые оцениваются по исторической стоимости в иностранной валюте, переводятся по обменному курсу валют на дату операции;
- немонетарные статьи, которые оцениваются по справедливой стоимости в иностранной валюте, переводятся по обменному курсу на дату определения справедливой стоимости.

Признание курсовых разниц

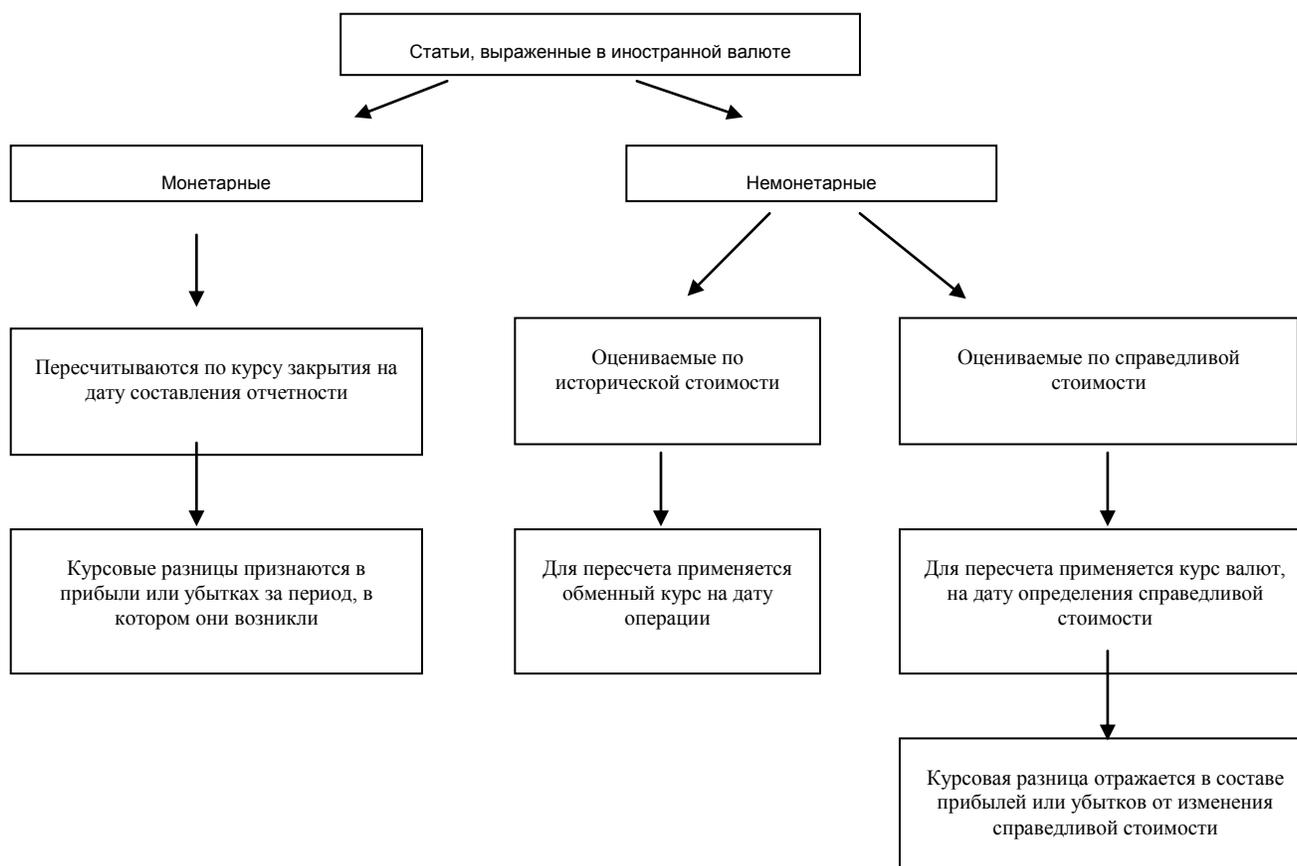
Курсовые разницы, возникающие при расчетах по монетарным статьям или при переводе монетарных статей по курсам, отличающимся от курсов, по которым они были переведены при первоначальном признании в течение периода или в предыдущей

финансовой отчетности, признаются в прибыли или убытках за период, в котором они возникли.

Если монетарные статьи возникают в результате операций в иностранной валюте и обменный курс изменяется между датой проведения операции и датой проведения расчетов, возникает курсовая разница. Если расчет по операции происходит в том же учетном периоде, в каком проведена операция, вся курсовая разница признается в этом периоде. Однако если расчет по операции происходит в следующем учетном периоде, курсовая разница, признаваемая в каждом из периодов до даты расчета, определяется изменением обменных курсов валют в каждом из периодов.

Если прибыль или убыток от немонетарной статьи признается в составе прочего совокупного дохода, каждый валютный компонент такой прибыли или убытка также признается в составе прочего совокупного дохода. Напротив, если прибыль или убыток от немонетарной статьи признается в составе прибыли или убытка, каждый валютный компонент такой прибыли или убытка также признается в составе прибыли или убытка.

Схематично это выглядит так:



Изменение функциональной валюты

При изменении функциональной валюты Компания применяет процедуры перевода, связанные с новой функциональной валютой, перспективно, с даты такого изменения.

Иными словами, Компания переводит все статьи в новую функциональную валюту по обменному курсу, начиная с даты изменения. Стоимость немонетарных статей, полученная в результате такого перевода, считается их исторической стоимостью.

Использование валюты представления, которая отличается от функциональной валюты

Перевод в валюту представления. Компания может представлять свою финансовую отчетность в любой валюте (валютах). Если валюта представления отличается от функциональной валюты Компании, она переводит результаты своей работы и финансовое положение в валюту представления.

Пересчет статей отчета о финансовом положении и отчета о совокупном доходе каждой дочерней организации Компании (функциональная валюта которых не является валютой страны с гиперинфляционной экономикой) в валюту представления отчетности должна производиться следующим образом:

- активы и обязательства в каждом из представленных отчетов о финансовом положении (т. е. включая сравнительные данные) переводятся по курсу закрытия на дату составления данного отчета о финансовом положении;
- доходы и расходы для каждого отчета о совокупном доходе или отдельного отчета о прибылях и убытках (т. е. включая сравнительные данные) переводятся по обменным курсам валют на даты соответствующих операций;
- все возникающие в результате перевода курсовые разницы признаются в составе прочего совокупного дохода.

Налоговые последствия всех курсовых разниц

Прочие доходы и убытки от операций в иностранной валюте и курсовые разницы, которые возникают при переводе результатов работы и финансового положения Компании в другую валюту, могут иметь налоговые последствия. К таким налоговым последствиям применяется раздел 2.6 «Налоги на прибыль» (МСФО (IAS)12).

3.1.4. Раскрытие информации

В финансовой отчетности Компании должна быть раскрыта следующая информация:

- сумма курсовых разниц, признанная в составе прибыли или убытков, за исключением возникающих в отношении финансовых инструментов, учтенных по справедливой стоимости через прибыль или убыток;
- чистые курсовые разницы, признанные в составе прочего совокупного дохода и классифицированные как отдельный компонент капитала, а также сверка суммы таких курсовых разниц на начало и на конец периода.

Если валюта представления отличается от функциональной валюты, этот факт необходимо указать, а также раскрыть информацию о функциональной валюте и о причинах использования другой валюты представления.

Если Компания, меняет свою функциональную валюту, факт изменения и его причины необходимо раскрыть.

Раздел 3.2 Раскрытие информации о связанных сторонах (МСФО (IAS) 24)

3.2.1. Общие положения

В ходе своей обычной деятельности Компания проводит операции со связанными сторонами.

Настоящий раздел применяется для:

- для выявления отношений и операций со связанными сторонами;
- для выявления остатков по операциям, включая обязательства, между Компанией и связанными с ней сторонами;
- для выявления обстоятельств, при которых требуется раскрытие информации в соответствии с вышеуказанными пунктами; и
- для определения информации, подлежащей раскрытию по указанным пунктам.

3.2.2 Определения

Следующие термины используются в данном разделе в указанных значениях:

Связанная сторона — это частное лицо или предприятие, связанное с Компанией, составляющим свою финансовую отчетность (в настоящем разделе именуемым «отчитывающееся предприятие/Компания»).

- (a) Частное лицо или близкие родственники данного частного лица являются связанной стороной Компании, если данное лицо:
- осуществляет контроль или совместный контроль над Компанией;
 - имеет значительное влияние на Компанию; или
 - входит в состав старшего руководящего персонала Компании или его материнского предприятия.
- (b) Предприятие является связанной стороной Компании, если к нему применяется какое-либо из следующих условий:
- Данное предприятие и Компания являются членами одной группы (что означает, что каждое материнское, дочернее и другое дочернее предприятие является связанной стороной другим предприятиям данной группы).
 - Одно предприятие является ассоциированным предприятием другого или их отношения характеризуются как совместное предпринимательство (или одно предприятие является ассоциированным предприятием члена той группы, в которую входит другое предприятие, или их отношения характеризуются как совместное предпринимательство).
 - Оба предприятия осуществляют совместное предпринимательство с одной и той же третьей стороной.

- Одно предприятие осуществляет совместное предпринимательство с третьей стороной, а другое предприятие является ассоциированным предприятием данной третьей стороны.
- Сторона представляет собой план вознаграждений по окончании трудовой деятельности, созданный для работников Компании или какого-либо иного предприятия, являющегося связанной стороной Компании. Если Компания сама является таким планом, работодатели, осуществляющие взносы в данный план, также являются связанными сторонами Компании.
- Предприятие находится под контролем или совместным контролем лица, указанного в пп. (а).
- Лицо, указанное в пп. (а), имеет значительное влияние на Компанию или входит в состав старшего руководящего персонала Компании (или его материнского предприятия).

Операция со связанной стороной — передача ресурсов, услуг или обязательств между Компанией и связанной с ним стороной, независимо от того, взимается ли при этом плата.

Близкие родственники частного лица — это члены семьи, которые, как ожидается, могут влиять на такое частное лицо или оказаться под его влиянием в ходе проведения операций с Компанией. В их число могут входить:

- дети, а также супруг (супруга) или гражданский супруг (супруга) такого лица;
- дети супруга (супруги) или гражданского супруга (супруги) такого лица; и
- иждивенцы такого лица, супруга (супруги) или гражданского супруга (супруги) такого лица.

Компенсация включает все вознаграждения работникам (как определено в [МСФО \(IAS\) 19 «Вознаграждения работникам»](#)), в том числе вознаграждения, в отношении которых применяется [МСФО \(IFRS\) 2 «Платеж, основанный на акциях»](#). Вознаграждения работникам включают все формы возмещения, выплаченного, подлежащего выплате или предоставляемого Компанией или от имени Компании за услуги, оказанные Компанией. Оно также включает возмещение, выплачиваемое от имени материнской Компании в отношении данной компании. Компенсация включает:

- краткосрочные вознаграждения работникам, такие как заработная плата и взносы на социальное обеспечение, оплачиваемый ежегодный отпуск и оплачиваемый отпуск по болезни, участие в прибыли и премии (если они подлежат выплате в течение 12 месяцев после окончания периода), а также льготы в неденежной форме (медицинское обслуживание, обеспечение жильем, транспортом, предоставление товаров или услуг бесплатно или по льготной цене) для существующих работников;
- вознаграждения после окончания трудовой деятельности, такие как пенсии, прочие выплаты при выходе на пенсию, страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности;
- прочие долгосрочные вознаграждения работникам, включая отпуск за выслугу лет, длительный отпуск, выплаты за выслугу лет и другие выплаты за стаж, выплаты при длительной потере трудоспособности, а также участие в прибыли, премии и

отложенная компенсация (если эти виды вознаграждения не подлежат выплате в течение двенадцати месяцев после окончания периода);

- выходные пособия; и
- выплаты, основанные на акциях.

Контроль — право определять финансовую и операционную политику Компании с целью извлечения выгод от ее деятельности.

Совместный контроль — закрепленное в договоре разделение контроля над экономической деятельностью.

Старший руководящий персонал — лица, которые уполномочены и ответственны за планирование, управление и контроль над деятельностью Компании, прямо или косвенно, в том числе директора (исполнительные или иные) этой Компании.

Значительное влияние — возможность участвовать в принятии решений по финансовой и операционной политике Компании, но не контроль над такой политикой. Значительное влияние может достигаться с помощью долевого владения, по уставу или по соглашению.

Правительство означает правительство, правительственные агентства и аналогичные органы, местного, национального или международного уровня.

Связанное с правительством предприятие – предприятие/Компания, находящееся под контролем, совместным контролем или значительным влиянием правительства.

Контроль, совместный контроль и значительное влияние имеют те же значения, что и в разделе 1.4 «Подготовка консолидированной финансовой отчетности».

Связанной стороной Компании является:

- 1) Физическое лицо, являющееся ключевым управленческим персоналом, и его близкие родственники
- 2) Организации, связанные с государством
- 3) Дочерние организации
- 4) Ассоциированные компании и их дочерние организации
- 5) Совместные предприятия и их дочерние организации
- 6) Организации, находящиеся под контролем или совместным контролем, физического лица, определенного в пункте (1).

При рассмотрении любых взаимоотношений со связанной стороной, следует обращать внимание на содержание этих взаимоотношений, а не только на их юридическую форму.

В контексте настоящего раздела следующие стороны не являются связанными сторонами:

- две компании, только потому, что у них общий директор или иной член старшего руководящего персонала, или потому, что член старшего руководящего персонала одной компании имеет значительное влияние на другую компанию;
- два участника совместного предпринимательства только по той причине, что они осуществляют совместный контроль над совместной деятельностью.
 - a) стороны, предоставляющие финансирование,
 - b) профсоюзы,

- a) коммунальные службы,
 - b) правительственные учреждения и ведомства, которые не осуществляют контроль, совместный контроль или не имеют значительного влияния на Компанию, только исходя из наличия обычных операций с Компанией (даже если они могут влиять на свободу действий Компании или участвовать в процессе принятия решений Компанией).
- отдельный покупатель, поставщик, сторона, предоставляющая льготное право по договору о франшизе, дистрибьютор или генеральный агент, с которыми Компания проводит сделки значительного объема, лишь по причине возникающей в результате этой экономической зависимости.

В определении связанной стороны ассоциированная компания включает дочерние компании ассоциированной компании, а совместное предпринимательство включает дочерние компании участников такого совместного предпринимательства. Следовательно, к примеру, дочерняя компания ассоциированной компании и инвестор, имеющий значительное влияние на данную ассоциированную компанию, являются связанными сторонами друг другу.

3.2.3 Раскрытие информации

Взаимоотношения между Компанией и акционерами и между Компанией и дочерними организациями должны раскрываться в обязательном порядке, вне зависимости от того, осуществлялись ли операции между этими связанными сторонами. Компания обязана раскрывать наименование конечной контролирующей стороны.

Данное требование дополняет установленные в разделе 1.4 «Подготовка консолидированной финансовой отчетности», согласно которым необходимо представлять соответствующий перечень и описание значительных инвестиций в дочерние организации, ассоциированные компании и совместные предприятия.

В финансовой отчетности Компания раскрывает информацию о компенсациях старшему руководящему персоналу Компании в целом и по каждой из приведенных ниже категорий:

- краткосрочные вознаграждения работникам;
- вознаграждения по окончании трудовой деятельности;
- прочие долгосрочные вознаграждения;
- выходные пособия;
- выплаты, основанные на акциях.

Если со связанными сторонами в течение периодов, представленных в отчетности, осуществлялись операции, Компания раскрывает характер отношений со связанными сторонами, а также информацию об операциях и остатках по ним, включая обязательства, необходимую пользователям для понимания возможного влияния таких отношений на финансовую отчетность. Раскрытию подлежит, как минимум, следующая информация:

- сумма операций;
- сумма остатков по таким операциям, включая обязательства, а также:
 - условия их проведения, включая наличие обеспечения, а также характер возмещения, предоставляемого при расчете; и
 - данные о любых предоставленных и полученных гарантиях;
- резервы по сомнительным долгам, относящиеся к остаткам по операциям со связанными сторонами; и
- затраты, признанные в течение периода в отношении безнадежных или сомнительных долгов связанных сторон.

Информация должна раскрываться отдельно для каждой из перечисленных ниже категорий:

- материнское предприятие/компания;
- компании, осуществляющие совместный контроль над Компанией или имеющие значительное влияние на Компанию;
- дочерние компании;
- ассоциированные компании;
- совместное предпринимательство, участником которого является Компания;
- старший руководящий персонал Компании или его материнского предприятия; и
- другие связанные стороны.

Ниже приведены примеры операций, информация о которых подлежит раскрытию, если они осуществляются со связанной стороной:

- закупки или продажи товаров (готовых или незавершенных);
- закупки или продажи имущества и других активов;
- оказание или получение услуг;
- операции аренды;
- передача исследований и разработок;
- передача прав по лицензионным соглашениям;
- передача средств по договорам финансирования (в том числе кредиты и взносы в капитал в денежной или в натуральной форме);
- предоставление гарантий или обеспечения;
- обязательства предпринять какие-либо действия в том случае, если определенное событие возникнет или не возникнет в будущем, в том числе договоры в стадии исполнения (признанные и непризнанные); и
- расчеты по обязательствам от имени предприятия или расчеты самого предприятия от имени связанной стороны.

Информация о том, что операции со связанными сторонами проводились на условиях, идентичных условиям, на которых проводятся операции между несвязанными сторонами, раскрывается только в случае, если такие условия можно обосновать.

Аналогичные по характеру статьи могут раскрываться по совокупности, за исключением случаев, когда раздельное раскрытие информации необходимо для понимания влияния операций между связанными сторонами на финансовую отчетность организации.

Связанные с правительством компании

Компания освобождается от применения требований к раскрытию информации, в отношении операций со связанными сторонами и остатками по таким операциям, включая обязательства, если отношения между связанными компаниями обусловлены тем, что:

- правительство осуществляет контроль, совместный контроль или имеет значительное влияние на Компанию; и
- существует другая компания, которая является связанной стороной, потому что, одно и то же правительство осуществляет контроль, совместный контроль или имеет значительное влияние на Компанию и на другую компанию.

Если Компания применяет освобождение от применения требований, она должна раскрыть следующую информацию об операциях и остатках по таким операциям:

- правительство и характер его отношений с Компанией (то есть наличие контроля, совместного контроля или значительного влияния);
- следующая информация с раскрытием деталей, достаточных для понимания пользователями финансовой отчетности Компании влияния операций со связанными сторонами на ее финансовую отчетность:
 - характер и сумма каждой операции, которая является значительной сама по себе; и
 - в отношении других операций, которые являются значительными не по отдельности, а в совокупности, - качественные или количественные показатели их масштаба.

При использовании своего суждения для определения уровня детальности раскрытия информации в соответствии с требованиями вышеуказанного пункта, Компания должна рассмотреть степень близости отношений со связанными сторонами и другие факторы, уместные для определения уровня значимости операции, например:

- является ли данная операция значительной по масштабу;
- проводилась ли данная операция на нерыночных условиях;
- выходит ли данная операция за рамки обычной повседневной деятельности, как, например, покупка и продажа компаний;
- раскрыта ли информация о данной операции регулирующим или надзорным органам;
- информировалось ли высшее руководство о данной операции;
- было ли получено одобрение акционеров на проведение данной операции.

Раздел 3.3 События после отчетной даты (МСФО (IAS) 10)

3.3.1. Общие положения

Данный раздел применяется при учете и раскрытии информации о событиях после окончания отчетного периода.

В данном разделе рассматриваются корректирующие события, события, не требующие корректировок и их влияние на финансовую отчетность.

3.3.2. Определения

События после окончания отчетного периода - это события, как благоприятные, так и неблагоприятные, которые происходят в период между окончанием отчетного периода и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску. Различают два типа таких событий:

- события, подтверждающие условия, существовавшие на отчетную дату (корректирующие события после окончания отчетного периода); и
- события, свидетельствующие о возникших после окончания отчетного периода условиях (некорректирующие события после окончания отчетного периода).

Датой утверждения финансовой отчетности является дата утверждения (приказа) финансовой отчетности учредителя, в лице Комитета информации и архивов Министерства культуры и информации.

3.3.3 Учетные принципы

Признание и оценка

К событиям после окончания отчетного периода относятся все события вплоть до даты утверждения финансовой отчетности к выпуску, даже если они произошли после опубликования данных о прибыли компании или других отдельных финансовых показателей.

При отражении в отчетности событий, произошедших после отчетной даты, необходимо руководствоваться принципом существенности. То есть все события, которые могут значительно повлиять на управленческие решения пользователей, принятые на основе финансовой отчетности, должны быть отражены в финансовой отчетности.

Существенность зависит от размера статьи или ошибки, оцениваемых в каждом конкретном случае.

Корректирующие события после отчетной даты

Компания должна корректировать суммы, признанные в финансовой отчетности, для отражения корректирующих событий после окончания отчетного периода.

Ниже приводятся примеры корректирующих событий после окончания отчетного периода, которые предприятие обязано учитывать или путем корректировки сумм, признанных в финансовой отчетности, или путем признания статей, ранее не признанных в отчетности:

- урегулирование судебного спора, состоявшееся после окончания отчетного периода, в ходе которого подтвердился факт наличия у предприятия существующего обязательства на отчетную дату. Компания корректирует оценочный резерв, признанный ранее и относящийся к данному судебному спору в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Оценочные резервы, условные обязательства и условные активы». Компании недостаточно только раскрыть условное обязательство, так как урегулирование предоставляет дополнительные доказательства, которые рассматриваются в соответствии с пунктом 16 МСФО (IAS) 37;

- получение информации после окончания отчетного периода, свидетельствующей или об обесценении актива на отчетную дату, или о необходимости корректировки ранее признанного в отчетности убытка от обесценения данного актива. Например:
 - банкротство покупателя, произошедшее после окончания отчетного периода, обычно подтверждает существование на отчетную дату убытка по торговой дебиторской задолженности, и необходимость корректировки чистой балансовой стоимости торговой дебиторской задолженности; и
 - продажа запасов, произошедшая после окончания отчетного периода, может служить источником информации об их чистой стоимости возможной продажи на отчетную дату;
- определение после окончания отчетного периода стоимости активов, приобретенных до окончания отчетного периода, или поступлений от продажи активов, проданных до окончания отчетного периода;
- определение после окончания отчетного периода величины выплат по планам участия в прибыли или премирования, если на конец отчетного периода у предприятия было существующее юридическое обязательство или обусловленное сложившейся практикой обязательство произвести такие выплаты в связи с событиями, произошедшими до окончания отчетного периода (см. МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»);
- обнаружение фактов мошенничества или ошибок, которые подтверждают, что финансовая отчетность является неправильной.

Некорректирующие события после окончания отчетного периода

Компания не должна корректировать суммы, признанные в финансовой отчетности, для отражения некорректирующих событий после окончания отчетного периода.

Примером некорректирующего события после окончания отчетного периода является снижение рыночной стоимости инвестиций в период между датой окончания отчетного периода и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску. Падение рыночной стоимости, как правило, отражает обстоятельства, возникшие в последующем периоде, и не связано с состоянием инвестиции на отчетную дату. Поэтому Компания не корректирует сумму, по которой такие инвестиции были признаны в финансовой отчетности. Аналогично, Компания не уточняет информацию о стоимости инвестиций, раскрытую в финансовой отчетности на отчетную дату.

Дивиденды

Дивиденды, объявленные владельцам долевых инструментов (в соответствии с МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации») после окончания отчетного периода, не должны признаваться в качестве обязательства на конец отчетного периода.

Если дивиденды объявлены после окончания отчетного периода, но до утверждения финансовой отчетности к выпуску, то дивиденды не признаются как обязательство на конец отчетного периода, так как никакого обязательства не существовало на указанную дату. Такие дивиденды раскрываются в примечаниях к финансовой отчетности в соответствии с разделом 1.1 «Представление финансовой отчетности».

Непрерывность деятельности

Компания не составляет финансовую отчетность, исходя из допущения о непрерывности деятельности, если после окончания отчетного периода руководство решает или ликвидировать Компанию, или приостановить его деятельность, или что у него нет реальной альтернативы такому решению.

Ухудшение результатов операционной деятельности и финансового положения после окончания отчетного периода может указывать на необходимость рассмотрения уместности допущения о непрерывности деятельности. Если допущение о непрерывности деятельности более неуместно, то эффект от этого настолько значителен, что настоящий стандарт требует фундаментальным образом изменить методы бухгалтерского учета, а не корректировать суммы, признанные в соответствии с первоначальными методами бухгалтерского учета.

Раздел 1.1 «Представление финансовой отчетности устанавливает требования к раскрытию информации для следующих случаев:

- финансовая отчетность не составляется на основе допущения о непрерывности деятельности; или
- руководству известно о существенных неопределенностях, связанных с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в дальнейшей непрерывной деятельности Компании. События или условия, требующие раскрытия, могут возникнуть после окончания отчетного периода.

3.3.4 Раскрытие информации

Дата утверждения к выпуску

Компания раскрывает дату утверждения финансовой отчетности к выпуску и наименование органа, утвердившего финансовую отчетность к выпуску.

Уточнение раскрытий об условиях, существовавших на конец отчетного периода

Если после окончания отчетного периода Компания получает новую информацию об условиях, существовавших на дату окончания отчетного периода, Компании следует обновить раскрытия об этих условиях с учетом новой информации.

В отдельных случаях Компании необходимо обновить раскрытия финансовой отчетности, чтобы отразить информацию, полученную после окончания отчетного периода, даже если эта информация не оказывает влияния на суммы, признанные в финансовой отчетности. Например, необходимо обновление раскрытий, когда после окончания отчетного периода Компания получает доказательство условного обязательства, существовавшего на конец отчетного периода. В дополнение к рассмотрению вопроса о том, следует ли признавать или изменять оценочный резерв согласно МСФО (IAS) 37, Компания обновляет раскрытия об условном обязательстве в свете этого доказательства.

Некорректирующие события после окончания отчетного периода

Если некорректирующие события после окончания отчетного периода существенны, их нераскрытие может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности. Соответственно предприятие должно раскрывать следующую информацию по каждой существенной категории некорректирующих событий после окончания отчетного периода:

- характер события; и
- расчетную оценку его финансового влияния или заявление о невозможности такой оценки.

Ниже даны примеры некорректирующих событий после окончания отчетного периода, по которым обычно требуется раскрытие:

- существенное объединение бизнеса после окончания отчетного периода в соответствии с разделом 1.5 «Объединения бизнеса» (требует определенных раскрытий) или выбытие крупной дочерней компании;
- оглашение плана по прекращению деятельности;
- крупные покупки активов, классификация активов в качестве предназначенных для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», прочие выбытия активов или экспроприация большей части активов государством;
- уничтожение важных производственных мощностей компании в результате пожара после окончания отчетного периода;
- объявление о крупномасштабной реструктуризации или начало ее реализации в соответствии с разделом 2.8 данной учетной политики;
- крупные операции с обыкновенными акциями и потенциальными обыкновенными акциями, произошедшие после окончания отчетного периода (МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию» требует, чтобы Компания раскрывала информацию о таких операциях, за исключением случаев, когда такие операции связаны с капитализацией или выпуском акций на льготных условиях, дроблением акций или реверсированием дробления акций, и для которых требуется корректировка в соответствии с МСФО (IAS) 33);
- необычно большие изменения стоимости активов или обменных курсов валют, произошедшие после окончания отчетного периода;
- изменения налоговых ставок или налогового законодательства, введенные в действие или объявленные после окончания отчетного периода, которые оказывают значительное влияние на текущие и отложенные налоговые активы и обязательства (см. раздел 2.6 «Налоги на прибыль»);
- принятие значительных обязательств или условных обязательств, например, при выдаче значительных гарантий; и
- начало крупного судебного разбирательства, связанного исключительно с событиями, произошедшими после окончания отчетного периода.

Раздел 4.1 Инвентаризация

Данный раздел Учетной политики представляет принципы и порядок проведения инвентаризации, в том числе инвентаризации основных средств и нематериальных активов, инвентаризации запасов и инвентаризации расчетов.

4.1.1 Общие положения

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности проводится инвентаризация активов и обязательств не менее одного раза в год.

Инвентаризации подлежит все имущество независимо от его местонахождения, а также не принадлежащее Компании, но числящееся в бухгалтерском учете (находящееся на ответственном хранении, арендованное согласно договору, полученное для переработки, принятое на комиссию), а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам, и все виды обязательств.

В обязательном порядке инвентаризация проводится:

- при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- при установлении фактов хищения или злоупотреблений, а также порчи имущества;
- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации Компании перед составлением разделительного баланса в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан.

В Компании ежегодно проводится плановая инвентаризация активов и обязательств, включая, учтенные забалансом, по состоянию 31 декабря отчетного года.

4.1.2. Порядок проведения инвентаризации

Для проведения инвентаризации активов и обязательств создается инвентаризационная комиссия, состав которой утверждается приказом руководства Компании.

До проведения инвентаризации члены комиссии:

- знакомятся с материалами последней инвентаризации, проведенной по данным объектам, с мерами, принятыми по результатам последней инвентаризации;
- пломбируют подсобные помещения, подвалы и другие места хранения имущества, имеющие отдельные входы и выходы;
- проверяют исправность весоизмерительных приборов, используемых для работы комиссии в процессе проведения инвентаризации, и соблюдение установленных сроков их клеймения;
- получают последние на момент инвентаризации реестры приходных и расходных документов или отчеты о движении имущества, подлежащего инвентаризации.

Материально ответственные лица Компании представляют расписки о том, что к началу инвентаризации все имущество, поступившее на ответственное хранение, оприходовано, а выбывшее списано в расход, и все расходные и приходные документы на имущество, находящееся у них в подотчете, сданы в подразделения бухгалтерского учета и отчетности Компании.

Инвентаризация имущества производится по местонахождению имущества. Проверка фактических остатков производится при участии материально ответственного лица Компании, при этом материально ответственное лицо не является членом комиссии на своем участке.

Результаты подсчета, обмера и взвешивания заносятся в инвентаризационные описи - документы, составляемые в момент проведения инвентаризации и подтверждающие фактическое наличие имущества и обязательств на определенную дату не менее чем в двух экземплярах, которые подписываются всеми членами комиссии и материально ответственным лицом Компании. В конце описи материально ответственное лицо Компании дает расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в его присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий.

При проверке фактического наличия имущества в случае смены материально ответственного лица в инвентаризационных описях лицо, принявшее это имущество, расписывается в их получении, а сдавшее - в их сдаче.

Если период проведения инвентаризации имущества составляет более чем один день, то помещение, где хранится инвентаризируемое имущество, ежедневно печатывается в присутствии членов комиссии и материально ответственного лица.

В случае если в период проведения инвентаризации комиссия не имеет возможности произвести подсчет имущества в данном помещении и записать их в опись сразу, на группу проинвентаризированного (просчитанного) имущества прикрепляются инвентаризационные ярлыки фактического наличия имущества.

На имущество, не принадлежащее Компании на правах собственности, но находящееся у нее, а также на имущество, пришедшее в негодность, составляются отдельные инвентаризационные описи.

По окончании инвентаризации, оформленные инвентаризационные акты и описи, сличительные ведомости сдаются в подразделения бухгалтерского учета и отчетности Компании.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета признаются: излишки – доходом и подлежат оприходованию, недостачи – расходом или, в случае установления виновного лица, его задолженностью.

Нормы естественной убыли применяются лишь в случаях выявления фактических недостач.

Недостача и порча запасов сверх норм естественной убыли при наличии виновных лиц возмещается виновными лицами в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Комиссия выявляет причины недостач или излишков, обнаруженных при инвентаризации.

Выводы, предложения и решения комиссии оформляются протоколом, утвержденным руководством Компании.

Результаты инвентаризации отражаются в бухгалтерском учете и финансовой отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовой финансовой отчетности.

4.1.3 Инвентаризация долгосрочных активов

При инвентаризации долгосрочных активов, относящихся к основным средствам, нематериальным активам, инвестиционному имуществу, долгосрочным активам, предназначенным для продажи, проверяется:

- правильность и своевременность отражения нематериальных активов в учете;
- наличие документов, подтверждающих права Компании на их использование (патенты, лицензионные соглашения, товарные знаки и др.);
- наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных описей и списков по учету долгосрочных активов;
- наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;
- наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности Компании, а также сданные или принятые в аренду, на ответственное хранение. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

При инвентаризации долгосрочных активов комиссия производит осмотр объектов и заносит в инвентаризационные описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

Долгосрочные активы заносятся в опись по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и т.д. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в один цех или отдел и учитываемые в одной типовой инвентарной карточке, в инвентаризационных описях приводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

При выявлении объектов не принятых на учет, а также объектов, по которым в учетных регистрах отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия включает в инвентаризационную опись недостающие, правильные сведения и технические показатели по этим объектам.

Долгосрочные активы, которые в момент инвентаризации будут вне места нахождения Компании (автомшины; отправленные в капитальный ремонт машины и оборудование и т.п.), инвентаризируются до момента временного их выбытия, о чем должно быть оговорено в распоряжении о проведении инвентаризации.

4.1.4 Инвентаризация запасов

При хранении запасов в разных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. После проверки запасов помещение опломбируется, и комиссия переходит для работы в следующее помещение.

На время инвентаризации все операции с инвентаризируемыми запасами и денежными средствами прекращаются, и посторонние лица в помещение, где проводится инвентаризация, не допускаются.

На больших складах при длительном проведении инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя Компании в процессе инвентаризации могут отпускаться запасы в присутствии членов комиссии.

Эти запасы заносятся в отдельную инвентаризационную опись под наименованием "Запасы, отпущенные во время инвентаризации". Оформляться эта опись должна по аналогии с документами на поступившие запасы во время инвентаризации. В расходных документах делается отметка за подписью председателя комиссии.

Запасы, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственным лицом в присутствии членов комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации. Эти запасы заносятся в отдельную опись под наименованием «Запасы, поступившие во время инвентаризации». В описи указывается когда, от кого они поступили, дата и номер приходного документа, наименование, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя комиссии делается отметка «после инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти запасы.

Запасы в инвентаризационных описях отражаются по каждому отдельному наименованию с указанием номенклатурного номера, вида, группы, артикула, сорта и количества.

Запасы, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в инвентаризационные описи на основании документов, подтверждающих сдачу этих запасов на ответственное хранение, с указанием их наименований, количества, сортности, фактической стоимости (по данным учета), даты сдачи груза на хранение, места хранения, номера и даты документов.

При получении от организаций, на ответственном хранении которых эти запасы находятся, копий инвентаризационных описей, комиссия сопоставляет фактическое наличие запасов с количеством, установленным по документам.

Инвентаризационные описи составляются отдельно на запасы, находящиеся в пути, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями и находящиеся на складах других организаций.

В описях на запасы, находящиеся в пути, по каждой отдельной отправке приводятся следующие данные: наименование (согласно документу), количество и стоимость (согласно данным учета), дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых эти запасы учтены на соответствующих счетах.

На счетах учета запасов могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути - расчетными документами

поставщиков или другими их заменяющими документами, по отгруженным - копиями предъявленных покупателями документов (платежных поручений, векселей и т.д.), по просроченным оплатой документам - с обязательным подтверждением банка; по находящимся на складах других организаций - сохранными расписками, на последнюю дату, близкую к дате проведения инвентаризации.

Инвентаризация запасов, находящихся в пути, отгруженных, но не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся на соответствующих счетах сумм. Предварительно может быть произведена сверка этих счетов с другими корреспондирующими счетами.

При установлении фактов неоприходования поступивших запасов должны быть затребованы объяснения лиц, получивших их.

В описях на запасы, отгруженные и неоплаченные в срок покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводятся наименование покупателя, наименование запасов, дата отгрузки, дата выписки, номер и сумма по счет-фактуре.

Запасы, находящиеся в эксплуатации, инвентаризируются по месту их нахождения и лицами, на ответственном хранении которых они находятся.

При инвентаризации запасов, выданных в индивидуальное пользование работникам, допускается составление групповых инвентаризационных описей с указанием в них ответственных за эти предметы лиц, на которых открыты личные карточки, с распиской их в описи.

4.1.5 Инвентаризация расчетов

Инвентаризация расчетов с банками по кредитам, с бюджетом, покупателями, поставщиками, подотчетными лицами, работниками, депонентами и другими дебиторами и кредиторами заключается:

- в сверке расчетов с банками, органами казначейства, финансовыми, налоговыми органами, пенсионными фондами, со структурными подразделениями организаций, выделенными на отдельные балансы;
- в проверке правильности и обоснованности сумм задолженности, включая суммы по которым истекли сроки исковой давности;
- в выявлении по задолженности работникам Компании сумм своевременно не выплаченной заработной платы, подлежащие перечислению на счет депонентов, а также суммы и причины возникновения переплат работникам.

Проверке должны быть подвергнуты счета «краткосрочная кредиторская задолженность», «долгосрочная кредиторская задолженность» в части сумм товаров в пути и расчетов с поставщиками по неотфактурованным поставкам.

При инвентаризации подотчетных сумм проверяются отчеты подотчетных лиц по выданным авансам с учетом их целевого использования, а также суммы выданных авансов по каждому подотчетному лицу (дата выдачи, целевое назначение).

При инвентаризации расходов будущих периодов комиссия по документам устанавливает и включает в описи сумму, подлежащую отражению на счете.

4.1.6 Инвентаризация денежных средств, эквивалентов денежных средств и денежных документов

Инвентаризация кассы проводится путем полного пересчета всех денежных средств, денежных документов, находящихся в кассе Компании.

В акте инвентаризации денежных средств и эквивалентов денежных средств остатки находящихся в кассе денежных средств и денежных документов сверяются с данными учета на день инвентаризации, и выносятся результаты. При обнаружении комиссией недостачи или излишков в акте указывается сумма.

Инвентаризация денежных средств в пути производится путем сверки числящихся на этом счете сумм:

- при сдаче денежной наличности - с данными квитанции банка, почтового отделения, копии сопроводительных ведомостей на сдачу денег инкассаторам обслуживающего банка и т. п.;
- по суммам, переведенным собственником или другими организациями - согласно полученным от них извещениям (авизо) с указанием даты, номера поручения, суммы и наименования обслуживающего банка или почтового отделения, принявшего перечисление.

Инвентаризация денежных средств и эквивалентов денежных средств, находящихся в банке на текущем счете в тенге, на текущем счете в валюте и специальных счетах, производится путем сверки остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах по данным подразделений бухгалтерского учета и отчетности Компании, с данными по выписке банков.

Раздел 4.2 Забалансовые счета

Забалансовые счета предназначены для учета:

- 1) объектов, которые по действующим законоположениям не могут быть учтены на балансовых счетах;
- 2) ценностей, временно находящихся у Компании и не принадлежащих ему (арендованные основные средства на условиях текущей аренды, материалы, принятые на ответственное хранение и т.д.);
- 3) активов, требующих дополнительного учета и контроля (бланки строгой отчетности, списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов, и т.д.).

Учет на забалансовых счетах ведется по простой схеме счетоводства, без системы двойной записи, с применением следующего Рабочего плана забалансовых счетов:

9010 - арендованные основные средства (текущая или оперативная аренда), учет ведется в оценке, определенной в договоре на аренду, по каждому объекту арендованных основных средств, по инвентарным номерам, присвоенным им арендодателем. Для учета арендованных основных средств применяется Журнал аналитического учета арендованных основных средств, где указывается объект учета, арендодатель, стоимость объекта, срок аренды, за кем закреплен объект, дата и номер документа, по которому объект возвращен арендодателю;

9021 - товарно-материальные запасы, принятые на ответственное хранение, учет ведется в ценах, предусмотренных в расчетно-платежных документах, по субъектам-владельцам товарно-материальных запасов, их видам, сортам и местам хранения. Для учета указанных товарно-материальных запасов применяется Журнал аналитического учета, где указывается субъект-владелец, причина принятия на ответственное хранение, склад, вид, количество и стоимость товарно-материальных запасов, возврат, расходы по хранению и т.д.;

9022 - бланки строгой отчетности, перечень документов, относящихся к бланкам строгой отчетности, порядок их хранения и использования устанавливается по каждому виду бланков строгой отчетности и местам их хранения. Журнал аналитического учета бланков строгой отчетности ведется на основании приходных и расходных документов по видам таких бланков;

В случае наличия объектов забалансового (информативного) учета, которые нельзя отнести к вышеперечисленным забалансовым счетам, необходимо дополнить перечень счетов с обязательным доведением до всех пользователей.

- 4) Все активы и обязательства, учтенные за балансом, подлежат инвентаризации в сроки и в порядке, установленные для собственных активов, обязательств, доходов и расходов.

4.3 Утвержденный План счетов

Счет учета	Наименование счета
000	Вспомогательный
1000	Денежные средства
1010	Денежные средства в кассе
1020	Денежные средства в пути
1021	Денежные средства в пути
1022	Конвертация валюты
1030	Денежные средства на текущих банковских счетах
1040	Денежные средства на карт-счетах
1050	Денежные средства на сберегательных счетах
1060	Прочие денежные средства
1100	Краткосрочные финансовые инвестиции
1110	Краткосрочные предоставленные займы
1120	Краткосрочные финансовые активы, предназначенные для торговли
1130	Краткосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения
1140	Краткосрочные финансовые инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи
1150	Прочие краткосрочные финансовые инвестиции
1200	Краткосрочная дебиторская задолженность
1210	Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков
1211	Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков(бартер)
1220	Краткосрочная дебиторская задолженность дочерних организаций
1230	Краткосрочная дебиторская задолженность ассоциированных и совместных организаций

1240	Краткосрочная дебиторская задолженность филиалов и структурных подразделений
1250	Краткосрочная дебиторская задолженность работников
1251	Краткосрочная задолженность подотчетных лиц
1252	Задолженность по выплаченной заработной плате
1253	Краткосрочная задолженность по предоставленным работникам займам
1254	Прочая краткосрочная задолженность работников (хищение, порча, материальный ущерб и др.)
1260	Краткосрочная дебиторская задолженность по аренде
1270	Краткосрочные вознаграждения к получению
1280	Прочая краткосрочная дебиторская задолженность
1281	Задолженность по возвратам ТМЗ поставщикам
1282	Задолженность по претензиям
1283	Задолженность по выявленным недостаткам ТМЗ и ОС
1284	Прочая краткосрочная дебиторская задолженность
1290	Резерв по сомнительным требованиям
1291	Резерв по сомнительным долгам 1210,2110
1292	Резерв по сомнительным долгам 1610,2910
1293	Резерв по сомнительным долгам 1251,2151
1294	Резерв по сомнительным долгам 1252,2152
1295	Резерв по сомнительным долгам 1253,2153
1296	Резерв по сомнительным долгам 1284,2184
1300	Запасы
1310	ТМЗ
1311	Декорации
1312	Электронные носители, видео-кассеты
1313	Комплекующие и расходные материалы
1314	Топливо
1315	Запасные части для автотранспорта
1316	Одежда
1317	Прочие запасы
1320	Готовая продукция
1330	Товары
1340	Незавершенное производство
1341	Основное производство
1342	Полуфабрикаты собственного производства
1343	Вспомогательные производства
1350	Прочие запасы
1351	Материалы переданные в переработку
1360	Резерв по списанию запасов
1361	Резерв по списанию сырья и материалов
1362	Резерв по списанию готовой продукции
1363	Резерв по списанию товаров
1400	Текущие налоговые активы
1410	Корпоративный подоходный налог
1420	НДС к возмещению
1421	Налог на добавленную стоимость
1422	Налог на добавленную стоимость (отложенное принятие к зачету)
1430	Прочие налоги и другие обязательные платежи в бюджет

1500	Долгосрочные активы для продажи
1510	Долгосрочные активы для продажи
1520	Группа на выбытие для продажи
1600	Прочие краткосрочные активы
1610	Краткосрочные авансы выданные
1620	Краткосрочные расходы будущих периодов (контент)
1621	Краткосрочные расходы будущих периодов (страхование и подписка)
1630	Прочие краткосрочные активы
2000	Долгосрочные финансовые инвестиции
2010	Долгосрочные предоставленные займы
2020	Долгосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения
2030	Долгосрочные финансовые инвестиции, имеющиеся в наличие для продажи
2040	Прочие долгосрочные финансовые инвестиции
2100	Долгосрочная дебиторская задолженность
2110	Долгосрочная задолженность покупателей и заказчиков
2120	Долгосрочная дебиторская задолженность дочерних организаций
2130	Долгосрочная дебиторская задолженность ассоциированных и совместных организаций
2140	Долгосрочная дебиторская задолженность филиалов и структурных подразделений
2150	Долгосрочная дебиторская задолженность работников
2151	Задолженность подотчетных лиц
2152	Задолженность по выплаченной заработной плате
2153	Долгосрочная задолженность по предоставленным работникам займам
2154	Прочая долгосрочная задолженность работников (хищение, порча, материальный ущерб и др.)
2160	Долгосрочная дебиторская задолженность по аренде
2170	Долгосрочные вознаграждения к получению
2180	Прочая долгосрочная дебиторская задолженность
2181	Задолженность по возвратам ТМЗ поставщикам
2182	Долгосрочная задолженность по претензиям
2183	Задолженность по выявленным недостаткам ТМЗ
2184	Прочая долгосрочная дебиторская задолженность
2200	Инвестиции учитываемые методом долевого участия
2210	Инвестиции, учитываемые методом долевого участия
2300	Инвестиции в недвижимость
2310	Инвестиции в недвижимость
2320	Амортизация инвестиций в недвижимость
2330	Убыток от обесценения инвестиций в недвижимость
2400	Основные средства
2410	Основные средства
2411	Земля
2412	Здания и сооружения
2413	Машины и оборудование, передаточные устройства
2414	Транспортные средства
2415	Прочие основные средства
2420	Амортизация основных средств
2421	Амортизация зданий и сооружений
2422	Амортизация машин и оборудования, передаточных устройств

2423	Амортизация транспортных средств
2424	Амортизация прочих основных средств
2430	Убыток от обесценения основных средств
2500	Биологические активы
2510	Растения
2520	Животные
2600	Разведочные и оценочные активы
2610	Разведочные и оценочные активы
2620	Амортизация разведочных и оценочных активов
2630	Убыток от обесценения разведочных и оценочных активов
2700	Нематериальные активы
2710	Гудвилл
2720	Обесценение гудвилла
2730	Нематериальные активы
2731	Лицензионные соглашения
2732	Программное обеспечение
2733	Патенты
2734	Организационные затраты
2735	Оригиналы литературных и художественных произведений
2736	Прочие нематериальные активы
2740	Амортизация нематериальных активов
2741	Амортизация лицензионных соглашений
2742	Амортизация программного обеспечения
2743	Амортизация патентов
2744	Амортизация организационных затрат
2745	Амортизация оригиналов литературных и художественных произведений
2746	Амортизация прочих нематериальных активов
2750	Убыток от обесценения прочих нематериальных активов
2800	Отложенные налоговые активы
2810	Отложенные налоговые активы по корпоративному подоходному налогу
2900	Прочие долгосрочные активы
2910	Долгосрочные авансы выданные
2920	Долгосрочные расходы будущих периодов
2930	Незавершенное строительство
2931	Незавершенное строительство
2932	Монтаж оборудования
2933	Модернизация и капитальный ремонт ОС
2934	Модернизация нематериальных активов
2940	Прочие долгосрочные активы
3000	Краткосрочные финансовые обязательства
3010	Краткосрочные банковские займы
3020	Краткосрочные займы полученные от организаций осуществляющие банковские операции без лицензии уполномоченного органа
3030	Краткосрочная кредиторская задолженность по дивидендам и доходам участников
3040	Текущая часть долгосрочных финансовых обязательств
3050	Прочие краткосрочные финансовые обязательства
3100	Обязательства по налогам
3110	Корпоративный подоходный налог подлежащий уплате

3120	Индивидуальный подоходный налог
3130	Налог на добавленную стоимость
3140	Акцизы
3150	Социальный налог
3160	Земельный налог
3170	Налог на транспортные средства
3180	Налог на имущество
3190	Прочие налоги
3200	Обязательства по другим обязательным и добровольным платежам
3210	Обязательства по социальному страхованию
3220	Обязательства по пенсионным отчислениям
3230	Прочие обязательства по другим обязательным платежам
3240	Прочие обязательства по другим добровольным платежам
3300	Краткосрочная кредиторская задолженность
3310	Краткосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам
3311	Краткосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам (бартер)
3320	Краткосрочная кредиторская задолженность дочерним организациям
3330	Краткосрочная кредиторская задолженность ассоциированным и совместным организациям
3340	Краткосрочная кредиторская задолженность филиалам и структурным подразделениям (распределение дохода)
3350	Краткосрочная задолженность по оплате труда
3360	Краткосрочная задолженность по аренде
3370	Текущая часть долгосрочной кредиторской задолженности
3380	Краткосрочные вознаграждения к выплате
3390	Прочая краткосрочная кредиторская задолженность
3391	Задолженность по возвратам реализованных готовой продукции, товаров, работ, услуг
3392	Задолженность по присужденным штрафам пеням неустойкам
3393	Задолженность по ошибочно зачисленным суммам на счетах в банках
3394	Задолженность по депонированной заработной плате
3395	Задолженность по исполнительным листам
3396	Задолженность перед подотчетными лицами
3397	Прочая краткосрочная кредиторская задолженность
3400	Краткосрочные оценочные обязательства
3410	Краткосрочные гарантийные обязательства
3420	Краткосрочные обязательства по юридическим претензиям
3430	Краткосрочные оценочные обязательства по вознаграждениям работникам
3440	Прочие краткосрочные оценочные обязательства
3500	Прочие краткосрочные обязательства
3510	Краткосрочные авансы полученные
3520	Краткосрочные доходы будущих периодов
3530	Обязательства группы на выбытие предназначенной для продажи
3540	Прочие краткосрочные обязательства
4000	Долгосрочные финансовые обязательства
4010	Долгосрочные банковские займы
4020	Долгосрочные займы полученные от организаций осуществляющие банковские операции без лицензии уполномоченного органа
4030	Прочие долгосрочные финансовые обязательства
4100	Долгосрочная кредиторская задолженность

4110	Долгосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам
4120	Долгосрочная кредиторская задолженность дочерним организациям
4130	Долгосрочная кредиторская задолженность ассоциированным и совместным организациям
4140	Долгосрочная кредиторская задолженность филиалам и структурным подразделениям
4150	Долгосрочная задолженность по аренде
4160	Долгосрочные вознаграждения к выплате
4170	Прочая долгосрочная кредиторская задолженность
4171	Задолженность по возвратам реализованных готовой продукции, товаров, работ, услуг
4172	Долгосрочная задолженность по присужденным штрафам пеням неустойкам
4173	Долгосрочная задолженность по ошибочно зачисленным суммам на счетах в банках
4174	Долгосрочная задолженность по депонированной заработной плате
4175	Долгосрочная задолженность по исполнительным листам
4176	Долгосрочная задолженность перед подотчетными лицами
4177	Прочая долгосрочная кредиторская задолженность
4200	Долгосрочные оценочные обязательства
4210	Долгосрочные гарантийные обязательства
4220	Долгосрочные оценочные обязательства по юридическим претензиям
4230	Долгосрочные оценочные обязательства по вознаграждениям работникам
4240	Прочие долгосрочные оценочные обязательства
4300	Отложенные налоговые обязательства
4310	Отложенные налоговые обязательства по корпоративному подоходному налогу
4400	Прочие долгосрочные обязательства
4410	Долгосрочные авансы полученные
4420	Доходы будущих периодов
4430	Прочие долгосрочные обязательства
5000	Уставный капитал
5010	Привилегированные акции
5020	Простые акции
5030	Вклады и паи
5100	Неоплаченный капитал
5110	Неоплаченный капитал
5200	Выкупленные собственные долевые инструменты
5210	Выкупленные собственные долевые инструменты
5300	Эмиссионный доход
5310	Эмиссионный доход
5400	Резервы
5410	Резервный капитал установленный учредительными документами
5420	Резерв на переоценку основных средств
5430	Резерв на переоценку нематериальных активов
5440	Резерв на переоценку финансовых активов предназначенных для продажи
5450	Резерв на пересчет иностранной валюты по зарубежной деятельности
5460	Прочие резервы
5500	Нераспределенная прибыль непокрытый убыток
5510	Нераспределенная прибыль непокрытый убыток отчетного года
5520	Нераспределенная прибыль непокрытый убыток предыдущих лет
5600	Итоговая прибыль итоговый убыток
5610	Итоговая прибыль итоговый убыток

6000	Доход от реализации продукции и оказания услуг
6010	Доход от реализации продукции и оказания услуг
6011	Доход от реализации продукции и оказания услуг(распределение по регионам)
6020	Возврат проданной продукции
6030	Скидки с цены и продаж
6100	Доходы от финансирования
6110	Доходы по вознаграждениям
6120	Доходы по дивидендам
6130	Доходы от финансовой аренды
6140	Доходы от операций с инвестиционной недвижимостью
6150	Доходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов
6160	Прочие доходы от финансирования
6200	Прочие доходы
6210	Доходы от выбытия активов
6220	Доходы от безвозмездно полученных активов
6230	Доходы от государственных субсидий
6240	Доходы от восстановления убытка от обесценения
6250	Доходы от курсовой разницы
6260	Доходы от операционной аренды
6270	Доходы от изменения справедливой стоимости биологических активов
6280	Прочие доходы
6300	Доходы, связанные с прекращаемой деятельностью
6310	Доходы связанные с прекращаемой деятельностью
6400	Доля прибыли организаций учитываемых по методу долевого участия
6410	Доля прибыли дочерних организаций
6420	Доля прибыли ассоциированных организаций
7000	Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг
7010	Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг
7100	Расходы по реализации продукции и оказанию услуг
7110	Расходы по реализации продукции и оказанию услуг
7200	Административные расходы
7210	Административные расходы
7211	Расходы не идущие на вычет по КПП
7300	Расходы на финансирование
7310	Расходы по вознаграждениям
7320	Расходы на выплату процентов по финансовой аренде
7330	Расходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов
7340	Прочие расходы на финансирование
7400	Прочие расходы
7410	Расходы по выбытию активов
7420	Расходы от обесценения активов
7430	Расходы по курсовой разнице
7440	Расходы по созданию резерва и списанию безнадежных требований
7450	Расходы по операционной аренде
7460	Расходы от изменения справедливой стоимости биологических активов
7470	Прочие расходы
7500	Расходы связанные с прекращаемой деятельностью
7510	Расходы связанные с прекращаемой деятельностью

7600	Доля в убытке организаций учитываемых методом долевого участия
7610	Доля в убытке ассоциированных организаций
7620	Доля в убытке совместных организаций
7700	Расходы по корпоративному подоходному налогу
7710	Расходы по корпоративному подоходному налогу
8100	Основное производство
8110	Основное производство
8120	Производство из давальческого сырья
8200	Полуфабрикаты собственного производства
8210	Полуфабрикаты собственного производства
8300	Вспомогательные производства
8310	Вспомогательные производства
8400	Накладные расходы
8410	Накладные расходы
9010	Арендованные основные средства
9011	Арендованные основные средства
9012	Амортизация арендованных основных средств
9020	Материалы принятые в переработку
9021	Материалы на складе
9022	Материалы, переданные в производство