ПРИКАЗ

МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ

ПРИДНЕСТРОВСКОЙ МОЛДАВСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

Об утверждении Стандарта бухгалтерского учета № 1 «Представление финансовой отчетности» (Редакция на 28 сентября 2011 г.)

26 апреля 2010 г. № 76

(САЗ 10-23)

Зарегистрирован Министерством юстиции

Приднестровской Молдавской Республики 8 июня 2010 г.

Регистрационный № 5278

с учетом изменения, внесенного Приказом Министерства финансов

Приднестровской Молдавской Республики

от 28 сентября 2011 года № 170 (рег. № 5770 от 20 октября 2011 года) (САЗ 11-42)

В соответствии с Законом Приднестровской Молдавской Республики от 17 августа 2004 года № 467-З-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (САЗ 04-34) с изменениями и дополнениями, внесенными Законами Приднестровской Молдавской Республики от 10 марта 2005 года № 544-ЗИ-III (САЗ 05-11), от 4 августа 2005 года № 610-ЗИД-III (САЗ 05-32), от 23 марта 2009 года № 683-ЗИ-IV (САЗ 09-13), от 23 апреля 2009 года № 735-ЗИД-IV (САЗ 09-17), Указом Президента Приднестровской Молдавской Республики от 13 февраля 2007 года № 147 «Об утверждении Положения о Министерстве финансов Приднестровской Молдавской Республики» (САЗ 07-8) с изменениями и дополнениями, внесенными Указами Президента Приднестровской Молдавской Республики от 6 апреля 2007 года № 273 (САЗ 07-15), от 24 мая 2007 года № 370 (САЗ 07-22), от 31 июля 2007 года № 504 (САЗ 07-32), от 5 октября 2007 года № 660 (САЗ 07-41), от 1 апреля 2008 года № 208 (САЗ 08-13), от 14 августа 2008 года № 518 (САЗ 08-32), от 15 декабря 2008 года № 802 (САЗ 08-50), от 30 декабря 2008 года № 842 (САЗ 09-1), от 13 апреля 2009 года № 243 (САЗ 09-16), от 17 сентября 2009 года № 666 (САЗ 09-38), приказываю:

1. Утвердить Стандарт бухгалтерского учета № 1 «Представление финансовой отчетности» согласно Приложению к настоящему Приказу.

2. Направить настоящий Приказ на государственную регистрацию в Министерство юстиции Приднестровской Молдавской Республики.

3. Настоящий Приказ вступает в силу с 1 января 2011 года.

МИНИСТР И. МОЛОКАНОВА

г. Тирасполь

26 апреля 2010 г.

№ 76

Приложение

к Приказу Министерства финансов

Приднестровской Молдавской Республики

от 26 апреля 2010 г. № 76

СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА № 1 (СБУ № 1)

«ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящий Стандарт разработан во исполнение Закона Приднестровской Молдавской Республики от 17 августа 2004 года № 467-З-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (САЗ 04-34) с учетом необходимости обеспечения единообразного формирования полной и достоверной информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организаций в соответствии с требованиями рыночной экономики и процесса гармонизации международных норм и стандартов бухгалтерского учета для удовлетворения общих информационных потребностей широкого круга заинтересованных пользователей и принятия ими экономических решений.

2. Настоящий Стандарт является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Приднестровской Молдавской Республике и должен применяться с учетом других Стандартов бухгалтерского учета.

2. ЦЕЛЬ

3. Настоящий Стандарт устанавливает концептуальную основу для представления финансовой отчетности с тем, чтобы обеспечить ее сопоставимость как с финансовой отчетностью организации за предыдущие периоды, так и с финансовой отчетностью других организаций. В настоящем Стандарте излагаются общие требования по представлению финансовой отчетности, по ее структуре и минимальные требования по ее содержанию, характерные для всех групп пользователей.

4. Конкретные требования к финансовой отчетности, подготавливаемой для органов государственной власти, устанавливаются отдельным нормативным правовым актом, разработанным в рамках настоящего Стандарта бухгалтерского учета.

3. СФЕРА ДЕЙСТВИЯ

5. Организация должна применять настоящий Стандарт в качестве концептуальной основы для подготовки и представления финансовой отчетности в соответствии с действующим законодательством Приднестровской Молдавской Республики.

6. Признание, измерение и раскрытие конкретных операций и других событий являются предметом рассмотрения других Стандартов бухгалтерского учета.

7. Настоящий Стандарт не регламентирует структуру и содержание сокращенной промежуточной финансовой отчетности, подготавливаемой в соответствии с требованиями других стандартов бухгалтерского учета. Тем не менее, на такую финансовую отчетность распространяется действие пунктов 16-31 настоящего Стандарта. Настоящий Стандарт в равной мере применяется ко всем организациям, включая те, что представляют консолидированную финансовую отчетность, и те, что представляют отдельную отчетность организации.

8. В настоящем Стандарте использована терминология, которая подходит для коммерческих организаций, включая коммерческие организации государственной формы собственности.

9. Настоящий Стандарт распространяется на всех юридических лиц, которые занимаются финансово-хозяйственной деятельностью и зарегистрированы в Приднестровской Молдавской Республике, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Приднестровской Молдавской Республики, так и за ее пределами независимо от формы собственности, отраслевой принадлежности и организационно-правовой формы.

10. Кредитные и бюджетные организации не подчиняются требованиям данного Стандарта, если только стандарты, регламентирующие порядок составления финансовых отчетов по данным организациям, не устанавливают эквивалентных требований, разработанных специально для таких организаций.

4. ОПРЕДЕЛЕНИЯ

11. В настоящем Стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Практически невозможно - применение какого-либо требования представляется практически невозможным, когда организация не может его применить, несмотря на все реально возможные попытки сделать это.

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

a) Международных стандартов финансовой отчетности (IFRS);

б) Международных стандартов финансовой отчетности (IAS);

в) разъяснений, подготовленных Комитетом по разъяснениям международной финансовой отчетности (КРМФО) или ранее действовавшим Постоянным комитетом по разъяснениям (ПКР).

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 искажений, оцениваемых в рамках сопутствующих обстоятельств. Размер или характер статьи, или их сочетание, могут быть определяющим фактором.

Оценка того, могут ли пропуск или искажение информации повлиять на экономические решения пользователей финансовой отчетности и, следовательно, быть существенными, требует рассмотрения характеристик этих пользователей. Принципы подготовки и представления финансовой отчетности указывают на то, что «предполагается, что пользователи должны иметь достаточные знания в области бизнеса и экономической деятельности, бухгалтерского учета и желание изучать информацию с должным старанием». Поэтому при оценке необходимо учитывать, насколько обоснованно можно предположить, что будет оказано влияние на экономические решения пользователей с такими характеристиками.

Примечания содержат информацию, дополняющую данные отчета о финансовом положении, отчета о совокупном доходе, отдельного отчета о прибылях и убытках, отчета об изменениях в капитале и отчета о движении денежных средств. Примечания включают описания или детализированные расшифровки статей, раскрытых в указанной отчетности, а также информацию о статьях, не подлежащих признанию в отчетности.

Прочий совокупный доход включает статьи дохода и расхода (в том числе корректировки в отношении реклассификации), которые не признаны в составе прибыли или убытка, как того требуют или допускают другие Стандарты бухгалтерского учета.

Компоненты прочего совокупного дохода включают:

a) изменения прироста стоимости от переоценки в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 16 «Основные средства» и Стандартом бухгалтерского учета № 38 «Нематериальные активы»;

б) актуарные прибыли и убытки от пенсионных планов с установленными выплатами, признанные в соответствии с требованиями других Стандартов бухгалтерского учета;

в) прибыли и убытки, возникающие от перевода финансовой отчетности иностранного подразделения;

г) прибыли и убытки при повторном измерении финансовых активов, имеющихся в наличии для продажи;

д) эффективную часть прибылей и убытков от инструментов хеджирования при хеджировании денежных потоков.

Прибыль или убыток - общая сумма дохода за вычетом расходов, за исключением компонентов прочего совокупного дохода.

Корректировки при реклассификации - суммы, реклассифицируемые в состав прибыли или убытка в текущем периоде, которые были признаны в составе прочего совокупного дохода в текущем или предыдущем периодах.

Общий совокупный доход - изменение в капитале в течение периода в результате операций и других событий, не являющееся изменением в результате операций с собственниками в их качестве собственников.

Общий совокупный доход включает все компоненты «прибыли или убытка» и «прочего совокупного дохода».

5. НАЗНАЧЕНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

12. Финансовая отчетность представляет собой структурированное отображение финансового положения и финансовых результатов организации. Целью финансовой отчетности является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств организации, которая будет полезна широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений. Финансовая отчетность предназначена для удовлетворения потребностей тех пользователей, которые не имеют возможности получать отчетность, подготовленную специально для удовлетворения их особых информационных нужд. Финансовая отчетность также показывает результаты управления ресурсами, доверенными руководству организации. Для достижения указанной цели финансовая отчетность содержит сведения о следующих показателях деятельности организации:

a) активы;

б) обязательства;

в) капитал;

г) доходы и расходы, включая прибыли и убытки;

д) взносы и распределения среди собственников, действующих в их качестве собственников;

е) движение денежных средств.

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

6. ПОЛНЫЙ КОМПЛЕКТ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

13. Полный комплект финансовой отчетности включает:

a) отчет о финансовом положении на дату окончания периода;

б) отчет о совокупном доходе за период;

в) отчет об изменениях в капитале за период;

г) отчет о движении денежных средств;

д) примечания, состоящие из краткого обзора основных принципов учетной политики и прочей пояснительной информации;

е) отчет о финансовом положении на начало самого раннего сравнительного периода в случае, если организация применяет учетную политику ретроспективно, или осуществляет ретроспективный пересчет статей в своей финансовой отчетности, или, если организация реклассифицирует статьи в своей финансовой отчетности.

В рамках подготовки финансовой отчетности для различных групп пользователей могут использоваться наименования отчетов, отличающиеся от тех, что использованы в настоящем Стандарте.

14. В полном комплекте финансовой отчетности организация в равной степени должна представлять все финансовые отчеты.

15. Организация может представлять компоненты прибыли или убытка как часть единого отчета о совокупном доходе или в отдельном отчете о прибылях и убытках. Когда представляется отчет о прибылях и убытках, он является частью полного комплекта финансовой отчетности и демонстрируется непосредственно перед отчетом о совокупном доходе.

7. ОБЩИЕ АСПЕКТЫ

16. Финансовая отчетность должна достоверно представлять финансовое положение, финансовые результаты и движение денежных средств организации. 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 Принципах подготовки и представления финансовой отчетности, утвержденных исполнительным органом государственной власти, в ведении которого находится регулирование бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Применение Стандартов бухгалтерского учета, при необходимости - с дополнительным раскрытием информации, должно обеспечивать формирование финансовой отчетности, решающей задачу достоверного представления.

17. Организация, финансовая отчетность которой соответствует действующим стандартам бухгалтерского учета, должна сделать четкое и безоговорочное заявление о таком соответствии в примечаниях к финансовой отчетности. Не допускается описание финансовой отчетности как соответствующей действующим стандартам бухгалтерского учета, если она не соответствует всем требованиям этих стандартов.

18. Практически при любых обстоятельствах достоверное представление обеспечивается за счет соответствия применимым в организации Стандартам бухгалтерского учета. Для обеспечения достоверного представления организация также должна:

a) избрать и применять учетную политику в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки». Стандарт бухгалтерского учета № 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки» содержит свод методологических рекомендаций, на которые должно опираться руководство при отсутствии стандарта или разъяснения, применимого к конкретной статье;

б) представлять информацию, включая учетную политику, таким образом, чтобы обеспечить уместную, надежную, сопоставимую и понятную информацию;

в) обеспечить дополнительное раскрытие информации в тех случаях, когда соблюдения соответствующих требований Стандартов бухгалтерского учета недостаточно для того, чтобы пользователи могли понять воздействие конкретных операций, других событий и условий на финансовое положение и финансовые результаты организации.

19. Организация не может компенсировать ненадлежащую учетную политику ни раскрытием применяемой учетной политики, ни примечаниями или иными пояснительными материалами.

20. В редких случаях, когда руководство приходит к выводу, что соблюдение какого-либо требования Стандарта бухгалтерского учета может до такой степени вводить в заблуждение, что возникнет противоречие с целью финансовой отчетности, изложенной в Принципах подготовки и представления финансовой отчетности, организация должна в максимально возможной степени уменьшить воздействие тех аспектов соблюдения требования, которые воспринимаются как вводящие в заблуждение, путем раскрытия в примечаниях к финансовой отчетности следующей информации:

a) наименование соответствующего Стандарта бухгалтерского учета, характер требования и причина, по которой руководство пришло к выводу, что соблюдение этого требования при данных обстоятельствах до такой степени вводит в заблуждение, что возникает противоречие с целью финансовой отчетности, изложенной в Принципах подготовки и представления финансовой отчетности;

б) применительно к каждому отчетному периоду корректировки по каждой статье финансовой отчетности, которые руководство считает необходимыми для обеспечения достоверного представления информации.

21. В рамках настоящего Стандарта, статья отчетности будет противоречить цели финансовой отчетности, если она не обеспечивает правдивого отображения операций, других событий и условий, для отображения которых она предназначена. При оценке того, не будет ли соблюдение конкретного требования какого-либо Стандарта бухгалтерского учета вводить в заблуждение до такой степени, что возникнет противоречие с целью финансовой отчетности, изложенной в Принципах подготовки и представления финансовой отчетности, руководству следует проанализировать следующие аспекты:

a) почему при данных обстоятельствах не реализуется цель финансовой отчетности;

б) как обстоятельства организации отличаются от обстоятельств других организаций, которые соблюдают это требование. Если при схожих обстоятельствах другие организации соблюдают данное требование, то существует опровержимое допущение, что соблюдение указанного требования организацией не будет вводить в заблуждение в такой степени, что возникнет противоречие с целью финансовой отчетности, изложенной в Принципах подготовки и представления финансовой отчетности.

22. При подготовке финансовой отчетности руководство должно оценить способность организации продолжать свою деятельность. Финансовая отчетность должна составляться на основе допущения о непрерывности деятельности, за исключением случаев, когда руководство намеревается ликвидировать организацию, прекратить ее деятельность, либо вынуждено действовать подобным образом в силу отсутствии реальных альтернатив. Если руководство в ходе оценки располагает информацией о существенной неопределенности в отношении событий или условий, которая может вызвать серьезные сомнения в способности организации 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 организация считается неспособной непрерывно продолжать свою деятельность.

23. 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. Глубина анализа зависит от конкретных фактов в каждом отдельном случае. Если организация в течение многих лет осуществляет прибыльную деятельность и имеет свободный доступ к финансовым ресурсам, вывод о том, что допущение о непрерывности деятельности является правильным, может быть сделан без проведения детального анализа. При других обстоятельствах руководству 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.

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

25. 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, изложенным в Принципах подготовки и представления финансовой отчетности.

26. Организация должна представлять каждый существенный класс аналогичных статей в финансовой отчетности отдельно. Организация должна представлять статьи, отличающиеся по характеру или функции, отдельно, за исключением случаев, когда они являются несущественными.

27. Финансовая отчетность является результатом обработки большого количества операций или других событий, которые объединяются в классы (виды) на основе своего характера или функции. Завершающий этап процесса агрегирования и классификации заключается в представлении сжатых и классифицированных данных, которые образуют статьи непосредственно в самих финансовых отчетах. 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.

28. Организация не должна зачитывать активы и обязательства, а также доходы и расходы, если только это не требуется или не разрешено в соответствии с другими Стандартами бухгалтерского учета.

29. Организация отражает как активы, так и обязательства, а также доходы и расходы по отдельности. Свернутое представление статей в отчете о совокупном доходе или отчете о финансовом положении, за исключением случаев, когда такое представление отражает содержание операции или другого события, снижает способность пользователей как понимать совершенные операции, а также другие возникшие события и условия, так и оценивать будущие потоки денежных средств организации. Раскрытие активов за вычетом оценочных резервов, например, резервов на устаревание запасов или резервов по сомнительным долгам, не считается свернутым представлением.

30. Стандарт бухгалтерского учета № 18 «Выручка» дает определение выручки. В ходе своей обычной деятельности организация совершает и другие операции, которые не приносят выручку, но которые являются сопутствующими по отношению к основной деятельности, приносящей выручку. Представление результатов таких операций производится на основе свернутого представления доходов и соответствующих расходов, возникающих по одной и той же операции, в случаях, когда такое представление отражает содержание операции или другого события. Например:

a) прибыли и убытки от выбытия долгосрочных (внеоборотных) активов, включая инвестиции и операционные активы, отражаются в учете путем вычитания балансовой стоимости актива и соответствующих расходов по его продаже из вырученной от выбытия суммы;

б) затраты по формированию резервов, признаваемых в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 37 «Оценочные резервы, условные обязательства и условные активы» и возмещаемые по условиям положения договора с третьим лицом (например, соглашение о гарантийных обязательствах поставщика), могут представляться свернуто с полученным возмещением.

31. Кроме того, организация представляет прибыли и убытки, возникающие по группе аналогичных операций, свернуто, например, положительные и отрицательные курсовые разницы или прибыли и убытки, возникающие по финансовым инструментам, предназначенным для торговли. Тем не менее, если такие прибыли и убытки являются существенными, то они отражаются развернуто.

32. Организация представляет полный комплект финансовой отчетности (включая сравнительную информацию), как минимум, на ежегодной основе. Если организация меняет дату окончания отчетного периода и представляет финансовую отчетность за период, больше или меньше одного года, в дополнение к периоду, охваченному финансовой отчетностью, организация должна раскрыть причину использования более продолжительного или короткого периода, и тот факт, что суммы, представленные в финансовой отчетности, не являются в полной мере сопоставимыми.

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

34. В некоторых случаях описательная информация, содержащаяся в финансовой отчетности за предыдущий период (предыдущие периоды), сохраняет свою уместность и для текущего периода. Например, организация раскрывает в текущем периоде подробности правового спора, исход которого на конец предыдущего отчетного периода был еще не определен и который еще предстоит разрешить. 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.

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

a) в результате значительного изменения в характере деятельности организации или анализа ее 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 Стандарте бухгалтерского учета № 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки»; или

б) какой-либо Стандарт бухгалтерского учета требует изменения в представлении информации.

8. СТРУКТУРА И СОДЕРЖАНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

36. Настоящий Стандарт требует раскрытия конкретной информации в отчете о финансовом положении, отчете о совокупном доходе или отдельном отчете о прибылях и убытках (если он представляется), или в отчете об изменениях в капитале, а также требует раскрытия информации о других статьях, либо непосредственно в формах финансовой отчетности, либо в примечаниях. Стандарт бухгалтерского учета № 7 «Отчет о движении денежных средств» устанавливает требования в отношении представления информации о движении денежных средств.

37. В настоящем Стандарте термин «раскрытие информации» иногда употребляется в широком значении, охватывающем статьи, представляемые в финансовых отчетах. Другие Стандарты бухгалтерского учета также содержат требования в отношении раскрытия информации. Если настоящий Стандарт или какой-либо другой стандарт не предусматривают иного, то раскрытие информации осуществляется в финансовых отчетах.

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

39. Стандарты бухгалтерского учета 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 со Стандартами бухгалтерского учета, от прочей информации, которая может оказаться полезной для пользователей, но не подчиняется требованиям этих стандартов.

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

a) наименование отчитывающейся организации или иные способы его обозначения, а также любое изменение в этих данных по сравнению с предыдущим отчетным периодом;

б) относится ли финансовая отчетность к отдельной организации или группе организаций;

в) дата окончания отчетного периода или период, охватываемый финансовой отчетностью или примечаниями;

г) валюта представления отчетности;

д) степень округления, используемая при представлении сумм в финансовой отчетности.

41. Организация должна выполнять требования, изложенные в пункте 40 настоящего Стандарта, путем представления постраничных заголовков и сокращенных заголовков колонок на каждой странице финансовой отчетности.

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

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

a) основные средства;

б) инвестиционная недвижимость;

в) нематериальные активы;

г) финансовые активы (за исключением сумм, указанных в подпунктах д), з), и));

д) инвестиции, учитываемые по методу долевого участия;

е) биологические активы;

ж) запасы;

з) торговая и прочая дебиторская задолженность;

и) денежные средства и их эквиваленты;

к) итоговая сумма активов, классифицируемых как предназначенные для продажи, и активов, включенных в выбывающие группы, классифицируемых как предназначенные для продажи в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»;

л) торговая и прочая кредиторская задолженность;

м) резервы;

н) финансовые обязательства (за исключением сумм, указанных в подпунктах л), м));

о) обязательства и активы по текущему налогу на прибыль (налогу на доходы);

п) отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы;

p) обязательства, включенные в выбывающие группы, классифицируемых как предназначенные для продажи в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»;

с) неконтролирующие доли, представленные в составе капитала;

т) выпущенный капитал и резервы, относимые на собственников материнской (головной) организации.

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

45. Настоящий Стандарт не описывает порядок или формат, в котором организация представляет статьи. Пункт 43 настоящего Стандарта просто перечисляет статьи, которые в достаточной степени отличаются по характеру и функции, чтобы повлечь необходимость отдельного представления в отчете о финансовом положении. Кроме того:

a) 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 организации;

б) используемые наименования и порядок указания статей или совокупности аналогичных статей могут изменяться в соответствии с характером организации и ее операциями с целью предоставления информации, уместной для понимания финансового положения организации. Например, финансовая организация может изменить указанные выше наименования с целью предоставления информации, уместной для деятельности финансовой организации.

46. Организация использует суждение о том, следует ли отдельно представлять дополнительные статьи на основании оценки:

a) характера и ликвидности активов;

б) функции активов в пределах организации;

в) сумм, характера и сроков погашения обязательств.

47. Использование разных основ измерения для разных классов активов предполагает различие их характера или функции, а, следовательно, их представление организацией как отдельных статей. Например, различные классы основных средств могут отражаться по себестоимости или переоцененной стоимости в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 16 «Основные средства».

48. Организация должна представлять в своем отчете о финансовом положении краткосрочные и долгосрочные активы, а также краткосрочные и долгосрочные обязательства в качестве отдельных разделов в соответствии с пунктами 54-64 настоящего Стандарта, за исключением случаев, когда представление информации, основанное на степени ликвидности, обеспечивает надежную и более уместную информацию. Если применяется указанное исключение, организация должна представлять все активы и обязательства в порядке своей ликвидности.

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

а) в течение не более чем двенадцати месяцев после окончания отчетного периода;

б) по истечении более чем двенадцати месяцев после окончания отчетного периода, организация должна раскрыть сумму, возмещение или погашение которой ожидается по истечении более чем двенадцати месяцев после окончания отчетного периода.

50. Если организация осуществляет поставку товаров или услуг в рамках четко определяемого операционного цикла, разделение активов и обязательств в отчете о финансовом положении на краткосрочные и долгосрочные обеспечивает полезную информацию, так как позволяет отделить чистые активы, постоянно циркулирующие в составе оборотного капитала, от активов, используемых в долгосрочных операциях организации. Это также позволяет выделить активы, которые организация предполагает реализовать в течение текущего операционного цикла, и обязательства, подлежащие погашению в течение того же периода.

51. Для некоторых организаций представление активов и обязательств в порядке возрастания или убывания ликвидности обеспечивает надежную и более уместную информацию, нежели та, которая может быть получена при разделении активов и обязательств на краткосрочные и долгосрочные, поскольку организация не осуществляет поставку товаров или услуг в рамках четко определяемого операционного цикла.

52. При применении пункта 48 настоящего Стандарта организации разрешается представлять часть своих активов и обязательств с разделением на краткосрочные и долгосрочные, а других - в порядке ликвидности, если это обеспечивает надежную и более уместную информацию. Необходимость в использовании смешанной основы представления может возникнуть в тех случаях, когда организация осуществляет различные неоднородные виды деятельности.

53. Информация о предполагаемых сроках реализации активов и обязательств полезна при оценке ликвидности и платежеспособности организации. Также требуется раскрытие информации о сроках погашения финансовых активов и финансовых обязательств. Финансовые активы включают торговую и прочую дебиторскую задолженность, а финансовые обязательства включают торговую и прочую кредиторскую задолженность. Информация о предполагаемых сроках возмещения и погашения немонетарных активов и обязательств, таких, как запасы и резервы, также полезна вне зависимости от того, осуществляется ли разделение активов и обязательств на краткосрочные или долгосрочные. Например, организация раскрывает информацию о сумме запасов, которые оно предполагает возместить по истечении более чем двенадцати месяцев после окончания отчетного периода.

54. Организация должна классифицировать актив как краткосрочный, если он удовлетворяет любому из перечисленных ниже критериев:

a) его предполагается реализовать или он предназначен для продажи или потребления в рамках обычного операционного цикла организации;

б) он предназначен в основном для целей торговли;

в) его предполагается реализовать в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода;

г) актив представляет собой денежные средства или их эквиваленты, если только не существует ограничения на его обмен или использование для погашения обязательств в течение как минимум двенадцати месяцев после окончания отчетного периода.

Организация должна классифицировать все прочие активы как долгосрочные.

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

56. Операционный цикл организации представляет собой период времени с момента приобретения активов для обработки и до момента их обмена на денежные средства или эквиваленты денежных средств. Если невозможно четко определить обычный операционный цикл организации, делается допущение, что его продолжительность составляет двенадцать месяцев. 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, и краткосрочную составляющую долгосрочных финансовых активов.

57. Организация должна классифицировать обязательство как краткосрочное в случаях, когда:

a) предполагается погашение организацией обязательства в рамках обычного операционного цикла организации;

б) оно удерживает обязательство в основном для целей торговли;

в) обязательство подлежит погашению в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода;

г) у организации нет безусловного права откладывать погашение обязательства в течение как минимум двенадцати месяцев после окончания отчетного периода.

Организация должна классифицировать все прочие обязательства как долгосрочные.

58. Некоторые краткосрочные обязательства, такие, как торговая кредиторская задолженность и некоторые начисления затрат по оплате труда и прочих операционных затрат, составляют часть оборотного капитала, используемого в течение обычного операционного цикла организации. Такие операционные статьи классифицируются как краткосрочные обязательства, даже если они подлежат погашению не ранее, чем через двенадцать месяцев после окончания отчетного периода. При классификации активов и обязательств организации используется один и тот же обычный операционный цикл. Если невозможно четко определить обычный операционный цикл организации, делается допущение, что его продолжительность составляет двенадцать месяцев.

59. 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 (то есть не составляющие часть оборотного капитала, используемого в течение обычного операционного цикла организации) и не подлежащие погашению в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода, представляют собой долгосрочные обязательства, и к ним применяются пункты 62 и 63 настоящего Стандарта.

60. Организация 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.

61. Если организация 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, оно классифицирует это обязательство как долгосрочное, даже если в противном случае это обязательство подлежало бы погашению в более короткий срок. Тем не менее, если организация не может по своему усмотрению рефинансировать или продлевать обязательство (например, при отсутствии соглашения о рефинансировании), организация не принимает во внимание потенциальную возможность рефинансирования и классифицирует обязательство как краткосрочное.

62. Если организация нарушает какое-либо из условий долгосрочного кредитного соглашения по состоянию на дату окончания отчетного периода или на более раннюю дату, в результате чего обязательство подлежит погашению по требованию, то организация классифицирует обязательство как краткосрочное, даже если кредитор согласился, после окончания отчетного периода и до утверждения финансовой отчетности к выпуску, не требовать платежа на основании допущенного нарушения. Организация классифицирует обязательство как краткосрочное, поскольку на дату окончания отчетного периода у организации не было безусловного права откладывать его погашение на срок, составляющий не менее двенадцати месяцев после указанной даты.

63. Тем не менее, организация классифицирует обязательство как долгосрочное, если кредитор по состоянию на дату окончания отчетного периода согласился предоставить период отсрочки, заканчивающийся не ранее, чем через двенадцать месяцев после окончания отчетного периода, в течение которого организация может исправить нарушение и во время которого кредитор не может требовать немедленного погашения.

64. Применительно к займам, классифицированным как краткосрочные обязательства, если в период между датой окончания отчетного периода и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску происходят указанные в настоящем пункте события, эти события подлежат раскрытию как некорректирующие события в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 10 «События после даты окончания периода»:

а) рефинансирование на долгосрочной основе;

б) исправление нарушения долгосрочного кредитного соглашения;

в) предоставление кредитором периода отсрочки для исправления нарушения долгосрочного кредитного соглашения, заканчивающегося не ранее чем, через двенадцать месяцев после окончания отчетного периода.

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

66. Степень детализации при представлении разбивки статьи зависит от требований Стандартов бухгалтерского учета, а также от величины, характера и функции соответствующих сумм. Организация также использует факторы, изложенные в пункте 46 настоящего Стандарта, для определения основы разбивки статей. По каждой статье предусмотрено разное раскрытие информации, например:

a) статьи основных средств детализируются по видам в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 16 «Основные средства»;

б) дебиторская задолженность детализируется с выделением задолженности покупателей и заказчиков, задолженности связанных сторон, сумм предоплаты и прочих сумм;

в) запасы разбиваются в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 2 «Запасы» на такие виды, как товары, производственные запасы, материалы, незавершенное производство и готовая продукция;

г) резервы разбиваются на резервы по затратам на вознаграждения работникам и прочие статьи;

д) капитал и капитальные резервы детализируются по таким различным категориям, как оплаченный капитал, эмиссионный доход и капитальные резервы.

67. Организация должна раскрыть либо в отчете о финансовом положении, либо в примечаниях, следующую информацию:

a) применительно к каждому классу акционерного капитала:

1) количество акций, разрешенных к выпуску;

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

3) номинальная стоимость акции или указание на то, что акции не имеют номинальной стоимости;

4) сверка количества акций в обращении на начало и на конец периода;

5) права, привилегии и ограничения по данному классу, включая ограничения по распределению дивидендов и возврату капитала;

6) акции организации, принадлежащие самой организации или ее дочерним или ассоциированным организациям;

7) акции, зарезервированные для выпуска по опционам и договорам продажи акций, включая условия и суммы.

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

68. Организация 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).

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

a) выручка;

б) затраты по финансированию;

в) доля организации в прибыли или убытке ассоциированных организаций и совместной деятельности, учитываемых по методу долевого участия;

г) расходы по налогам;

д) отдельная сумма, которая складывается из:

1) прибыли или убытка после налогов от прекращенной деятельности;

2) прибыли или убытка после налогов, признанных в результате измерения по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу или в результате выбытия активов или выбывающей группы (групп), составляющих прекращенную деятельность.

е) прибыль или убыток;

ж) каждый компонент прочего совокупного дохода, классифицируемый по своему характеру (за исключением сумм, изложенных в подпункте з));

з) доля в прочем совокупном доходе ассоциированных организаций и совместной деятельности, учитываемых по методу долевого участия;

и) общий совокупный доход.

70. Организация должна раскрыть следующие статьи в отчете о совокупном доходе в качестве распределений за период:

a) прибыль или убыток, относимый на неконтролирующие доли и собственников материнской (головной) организации;

б) общий совокупный доход за период, относимый на неконтролирующие доли и собственников материнской (головной) организации.

71. Организация может представить в отдельном отчете о прибылях и убытках согласно пункту 68, статьи, рассматриваемые в пункте 69 настоящего Стандарта, и раскрытия, предусмотренные в пункте 70 настоящего Стандарта.

72. Организация должна представить дополнительные статьи, заголовки и промежуточные итоги в отчете о совокупном доходе и в отдельном отчете о прибылях и убытках (если таковой представляется), когда такое представление уместно для понимания финансовых результатов организации.

73. Поскольку воздействия различных видов деятельности организации, ее операций и других событий различаются с точки зрения периодичности, потенциала получения прибыли или убытка и прогнозируемости, раскрытие информации о компонентах финансовых результатов помогает пользователям понять полученные финансовые результаты и прогнозировать будущие результаты. Организация включает дополнительные статьи в отчет о совокупном доходе и в отдельный отчет о прибылях и убытках (если таковой представляется) и корректирует используемые наименования и порядок представления статей, если это необходимо для пояснения элементов финансовых результатов. Организация рассматривает факторы, включающие существенность, а также характер и функцию статей доходов и расходов. Например, организация может изменить наименования статей, чтобы обеспечить предоставление информации, уместной для описания деятельности. Организация представляет статьи доходов и расходов взаимозачетом (свернуто) только при соответствии критериям, изложенным в пункте 28 настоящего Стандарта.

74. Организация не должна представлять какие-либо статьи доходов и расходов в отчете о совокупном доходе или отдельном отчете о прибылях и убытках (если таковой представляется), или в примечаниях, в качестве чрезвычайных статей.

75. Организация 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 Стандартов бухгалтерского учета.

76. Некоторые Стандарты бухгалтерского учета предусматривают обстоятельства, при которых организация признает определенные статьи не в составе прибыли или убытка за текущий период. Стандарт бухгалтерского учета № 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки» предусматривает два таких обстоятельства: исправление ошибок и эффект изменения в учетной политике.

77. Организация должна раскрыть сумму налога на доходы в отношении каждого компонента прочего совокупного дохода, включая корректировки при реклассификации, либо в отчете совокупном доходе, либо в примечаниях.

78. Организация может представить компоненты прочего совокупного дохода либо за вычетом налоговых эффектов, или до соответствующих налоговых эффектов с отражением одной суммы совокупного налога на доходы в отношении данных компонентов.

79. Организация должна раскрыть информацию о корректировках при реклассификации в отношении компонентов прочего совокупного дохода.

80. В других Стандартах бухгалтерского учета оговаривается, следует ли реклассифицировать, и в каких случаях, суммы, ранее признанные в составе прочего совокупного дохода, в состав прибыли или убытка. Такая реклассификация рассматривается в настоящем Стандарте как корректировки при реклассификации. Корректировка при реклассификации включается в состав соответствующего компонента прочего совокупного дохода в том периоде, в котором корректировка реклассифицируется в состав прибыли или убытка. Например, доходы, полученные при выбытии финансовых активов, имеющихся в наличии для продажи, включаются в состав прибыли или убытка текущего периода. Данные суммы могли быть признаны в составе прочего совокупного дохода как нереализованные доходы в текущем или предыдущем периодах. Данные нереализованные доходы должны вычитаться из прочего совокупного дохода в периоде, в котором реализованные доходы реклассифицируются в состав прибыли или убытка, чтобы избежать их двойного включения в прочий совокупный доход.

81. Организация может представить корректировки при реклассификации в отчете о совокупном доходе или в примечаниях. Организация, представляющая корректировки при реклассификации в примечаниях, представляет компоненты прочего совокупного дохода после внесения любых соответствующих корректировок при реклассификации.

82. Корректировки при реклассификации возникают, например, при выбытии иностранного подразделения, при прекращении признания финансовых инструментов, имеющихся в наличии для продажи.

83. Корректировки при реклассификации не возникают при изменениях прироста стоимости в результате переоценки, признанных в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 16 «Основные средства» или Стандартом бухгалтерского учета № 38 «Нематериальные активы». Данные компоненты признаются в составе прочего совокупного дохода и не реклассифицируются в состав прибыли или убытка в последующие периоды. Изменения прироста стоимости в результате переоценки могут переноситься в состав нераспределенной прибыли в последующие периоды по мере использования или в случае прекращения признания данного актива.

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

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

a) уценка запасов до величины чистой цены продажи или стоимости основных средств до возмещаемой стоимости, а также реверсирование таких списаний;

б) реструктуризация деятельности организации и реверсирование любых оценочных резервов по затратам на реструктуризацию;

в) выбытие объектов основных средств;

г) выбытие инвестиций;

д) прекращенная деятельность;

е) урегулирование судебных споров;

ж) прочие реверсивные записи в отношении резервов.

86. Организация должна представить анализ расходов, признанных в составе прибыли или убытка, с использованием классификации, основанной либо на характере затрат, либо на их функции в рамках организации в зависимости от того, какой из подходов обеспечивает надежную и более уместную информацию.

87. Разбивка статей расходов используется для выделения компонентов финансовых результатов, которые могут различаться с точки зрения периодичности, потенциала получения прибыли или убытка и прогнозируемости. Представление указанного анализа производится с использованием одной из двух форм.

88. Первой формой анализа является метод «по характеру затрат». Организация объединяет расходы в составе прибыли или убытка в соответствии с их характером (например, амортизация основных средств, закупки материалов, транспортные расходы, вознаграждения работникам и затраты на рекламу) без перераспределения в соответствии с их функцией в рамках организации.

89. Второй формой анализа является метод «по функции затрат» или метод «себестоимости продаж», при использовании которого расходы классифицируются в соответствии с их функцией в качестве составной части себестоимости продаж или, например, затрат на сбыт или административную деятельность.

Организация, использующая этот метод, раскрывает как минимум себестоимость своих продаж отдельно от прочих расходов. Этот метод может обеспечить 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.

90. Организация, классифицирующая расходы на основе их функции, должна раскрывать дополнительную информацию о характере расходов, включая затраты на амортизацию и расходы на вознаграждения работникам.

91. Выбор между методом «по функции затрат» и методом «по характеру затрат» зависит от исторических и отраслевых факторов, а также от характера организации. Оба метода выделяют те затраты, которые могут изменяться, прямо или косвенно, с изменением объема продаж или производства организации. Поскольку каждый способ представления имеет свои преимущества для различных видов организаций, настоящий Стандарт требует, чтобы руководство выбрало наиболее уместный и надежный способ представления. Тем не менее, поскольку информация о характере затрат полезна при прогнозировании будущих потоков денежных средств, при использовании классификации на основе функции затрат требуется дополнительное раскрытие информации.

92. Организация должна представлять отчет об изменениях в капитале, непосредственно включающий следующую информацию:

a) общая совокупная прибыль за период, отдельно отражающая итоговые суммы, относимые на собственников материнской (головной) организации и на неконтролирующие доли;

б) для каждого компонента капитала, эффекты ретроспективного применения или ретроспективный пересчет, признанный в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки»;

в) для каждого компонента капитала, сверка между балансовой стоимостью на начало и конец периода с отдельным раскрытием изменений, исходящих из:

1) прибыли или убытка;

2) каждой статьи прочего совокупного дохода;

3) операций с собственниками, действующими в этом качестве, с отдельным отражением взносов, сделанных собственниками, и распределений в пользу собственников, а также изменений в непосредственных долях участия в дочерних организациях, которые не приводят к потере контроля.

93. Организация должна представить, либо в отчете об изменениях в капитале, либо в примечаниях, сумму дивидендов, признанную в качестве распределений в пользу собственников, в течение периода и соответствующую сумму на долю.

94. Компоненты капитала включают, например, каждый класс вносимого капитала, накопленное сальдо по каждому классу прочего совокупного дохода и нераспределенной прибыли.

95. Изменения в капитале организации между двумя отчетными датами отражают увеличение или уменьшения его чистых активов за этот период. За исключением изменений, возникающих вследствие операций с собственниками капитала, действующими в этом качестве (такими, как взносы в капитал, выкуп собственных долевых инструментов и выплата дивидендов) и затрат, непосредственно связанных с такими операциями, общее изменение в капитале за период представляет собой общую сумму доходов и расходов, включая прибыли и убытки, полученные в результате деятельности организации в течение отчетного периода.

96. Стандарт бухгалтерского учета № 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки» требует проведения ретроспективных корректировок для отражения изменений в учетной политике в той мере, в которой это возможно, если условия перехода на новый порядок учета в других Стандартах бухгалтерского учета не требуют иного. Стандарт бухгалтерского учета № 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки» также требует проведения ретроспективного пересчета для исправления ошибок в той мере, в которой это возможно. Ретроспективные корректировки и ретроспективный пересчет не представляют собой изменения в капитале, но являются корректировками входящего сальдо нераспределенной прибыли, если какой-либо стандарт не требует ретроспективной корректировки другого компонента капитала. Пункт 92 настоящего Стандарта требует, чтобы в отчете об изменениях в капитале была 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.

97. Информация о движении денежных средств обеспечивает пользователей финансовой отчетности основой для оценки способности организации генерировать денежные средства и эквиваленты денежных средств и потребностей организации в использовании этих потоков денежных средств. Стандарт бухгалтерского учета № 7 «Отчет о движении денежных средств» устанавливает требования в отношении представления и раскрытия информации о движении денежных средств.

98. Примечания должны:

a) представлять информацию об основе подготовки финансовой отчетности и об используемой учетной политике в соответствии с пунктами 103-110 настоящего Стандарта;

б) раскрывать информацию, требуемую Стандартами бухгалтерского учета, которая не представляется ни в одном другом финансовом отчете;

в) обеспечивать информацию, которая не представляется ни в одном другом финансовом отчете, но уместна в целях понимания любого из указанных отчетов.

99. Организация должна представлять примечания в упорядоченном виде в той мере, в которой это возможно. Организация 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.

100. Организация обычно представляет примечания в следующем порядке, который помогает пользователям в понимании финансовой отчетности и сопоставлении ее с финансовой отчетностью других организаций:

a) заявление о соответствии Стандартам бухгалтерского учета;

б) краткий обзор основных принципов учетной политики согласно пункту 103 настоящего Стандарта;

в) 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;

г) раскрытие прочей информации, в том числе:

1) условные обязательства согласно Стандарту бухгалтерского учета № 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» и непризнанные договорные обязательства;

2) раскрытие нефинансовой информации, например, цели и политика организации в области управления рисками.

101. В некоторых случаях необходимо или целесообразно изменить порядок следования отдельных статей в примечаниях к отчетности. Например, организация может объединить информацию об изменениях в справедливой стоимости, признанных в прибыли или убытке, с информацией о сроках погашения финансовых инструментов, несмотря на то, что первое относится к отчету о совокупном доходе или отдельному отчету о прибылях и убытках (если представляется), а последнее - к отчету о финансовом положении. Тем не менее, организации следует придерживаться упорядоченной структуры в той мере, в которой это возможно.

102. Организация может представить примечания, содержащие информацию об основе подготовки финансовой отчетности и конкретных принципах учетной политики, в качестве отдельного компонента финансовой отчетности.

103. В кратком обзоре основных принципов учетной политики организация должна раскрывать следующую информацию:

a) база (или базы) оценки, использованная при составлении финансовой отчетности;

б) прочие принципы учетной политики, которые представляются уместными для понимания финансовой отчетности.

104. Для организации важно информировать пользователей о базе или базах оценки, использованных в финансовой отчетности (например, историческая стоимость, текущая стоимость, чистая цена продажи, справедливая стоимость или возмещаемая стоимость), поскольку основа составления финансовой отчетности значительно влияет на проводимый пользователями анализ. Если организация использует в финансовой отчетности больше одной базы оценки, например, в случае переоценки отдельных видов активов, достаточно указать категории активов и обязательств, к которым применяется каждая из баз оценки.

105. 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. Раскрытие конкретных принципов учетной политики особенно полезно для пользователей, если такие принципы выбраны из числа альтернативных вариантов, предусмотренных Стандартами бухгалтерского учета. Примером может служить раскрытие информации о том, признает ли участник совместного предпринимательства свою долю в совместно контролируемой организации на основе пропорциональной консолидации или на основе метода долевого участия. Некоторые Стандарты бухгалтерского учета содержат отдельное требование раскрыть информацию о конкретных принципах учетной политики, включая выбор, сделанный руководством из числа возможных альтернатив. Например, Стандарт бухгалтерского учета № 16 «Основные средства» требует раскрытия базы оценки, использованной для отдельных видов основных средств.

106. Каждая организация принимает во внимание характер своей деятельности и то, какую политику ожидают увидеть пользователи финансовой отчетности организации применительно к данному виду. Например, если организация имеет значительное иностранное подразделение или проводит значительные операции в иностранной валюте, пользователи ожидают, что будет раскрыта информация об учетной политике в отношении признания положительных и отрицательных курсовых разниц.

107. Какой-либо принцип учетной политики может оказаться значительным с точки зрения характера деятельности организации, даже если суммы за текущий и предыдущий периоды не являются существенными. Также целесообразно раскрыть каждый принцип учетной политики, не являющийся предметом конкретных требований Стандартов бухгалтерского учета, однако выбранный и применяемый в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки».

108. В кратком обзоре основных принципов учетной политики или в прочих примечаниях организация должна раскрыть информацию о профессиональных суждениях, за исключением связанных с расчетными оценками в соответствии с пунктом 111 настоящего Стандарта, которые были выработаны руководством в процессе применения различных принципов учетной политики и которые оказывают наиболее значительное влияние на суммы, признанные в финансовой отчетности.

109. 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:

a) являются ли активы инвестициями, удерживаемыми до погашения;

б) в какой момент времени все значительные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на финансовые активы и активы, сдаваемые в аренду, переходят к другим организациям;

в) являются ли отдельные продажи товаров по существу соглашениями о финансировании и, следовательно, не приводят к возникновению выручки;

г) не указывает ли существо отношений между данной организацией и какой-либо иной организацией на то, что такая организация контролируется данной организацией.

110. Раскрытие некоторой информации, предусмотренное пунктом 108 настоящего Стандарта, требуется и в соответствии с другими Стандартами бухгалтерского учета. Например, Стандарт бухгалтерского учета № 40 «Инвестиционная недвижимость» требует раскрытия информации о критериях, выработанных организацией для разграничения инвестиционного имущества и объектов недвижимости, занимаемых владельцем или удерживаемых для продажи в ходе обычной деятельности, в случаях, когда классификация недвижимости вызывает затруднения.

111. Организация 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.

112. Определение балансовой стоимости некоторых активов и обязательств требует расчетной оценки воздействия будущих событий, возникновение которых неопределенно, на эти активы и обязательства на конец отчетного периода. Например, при отсутствии рыночных цен по недавно заключенным сделкам, для измерения возмещаемой стоимости различных видов основных средств, воздействия технологического устаревания на запасы, резервов, зависящих от исхода продолжающихся судебных разбирательств, и долгосрочных обязательств, предусматривающих выплаты работникам, таких, как пенсионные обязательства, необходимо использовать расчетные оценки в отношении будущего. Эти расчетные оценки предполагают допущения о таких статьях, как корректировка потоков денежных средств или используемых ставок дисконтирования с учетом риска, будущие изменения в размере заработной платы и будущие изменения в ценах, влияющие на прочие затраты.

113. Допущения и прочие источники неопределенности расчетных оценок, раскрытые в соответствии с пунктом 111 настоящего Стандарта, относятся к расчетным оценкам, которые требуют от руководства наиболее трудных, субъективных или сложных профессиональных суждений. По мере увеличения количества переменных и допущений, влияющих на возможное будущее разрешение неопределенности, эти профессиональные суждения становятся все более субъективными и сложными, и вероятность того, что впоследствии придется вносить существенные корректировки в балансовую стоимость активов и обязательств, обычно повышается соответствующим образом.

114. Раскрытие информации, предусмотренной пунктом 111 настоящего Стандарта, не требуется в отношении активов и обязательств, которые заключают в себе значительный риск существенного изменения балансовой стоимости в течение следующего финансового года, если на конец отчетного периода она измеряется по справедливой стоимости на основе рыночных цен по недавно заключенным сделкам. Такая справедливая стоимость может существенно измениться в течение следующего финансового года, однако эти изменения возникают не вследствие допущений или иных источников неопределенности расчетных оценок на конец отчетного периода.

115. Организация представляет информацию, раскрытие которой предусмотрено пунктом 111 настоящего Стандарта, таким образом, чтобы помочь пользователям финансовой отчетности понять профессиональные суждения руководства о будущем и о прочих источниках неопределенности расчетных оценок. Характер и объем предоставляемой информации зависит от характера допущений и прочих обстоятельств. Примерами видов раскрываемой информации являются:

a) характер допущения или иной неопределенности расчетных оценок;

б) чувствительность балансовой стоимости к методам, допущениям и расчетным оценкам, на которых основывается ее расчет, включая причины чувствительности;

в) 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;

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

116. Настоящий Стандарт не требует от организации раскрывать информацию о бюджете или прогнозных оценках при раскрытии информации, предусмотренной пунктом 111 настоящего Стандарта.

117. Иногда практически невозможно раскрыть информацию о размерах возможного воздействия какого-либо из основных допущений или других источников неопределенности расчетных оценок на конец отчетного периода. В таких случаях организация при раскрытии информации указывает, что, исходя из имеющихся знаний, существует обоснованная возможность того, что варианты разрешения неопределенности в следующем финансовом году, отличающиеся от сделанных допущений, могут потребовать существенной корректировки балансовой стоимости соответствующего актива или обязательства. Во всех случаях организация раскрывает характер и балансовую стоимость конкретного актива или обязательства (или вида активов или обязательств), затронутого допущением.

118. Предусмотренное пунктом 108 настоящего Стандарта, раскрытие информации о конкретных профессиональных суждениях руководства, сформированных в ходе применения учетной политики организации, не связано с раскрытием информации об источниках неопределенности расчетных оценок в соответствии с пунктом 111 настоящего Стандарта.

119. Другие Стандарты бухгалтерского учета требуют раскрытия информации о некоторых допущениях, которое в противном случае потребовалось бы в соответствии с пунктом 111 настоящего Стандарта. Например, при определенных обстоятельствах требуется раскрытие информации об основных допущениях, касающихся будущих событий, которые оказывают воздействие на различные виды резервов. Стандарт бухгалтерского учета № 16 «Основные средства» требует раскрытия информации о значительных допущениях, применяемых организацией при выполнении расчетной оценки справедливой стоимости объектов основных средств, подлежащих переоценке.