

Утверждены

постановлением Государственной
службы регулирования и надзора за
финансовым рынком при Правительстве
Кыргызской Республики
от 25 января 2011 года N 2

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ
по подготовке и представлению финансовой
отчетности в соответствии с МСФО

См. Методические рекомендации по подготовке и представлению финансовой отчетности в соответствии с МСФО в формате MS-Word

1. Общая часть
 2. Цель и принципы финансовой отчетности
 3. Требования, предъявляемые к оформлению и опубликованию финансовой отчетности
 4. Отчетный период и сроки представления отчетности
 5. Функциональная валюта и валюта представления
 6. Консолидированная и отдельная финансовая отчетность
 7. Структура и содержание финансовой отчетности
 8. Отчет о финансовом положении (Баланс)
 9. Отчет о совокупном доходе
 10. Отчет об изменениях в собственном капитале
 11. Отчет о движении денежных средств
 12. Примечания к финансовым отчетам
- Приложение 1. Иллюстративная форма Отчета о финансовом положении (баланс)
- Приложение 2. Иллюстративная форма Отчета о прибылях и убытках, представляемого отдельно от Отчета о совокупном годовом доходе (анализ расходов - "по характеру")
- Приложение 3. Иллюстративная форма Отчета о совокупном доходе, представляемого отдельно от Отчета о прибылях и убытках (анализ расходов - "по характеру")
- Приложение 4. Иллюстративная форма единого Отчета о совокупном доходе (анализ расходов "по назначению" или "по себестоимости продаж")
- Приложение 5. Иллюстративная форма единого Отчета об изменениях в собственном капитале
- Приложение 6. Иллюстративная форма Отчета о движении денежных средств, составленного прямым методом

1. Общая часть

1.1. Настоящие Методические рекомендации по подготовке и представлению финансовой отчетности в соответствии с МСФО (далее - Методические рекомендации) разработаны с целью оказания методической помощи субъектам, подготавливающим финансовую отчетность в соответствии с МСФО.

Методические рекомендации разработаны в соответствии с Законом Кыргызской Республики "О бухгалтерском учете", постановлением Правительства Кыргызской Республики "О Международных стандартах финансовой отчетности в Кыргызской Республике".

1.2. Финансовая отчетность, подготавливаемая в соответствии с МСФО, является финансовой отчетностью общего назначения, которая представляется всем пользователям, имеющим право, установленное законодательством или договором, на получение информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств организации.

1.3. Настоящие Методические рекомендации не распространяются на специальную финансовую отчетность, которая может подготавливаться для отдельных пользователей, имеющих право на получение такой отчетности в соответствии с законодательством или договором. Специальная финансовая отчетность должна подготавливаться в соответствии с правилами, установленными законодательством, или согласованными в договоре, заключенном организацией со специальным пользователем.

1.4. В описаниях отчетности, содержащихся в настоящих Методических рекомендациях, используется терминология, которая подходит для организаций с частной формой собственности, имеющих целью извлечение прибыли (далее – коммерческие организации). Другие организации, подготавливающие отчетность в соответствии с МСФО, могут использовать иллюстративные формы отчетности, внося изменения в соответствующие наименования, использованные для отдельных линейных статей в финансовой отчетности и для финансовой отчетности в целом.

2. Цель и принципы финансовой отчетности

2.1. Цель финансовой отчетности, подготавливаемой в соответствии с МСФО, состоит в представлении информации о финансовом положении, результатах деятельности и движении денежных средств организации, полезной для широкого круга пользователей при принятии экономических решений о платежеспособности и устойчивости данной организации, о прогнозах ее будущего развития, о возможных поступлениях и оттоках денежных средств в будущем. Кроме того, финансовая отчетность показывает результаты деятельности руководства по управлению ресурсами организации.

2.2. Финансовая отчетность представляет информацию о следующих показателях:

- активах;
- обязательствах;
- собственном капитале;
- доходах и расходах, включая прибыли и убытки;
- взносах владельцев и распределениях владельцам, действующим в качестве таковых;
- движении денежных средств.

2.3. Составление финансовой отчетности по МСФО предполагает соблюдение основополагающих принципов (допущений), которые определяют общий подход к подготовке и представлению финансовых отчетов:

- (а) достоверное представление и соответствие МСФО;
- (б) допущение о непрерывности деятельности;
- (в) метод начисления;
- (г) последовательность;
- (д) существенность и агрегирование;
- (е) взаимозачет.

(а) Достоверное представление и соответствие МСФО

Финансовая отчетность должна достоверно отражать финансовое положение организации, результаты ее финансово-хозяйственной деятельности и потоки денежных средств.

Согласно этому принципу необходимо достоверно представлять результаты операций, прочих событий и условий в соответствии с понятиями и критериями признания активов, обязательств, доходов и расходов.

Согласно принципу достоверного представления организация должна:

- выбирать и применять учетную политику в соответствии с МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки";
- представлять информацию, в том числе об учетной политике, таким образом, чтобы обеспечить представление уместной, достоверной, сопоставимой и доступной для понимания информации;
- представлять раскрытие дополнительной информации, когда простого соответствия информации специфическим требованиям МСФО недостаточно для того, чтобы пользователи смогли понять влияние конкретной операции, прочих событий или

условий на финансовое положение организации и результаты ее финансово-хозяйственной деятельности.

Достоверность финансовой отчетности достигается в том случае, если отчетность составлена в соответствии со всеми МСФО. Ясное и четкое утверждение о таком соответствии МСФО должно быть отражено в Примечаниях. При этом соответствие МСФО означает, что отчетность удовлетворяет всем требованиям каждого стандарта и применяемым интерпретациям Постоянного комитета по интерпретациям, вступившим в силу.

(б) Допущение о непрерывности деятельности

При подготовке финансовой отчетности руководство организации должно оценивать способность организации продолжать свою непрерывную деятельность в течение периода, равного, по крайней мере, 12 месяцев после даты отчета.

В результате такой оценки может последовать три заключения:

- допущение о непрерывности деятельности применимо. Обычно к такому заключению руководство приходит в ситуации, когда у него нет ни намерения, ни необходимости ликвидировать организацию или прекратить ее деятельность. В такой ситуации оценки, представления и раскрытия в финансовой отчетности производятся в соответствии с избранной учетной политикой;

- руководство не имеет намерения ликвидировать или прекратить деятельность организации, но существуют события и условия, которые при неблагоприятном исходе вынудят руководство ликвидировать организацию или прекратить ее деятельность. На дату финансовой отчетности исход предсказать невозможно.

В такой ситуации финансовая отчетность подготавливается с использованием допущения о непрерывности деятельности, но все события и условия, вызывающие сомнения в способности организации продолжать непрерывную деятельность, а также неопределенности, связанные с такими событиями и условиями, должны раскрываться в Примечаниях к финансовой отчетности;

- организация не будет продолжать непрерывную деятельность, поскольку руководство организации либо само намеревается ликвидировать организацию или прекратить ее деятельность, либо вынуждено избрать такой способ действий в силу отсутствия иных реальных альтернатив. В такой ситуации отчетность не должна подготавливаться на основе допущения о непрерывности деятельности. Основа подготовки отчетности и причины, по которым организация не считается непрерывно действующей, раскрываются в Примечаниях к финансовой отчетности.

(в) Метод начисления

Финансовая отчетность, за исключением отчета о движении денежных средств, должна быть подготовлена с использованием метода начисления. Согласно этому методу операции и прочие события признаются по мере их возникновения (а не в момент получения или выплаты денежных средств или их эквивалентов), отражаются в учетных записях и в финансовой отчетности в том периоде, к которому они относятся. При использовании метода начисления активы, обязательства, капитал, доходы и расходы (элементы финансовой отчетности) признаются в финансовой отчетности при условии, что они соответствуют определениям и критериям их признания.

(г) Последовательность

При подготовке финансовой отчетности за различные периоды должны использоваться одни и те же принципы представления и классификации статей, за исключением случаев, когда другой порядок представления или классификации статей был бы более уместным (с учетом критериев выбора и применения учетной политики, определенных в МСФО) или если требование об изменении представления и классификации содержится в самих МСФО.

(д) Существенность и агрегирование

Необходимость использования данного принципа обусловлена тем, что финансовая отчетность формируется на основе обработки большого числа хозяйственных операций, которые определенным образом агрегируются и группируются в классы в соответствии с их природой и функциональным назначением. Степень группировки или подробность разбивок зависят от суждения руководства компании. Излишняя детальность или обобщенность данных может негативно сказаться на понимании информации.

Согласно принципу существенности:

- каждый существенный класс аналогичных статей должен быть представлен в финансовой отчетности отдельно;
- статьи, содержание или функции которых различны, должны быть представлены отдельно, за исключением случаев, когда они незначительны.

МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" определяет понятие "существенность" следующим образом: "Опущения или искажения статей являются существенными, если они по отдельности или в совокупности могут повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности".

Это означает, что требования о раскрытии информации может не выполняться в том случае, если информация не отвечает понятию существенности. Поэтому существенность должна оцениваться в конкретной ситуации и зависит от размера и характера опущения или искажения.

При оценке того, повлияет ли опущение или искажение на принятие пользователями экономического решения, т.е. являются ли они существенными, необходимо учитывать особенности пользователей и то, каким образом эта финансовая информация может повлиять на принятие решений такими пользователями. При этом предполагается, что пользователи должны обладать достаточными знаниями в сфере коммерческой и экономической деятельности, бухгалтерском учете, а также имеют желание изучить представленную информацию.

(е) Взаимозачет

Взаимозачет активов и обязательств недопустим, кроме случаев, явно разрешенных МСФО. Например, представление балансовой стоимости основных средств одной строкой (зачет накопленной амортизации против начальной стоимости) разрешено. Однако в финансовой отчетности не подлежат взаимозачету финансовые доходы и расходы (процентные доходы и процентные расходы) в соответствии с МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" и МСФО (IFRS) 7 "Финансовые инструменты – раскрытия". Они должны представляться развернуто.

Зачет доходов и обязательств разрешен, если это разрешено МСФО, а также в отношении незначительных операций. Отражение активов за вычетом резервов на обесценение не является взаимозачетом. Например, если некоторые запасы морально устарели, их экономическая выгода не превысит стоимости утиля, то в целях уменьшения балансовой стоимости таких запасов формируется резерв по списанию до чистой реализации, и стоимость актива в финансовой отчетности представляется за вычетом резерва.

Некоторые стандарты разрешают проведение взаимозачета статей при соблюдении определенных условий. Например:

- МСФО (IAS) 39 "Финансовые инструменты – признание и оценка" определяет условия, при которых возможен взаимозачет финансового актива и финансового обязательства для предоставления в отчетности. Это возможно в тех случаях, когда а) компания имеет юридически исполнимое право на осуществление такого зачета, б) у нее есть намерение либо одновременно урегулировать актив и обязательство, либо произвести расчеты по ним в чистой сумме. Данные условия должны выполняться одновременно. Указанные требования могут применяться к таким инструментам, как дебиторская и кредиторская задолженность по операциям с одним и тем же контрагентом, если юридическое право взаимозачета согласовано между сторонами. Однако, производные активы и обязательства обычно представляют в балансе в полных суммах, поскольку они не отвечают критериям для взаимозачета. Это связано с тем, что соответствующие соглашения обычно заключаются с различными контрагентами. Даже если соответствующие соглашения заключены с одним и тем же контрагентом, производные активы и обязательства имеют часто различающиеся даты расчетов и

структуру потоков денежных средств, поэтому сложно идентифицировать параллельные потоки денежных средств, которые могли бы на определенную дату быть зачтены друг против друга.

- МСФО (IAS) 12 "Налоги на прибыль" указывает, что компания должна проводить взаимозачет текущих налоговых активов и текущих налоговых обязательств при условиях, когда она имеет юридически закрепленное право зачета признанных сумм и намеревается либо провести расчет путем зачета встречных требований, либо одновременно реализовать актив и исполнить обязательство.

2.4. МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" требует, за исключением случаев, когда МСФО допускают или требуют иного, раскрывать сравнительную информацию за прошлый отчетный период по всем суммам, отраженным в финансовой отчетности за текущий период. Сравнительная информация также должна быть представлена к описательной и пояснительной информации, когда это уместно для понимания финансовой отчетности за текущий год.

В определенных случаях требуется предоставление дополнительной информации. Например, в случаях, когда организация:

- применяет новую учетную политику ретроспективно;
- исправляет ошибку ретроспективно;
- переклассифицирует статьи в своей финансовой отчетности, необходимо представить третий баланс и соответствующие примечания на начало самого раннего периода.

Сравнительная информация должна включать сведения исторического и описательного характера, если это имеет значение для понимания финансовой отчетности за текущий отчетный период.

Например, информация о судебном разбирательстве, исход которого был неизвестен на предыдущую дату баланса и которое до сих пор не завершено, раскрывается в текущем отчетном периоде. Пользователям важно знать о существовании неопределенности на предыдущую дату баланса и о шагах, предпринятых в течение отчетного периода по разрешению этой неопределенности.

В случае изменения представления или классификации статей в финансовой отчетности, требуется произвести переклассификацию сравнительных сумм, если только такая переклассификация не является практически неосуществимой, и произвести следующие раскрытия:

- характер переклассификации;
- сумму каждой статьи или класса тех статей, которые были переклассифицированы; и
- причину проведения переклассификации.

3. Требования, предъявляемые к оформлению и опубликованию финансовой отчетности

3.1. Организация должна в обязательном порядке четко обозначать каждый компонент финансовой отчетности. Кроме того, организация должна обязательно четко выделять следующую информацию и повторять ее, если это необходимо для должного понимания представленной информации:

- наименование организации, представляющей финансовую отчетность, или иные идентификационные признаки, а также любые изменения в этой информации с конца предыдущего отчетного периода;
- охватывает ли финансовая отчетность отдельную организацию или группу организаций;
- дата завершения отчетного периода или период, охватываемый данным комплектом финансовых отчетов или Примечаний;
- валюта представления отчетности;
- уровень округления, используемый при представлении сумм в финансовой отчетности.

3.2. Финансовая отчетность подписывается руководителем либо руководителем и главным бухгалтером, или другими уполномоченными лицами. Руководство организации несет ответственность за подготовку и представление финансовых отчетов организации.

3.3. Организации публикуют свою финансовую отчетность в соответствии с законодательством Кыргызской Республики по истечении 90 дней после окончания отчетного года, но не позднее 1 июня текущего года. Порядок опубликования, а также объем публикуемой финансовой отчетности устанавливается уполномоченным органом организации.

4. Отчетный период и сроки представления отчетности

4.1. Годовая финансовая отчетность составляется за период с 1 января отчетного года по 31 декабря этого же года, включительно. Первый отчетный год для вновь созданной организации начинается с момента государственной регистрации по 31 декабря отчетного года. Для организаций, созданных после 1 октября, первым отчетным годом считается период с даты государственной регистрации по 31 декабря следующего года.

4.2. Все организации, за исключением бюджетных учреждений, представляют финансовую отчетность учредителям, участникам или собственникам имущества в сроки, установленные внутренними нормативными документами организации. Государственным регулирующим органам исполнительной власти и иным пользователям финансовая отчетность представляется в сроки, установленные действующим законодательством Кыргызской Республики.

5. Функциональная валюта и валюта представления

5.1. Организация подготавливает финансовую отчетность в функциональной валюте. Функциональная валюта - это валюта, которая используется в основной экономической среде, в которой организация осуществляет свою деятельность.

Функциональная валюта не всегда идентична национальной валюте. Организации, ведущие экономическую деятельность в Кыргызской Республике, при определенных обстоятельствах могут быть обязаны, в соответствии с МСФО, использовать для подготовки финансовой отчетности иную, чем кыргызский сом, валюту. Для определения того, какая валюта для организации является функциональной, следует обратиться к соответствующим правилам МСФО (IAS) 21 "Влияние изменений валютных курсов".

5.2. Независимо от того, какая валюта является функциональной, валютой, в которой организации должны представлять финансовую отчетность общего назначения (валюта представления) является кыргызский сом. Финансовая отчетность, подготовленная в другой валюте, должна быть пересчитана в валюту представления - кыргызский сом, по правилам, установленным МСФО (IAS) 21 "Влияние изменений валютных курсов".

6. Консолидированная и отдельная финансовая отчетность

6.1. Организация, являющаяся материнской по определениям МСФО (IAS) 27 "Консолидированная и отдельная финансовая отчетность", должна представлять консолидированную финансовую отчетность, в которой она консолидировала бы свои инвестиции в дочерние организации в порядке, установленном данным МСФО. От представления консолидированной отчетности освобождаются только те материнские организации, которые отвечают условиям, определенным в параграфе 10 МСФО (IAS) 27.

6.2. Для специальных целей материнская организация может подготавливать отдельную (неконсолидированную) отчетность. В этом случае отчетность должна быть четко обозначена как отдельная.

6.3. Финансовая отчетность организации, не имеющей организаций, подлежащих включению в консолидированную отчетность, не является отдельной, и не должна обозначаться, как отдельная.

7. Структура и содержание финансовой отчетности

7.1. Полный комплект финансовой отчетности включает в себя следующие компоненты (далее - отчеты):

- (а) Отчет о финансовом положении (Баланс);

- (б) Отчет о совокупном доходе, который должен быть представлен:
 - (i) в виде единого Отчета о совокупном доходе, либо
 - (ii) в виде двух отдельных отчетов: Отчета о прибылях и убытках и Отчета о совокупном доходе;
- (в) Отчет об изменениях в собственном капитале;
- (г) Отчет о движении денежных средств;
- (д) примечания, включая краткое описание существенных элементов учетной политики и прочую пояснительную информацию;
- (е) Отчет о финансовом положении по состоянию на начало самого раннего сравнительного периода, когда организация применяет учетную политику на ретроспективной основе или производит ретроспективный пересчет или переклассификацию статей в своей финансовой отчетности.

Когда представляется Отчет о прибылях и убытках, он становится частью полного комплекта финансовой отчетности, и должен непосредственно предшествовать Отчету о совокупном доходе.

7.2. МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" не предписывает порядок или формат, в котором статьи должны представляться в отчетах. Соответствующие параграфы данного стандарта в основном приводят перечень статей, которые необходимо представить отдельно, а также устанавливают применимые методы составления отдельных отчетов.

Организация должна сама разработать формы отчетов, способствующих наилучшему представлению информации пользователям.

В Приложениях к настоящим Методическим рекомендациям представлены иллюстративные формы консолидированных отчетов. Такие же формы, с исключением статей, относящихся к консолидации, могут использоваться организациями, не имеющими организаций, подлежащих включению в консолидированную отчетность.

Не требуется, чтобы финансовая отчетность подготавливалась в строгом соответствии с прилагаемыми формами. Формы могут использоваться организациями в качестве основы для разработки собственных форм отчетов, а именно: отдельные неиспользуемые линейные статьи могут быть удалены, другие статьи могут быть дезагрегированы (разбиты на две или более линейных статей), могут быть добавлены дополнительные линейные статьи и т.п.

Кроме того, организации, не имеющие собственного капитала (например, некоммерческие организации, государственные предприятия) могут изменить названия статей капитала.

8. Отчет о финансовом положении (Баланс)

8.1. Отчет о финансовом положении (Баланс) включает три основных элемента финансовой отчетности:

- Активы - это ресурсы, контролируемые организацией в результате прошлых событий, о которых организация ожидает получения будущих экономических выгод.
- Обязательства - это существующая обязанность организации, возникающая из прошлых событий, урегулирование которой приведет к выбытию из организации ресурсов, содержащих экономические выгоды.
- Капитал - это доля в активах организации, остающаяся после вычета всех ее обязательств.

Организация обязана в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" представлять краткосрочные и долгосрочные активы и краткосрочные и долгосрочные обязательства как отдельные разделы в балансе (классифицированный баланс), за исключением случаев, когда разбивка на основе ликвидности дает такую информацию, которая является надежной и более значимой. Если организация составляет неклассифицированный баланс, то она обязана представлять все активы и обязательства в порядке их ликвидности.

Независимо от выбранного метода представления отчетности, по каждой статье активов и обязательств, которая объединяет суммы, возмещение или погашение которых ожидается в течение:

- не более чем 12 месяцев после отчетной даты; а также
- более чем 12 месяцев после отчетной даты.

необходимо сделать в Примечаниях к финансовой отчетности раскрытия в отношении тех сумм, возмещение или погашение которых ожидается по истечении более чем 12 месяцев.

Краткосрочные активы

Краткосрочные (оборотные) активы – это активы, которые:

- предполагается обратить в денежные средства, продать или израсходовать в течение 12 месяцев после даты баланса или в течение нормального операционного цикла;
- удерживаются в основном для целей торговли (например, долговые и деловые ценные бумаги, удерживаемые для торговли);
- определяются в соответствии с МСФО (IAS) 7 "Отчеты о движении денежных средств" как денежные средства, на которые не наложены ограничения по использованию в течение 12 месяцев после даты финансового положения.

Все другие активы классифицируются как долгосрочные (внеоборотные).

Под операционным циклом понимается интервал времени между приобретением активов для производства и их конвертированием в денежные средства. Если обычный операционный цикл не может быть четко идентифицирован, предполагается, что он равен двенадцати месяцам. Запасы и торговая дебиторская задолженность, которые продаются, потребляются и реализуются как часть нормального операционного цикла, даже если их реализация не ожидается в течение двенадцати месяцев после даты баланса, классифицируются как оборотные активы. Если реализация рыночных ценных бумаг ожидается в течение двенадцати месяцев после даты баланса, то они также классифицируются как оборотные активы.

Краткосрочные обязательства

Краткосрочные обязательства – это обязательства:

- погашаемые в ходе обычного операционного цикла организации;
- удерживаемые для торговых операций;
- подлежащие исполнению в течение 12 месяцев после даты баланса;
- для которых организация не имеет безоговорочных прав на отсрочку погашения сроком не менее 12 месяцев после даты бухгалтерского баланса.

Все остальные обязательства классифицируются как долгосрочные.

Обязательства, которые подлежат погашению в течение 12 месяцев, классифицируются как краткосрочные, даже если:

- первоначальный срок исполнения обязательства превышает 12 месяцев;
- соглашение о рефинансировании обязательства или утверждения финансовой отчетности выпуска.

Однако, вышеуказанные обязательства классифицируются как долгосрочные, если предполагается их рефинансирование на долгосрочной основе. Данная информация раскрывается в примечаниях к бухгалтерскому балансу.

Для классификации активов и обязательств применяется один и тот же обычный операционный цикл.

Примерами краткосрочных обязательств являются финансовые обязательства, удерживаемые для торговых операций, банковские овердрафты, а также краткосрочная составляющая долгосрочных финансовых обязательств, начисленные дивиденды, налоги на прибыль и прочая кредиторская задолженность.

Финансовые обязательства, обеспечивающее финансирование на долгосрочной основе (т.е. не являющиеся капиталом), срок погашения которых не наступает в течение двенадцати месяцев после даты бухгалтерского баланса, на дату окончания периода являются долгосрочными обязательствами.

В случае нарушения обязательства по договору долгосрочного займа, по которому задолженность подлежит оплате по требованию, обязательство классифицируется как:

- краткосрочное – если заемщик согласен после даты бухгалтерского баланса на дату окончания периода и до того как финансовая отчетность была разрешена к публикации не требовать уплаты долга;

- долгосрочное - если заемщик до даты бухгалтерского баланса на дату окончания периода согласен предоставить льготный период отсрочки, заканчивающийся не менее чем через 12 месяцев после даты бухгалтерского баланса на дату окончания периода, в течение которого он не может требовать немедленного погашения задолженности, а организация восстановить обязательство.

8.2. Отчет о финансовом положении (баланс) должен, как минимум, содержать линейные статьи, представляющие следующие суммы:

- (а) основные средства;
- (б) инвестиционное имущество;
- (в) нематериальные активы;
- (г) финансовые активы (за исключением сумм, указанных в подпунктах (д), (з) и (и));
- (д) инвестиции, учитываемые по методу долевого участия;
- (е) биологические активы;
- (ж) запасы;
- (з) торговая и прочая дебиторская задолженность;
- (и) денежные средства и их эквиваленты;
- (к) итоговая сумма активов, классифицируемых как предназначенные для продажи, и активов, включенных в выбывающие группы, классифицируемых как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО 5 "Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность";
- (л) торговая и прочая кредиторская задолженность;
- (м) оценочные обязательства;
- (н) финансовые обязательства (за исключением сумм, указанных в подпунктах (л) и (м));
- (о) обязательства и активы по текущему налогу, как определено в МСФО 12 "Налоги на прибыль";
- (п) отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы, как определено в МСФО 12 "Налоги на прибыль";
- (р) обязательства, включенные в выбывающие группы, классифицируемых как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО 5 "Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность";
- (с) неконтрольные доли участия, представленные в составе капитала; и
- (т) выпущенный капитал и резервы, относящиеся к собственникам материнской организации.

Дополнительные статьи, заголовки и промежуточные суммы представляются согласно требованиям МСФО, или когда такое представление необходимо для достоверного представления финансового положения организации. Степень детализации зависит от требований МСФО и от размера, характера и назначения соответствующих сумм.

В балансе или в примечаниях к нему раскрываются дальнейшие подклассы линейных статей, классифицированных в соответствии с характером деятельности организации.

Например, объекты основных средств разбиваются на классы в соответствии с МСФО (IAS) 16 "Основные средства"; дебиторская задолженность разбивается на задолженность покупателей, задолженность связанных сторон, предоплаты и прочие суммы; запасы разбиваются в соответствии с МСФО (IAS) 2 "Запасы" на такие классы, как товары, сырье и материалы, незавершенное производство и готовая продукция.

8.3. В отношении капитала в финансовых отчетах, либо в примечаниях к ним, подлежит раскрытию следующая информация:

- (а) для каждого класса акционерного капитала:
 - количество акций, разрешенных к выпуску;
 - количество выпущенных и полностью оплаченных акций, а также выпущенных, но оплаченных не полностью;
 - номинальную стоимость акции. Или указание на то, что акции не имеют номинальной стоимости;
 - выверку количества акций в обращении на начало и на конец года;
 - права, привилегии и ограничения, связанные с соответствующим классом, в том числе ограничения на распределения дивидендов и выплату капитала;

- акции, удерживаемые организацией или его дочерними или ассоциированными организациями;
- акции, зарезервированные для выпуска по договорам опциона или продажи, включая условия и суммы;

(б) характер и цели каждого резерва в капитале.

Организация без акционерного капитала обязана раскрывать информацию, эквивалентную указанной выше.

8.4. В Приложении 1 к настоящим Методическим рекомендациям помещена иллюстративная форма классифицированного Консолидированного отчета о финансовом положении (баланс), в котором статьи активов и обязательств представлены с разбивкой на долгосрочные и краткосрочные.

9. Отчет о совокупном доходе

9.1. Отчет о совокупном доходе должен включать в себя следующую информацию:

(а) выручку;

(б) расходы по финансированию;

(в) долю организации в прибылях или убытках ассоциированных компаний и совместных предприятий, учтенную согласно методу учета инвестиций по долевого участию;

(г) расходы по налогу на прибыль;

(д) единую сумму, включающую:

- прибыль/убыток после налогообложения от прекращенной деятельности, и

- прибыль/убыток после налогообложения, признанные при переоценке активов, образующих прекращенную деятельность;

(е) прибыль/убыток;

(ж) каждый компонент прочего совокупного дохода, классифицированный по характеру, за исключением сумм, обозначенных в пункте (з);

(з) доля в прочем совокупном доходе ассоциированных компаний и совместных предприятий, учтенная согласно методу учета по долевого участию;

(и) суммарный совокупный доход.

Все вышеуказанные статьи могут быть представлены в одном Отчете о совокупном доходе, или разделены на два отчета:

- в Отчете о прибылях и убытках представляются статьи, обозначенные пунктами (а) - (е);

- другие статьи представляются в отдельном Отчете о совокупном доходе.

В Приложении 4 помещена иллюстративная форма Консолидированного отчета о совокупном доходе, в котором все статьи представлены в одном отчете.

В Приложениях 2 и 3 помещены иллюстративные формы для ситуации, когда отчет о прибылях и убытках представляется отдельно от отчета о совокупном доходе.

Кроме того, организация в обязательном порядке должна раскрывать следующие статьи в Отчете о совокупном доходе (если это применимо) как распределение прибыли/убытка за период:

(а) прибыль или убыток за период, относящиеся к:

- неконтрольной доле участия, и
- собственникам материнской организации;

(б) суммарный совокупный доход за период, относящийся к:

- неконтрольной доле участия, и
- собственникам материнской организации.

9.2. При составлении Отчета о совокупном доходе, или его части, представленной в виде отдельного отчета о прибылях и убытках, организация обязана представлять анализ расходов, признанных в прибыли или убытке, используя классификацию, основанную либо на (а) характере расходов, либо (б) на их назначении внутри организации, в зависимости от того, какое представление является надежным и дает более значимую информацию.

(а) Метод "по характеру расходов"

Согласно данной классификации организация объединяет расходы в отчете о прибылях и убытках в соответствии с их характером (например, амортизация, закупки материалов, транспортные расходы, вознаграждения работникам и расходы на рекламу), и не перераспределяет их в соответствии с различным назначением внутри организации.

Пример классификации с помощью метода "по характеру расходов" выглядит следующим образом:

Выручка

Изменения в запасах готовой продукции и незавершенного производства

Сырье и материалы

Заработная плата

Амортизация

Прочие операционные расходы

Итого операционные расходы

Прибыль (убыток) до налога на прибыль.

В Приложениях 2 и 3 помещены иллюстративные формы отчетов, в которых анализ расходов представлен методом "по характеру расходов".

(б) Метод "по назначению расходов" (или "по себестоимости продаж")

Согласно данной классификации организация представляет расходы в соответствии с их назначением как часть себестоимости продаж или, например, расходов на сбыт или на ведение административной деятельности. Как минимум, организация раскрывает по этому методу отдельно от других расходов свою себестоимость продаж.

Пример классификации с помощью метода "по характеру расходов" выглядит следующим образом:

Выручка

Себестоимость продаж

Валовая прибыль

Прочий доход

Расходы на сбыт

Административные расходы

Прочие расходы

Прибыль до уплаты налогов.

В Приложении 4 помещена иллюстративная форма отчета, в котором анализ расходов представлен методом "по назначению расходов" (или "по себестоимости продаж").

Каждый из методов анализа расходов имеет свои преимущества и свои недостатки с точки зрения соответствующей организации бухгалтерского учета для получения информации, и значимости информации для пользователей. Выбор между двумя обозначенными методами остается за руководством организации.

Однако, если организация классифицирует расходы по назначению, то она обязана дополнительно раскрывать информацию о характере расходов, включая расходы на амортизацию и расходы на вознаграждение работникам.

10. Отчет об изменениях в собственном капитале

10.1. В Отчете об изменениях в собственном капитале представляется следующая информация:

(а) общий совокупный доход за период, показывающий отдельно итоговые суммы, относимые на собственников материнской организации, и на неконтрольную долю участия;

(б) для каждого компонента собственного капитала - эффекты ретроспективного применения или ретроспективного пересчета, которые признаны в соответствии с МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки";

(в) суммы операций с собственниками организации, выделяя отдельно взносы собственников и выплаты собственникам при распределении капитала;

(г) для каждого компонента собственного капитала - выверку балансовой стоимости на начало и конец периода с отдельным раскрытием каждого изменения.

Организация должна представить, либо в отчете об изменениях в собственном капитале, либо в Примечаниях, сумму дивидендов, признанную в качестве

распределений в пользу собственников в течение периода, и соответствующую сумму в пересчете на акцию (долю).

10.2. В Приложении 5 к настоящим Методическим рекомендациям приведена иллюстративная форма Консолидированного отчета об изменениях в собственном капитале.

11. Отчет о движении денежных средств

11.1. Отчет о движении денежных средств должен представлять данные о движении денежных средств за период с классификацией денежных потоков по операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

11.2. К инвестиционной деятельности относятся, в частности, следующие операции:

- приобретение и продажа долгосрочных активов;
- приобретение и продажа долевых или долговых инструментов других организаций, если только такие инструменты не рассматриваются как эквиваленты денежных средств, или не предназначены для коммерческих и торговых целей. Например, операции по приобретению государственных казначейских векселей, акций других компаний с целью их продажи в краткосрочной перспективе относятся к операционной, а не к инвестиционной деятельности;

- предоставление/погашение кредитов другим организациям/другими организациями, кроме кредитов, представляемых финансовыми институтами.

11.3. К финансовой деятельности относятся, в частности, следующие операции:

- эмиссия акций или других долевых инструментов;
- приобретение собственных долевых инструментов у владельцев;
- получение и погашение кредитов и займов, предоставленных другими организациями;

- выплаты арендодателю по финансовой аренде.

11.4. Операции, не относящиеся к инвестиционной или финансовой деятельности, рассматриваются как операционная деятельность.

11.5. Данные о движении денежных средств от операционной деятельности представляются в Отчете о движении денежных средств прямым или косвенным методом.

Предпочтительней, чтобы Отчет о движении денежных средств подготавливался прямым методом. Этот метод обеспечивает информацию, необходимую для оценки будущих потоков денежных средств, которая отсутствует при использовании косвенного метода.

В Приложении 6 к настоящим Методическим рекомендациям приведена иллюстративная форма Отчета о движении денежных средств, составленного прямым методом.

11.6. Движение денежных средств от инвестиционной и финансовой деятельности всегда представляются прямым методом: основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных выплат представляются отдельно в суммах, равных кассовым поступлениям и выплатам.

11.7. МСФО (IAS) 7 "Отчеты о движении денежных средств" предусматривает также, что в отдельных случаях Отчет о движении денежных средств в части операционной, инвестиционной или финансовой деятельности может быть составлен по нетто-методу, когда поступления и выплаты по операциям взаимно зачитываются и в Отчет включается сальдо.

Для определения того, может ли организация использовать нетто-метод, следует обратиться к правилам, определенным в параграфах 22-24 МСФО (IAS) 7.

11.8. Поступления и платежи денежных средств в связи с получением или выплатой процентов и дивидендов раскрываются отдельно, и классифицируются как движение денежных средств от операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Финансовые институты должны классифицировать данные денежные потоки как операционную деятельность. В отношении других компаний МСФО (IAS) 7 допускает различную классификацию, которая, однако, должна применяться последовательно, из периода в период.

Так, выплаченные и полученные проценты могут классифицироваться как денежные потоки от операционной, финансовой или инвестиционной деятельности; выплаченные дивиденды могут классифицироваться как денежные потоки от финансовой или операционной деятельности.

12. Примечания к финансовым отчетам

12.1. В Примечаниях к финансовой отчетности организации представляют:

- информацию об основе подготовки финансовой отчетности и выбранной учетной политике;

- информацию, не представленную в финансовых отчетах, но ее раскрытие требуется МСФО;

- информацию, которая не представляется где-либо в финансовой отчетности, и раскрытие, возможно, не требуется МСФО, но такая информация будет значима для понимания любого из финансовых отчетов.

Организация также раскрывает:

- юридический адрес, организационно-правовую форму организации, место нахождения;

- описание характера операций и основных видов деятельности организации;

- название материнской организации и основной материнской организации группы;

- сумму дивидендов, предложенных или объявленных до утверждения финансовой отчетности к опубликованию, но не признанных как распределение собственникам в отчетном периоде, и соответствующую сумму в пересчете на акцию;

- величину кумулятивных привилегированных дивидендов, которая не была признана.

12.2. Примечания к финансовой отчетности должны быть, по возможности, представлены в упорядоченном виде, и систематизированы в следующем порядке:

- заявление о соответствии МСФО;

- краткое описание значительных аспектов применяемой учетной политики;

- сопроводительная информация к финансовым отчетам, например, расшифровка и анализ статей, представленных в формах финансовой отчетности;

- условные обязательства в соответствии с МСФО (IAS) 37 "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы";

- нефинансовая информация, например, цели и политики управления рисками в организации, в соответствии с МСФО (IFRS) 7 "Финансовые инструменты – раскрытия".

12.3. Информация об основе подготовки финансовой отчетности и конкретных аспектах учетной политики может быть представлена не в Примечаниях, а как отдельный компонент финансовой отчетности.

12.4. В финансовых отчетах указываются перекрестные ссылки на информацию, помещенную в Примечаниях, относящуюся к конкретной статье отчета.

Приложение 1

Иллюстративная форма Отчета о финансовом положении (баланс)

КОНСОЛИДИРОВАННЫЙ ОТЧЕТ О ФИНАНСОВОМ ПОЛОЖЕНИИ (БАЛАНС)

на 31 декабря 2010 года

Наименование компании:

Единица измерения: тыс. сом

ИНН:

Наименование статей	Примечания	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
АКТИВЫ			
Долгосрочные активы			
Основные средства			

Инвестиционное имущество			
Гудвил			
Прочие нематериальные активы			
Инвестиции в ассоциированные компании			
Отложенные налоговые требования			
Дебиторская задолженность по финансовой аренде			
Прочие финансовые активы			
Прочие активы			
Итого долгосрочных активов			
Краткосрочные активы			
Запасы			
Торговая и прочая дебиторская задолженность			
Дебиторская задолженность по финансовой аренде			
Прочие финансовые активы			
Текущие налоговые обязательства			
Прочие активы			
Денежные средства в кассе и банке			
Задолженность учредителей (участников) по взносам в уставный капитал			
Активы, предназначенные для продажи			
Итого краткосрочные активы			
ИТОГО АКТИВОВ			
КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Капитал и резервы			
Выпущенный акционерный капитал			
Дополнительно оплаченный капитал			

Резервы			
Нераспределенная прибыль			
Суммы признанные непосредственно в капитале, относящиеся к активам, предназначенным для продажи			
Итого капитал, относящийся к собственникам компании			
Неконтрольная доля участия			
Итого капитал			
Долгосрочные обязательства			
Кредиты и займы полученные			
Прочие финансовые обязательства			
Отложенные налоговые обязательства			
Оценочные обязательства			
Отсроченный доход			
Прочие обязательства			
Итого долгосрочные обязательства			
Краткосрочные обязательства			
Торговая и прочая кредиторская задолженность			
Кредиты и займы полученные			
Прочие финансовые обязательства			
Текущие налоговые обязательства			
Оценочные обязательства			
Отсроченный доход			
Прочие обязательства			
Обязательства, непосредственно связанные с активами, предназначенными для продажи			
Итого краткосрочных обязательств			

Итого обязательства			
Итого капитал и обязательств			

Руководитель
Главный бухгалтер

Приложение 2

Иллюстративная форма Отчета о прибылях и убытках,
представляемого отдельно от Отчета о совокупном
годовом доходе (анализ расходов - "по характеру")

КОНСОЛИДИРОВАННЫЙ ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ
за год, закончившийся 31 декабря 2010 года

Наименование компании:
Единица измерения: тыс. сом
ИНН:

	Приме- чания	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
Продолжающаяся деятельность			
Выручка			
Прочие доходы			
Изменения в запасах готовой продукции и незавершенного производства			
Использованное сырье и расходные материалы			
Расходы по амортизации			
Расходы на вознаграждения работникам			
Расходы по финансированию			
Прочие расходы			
Доля прибыли в ассоциированных компаниях			
Прибыль, признанная от выбытия доли в ассоциированных компаниях			
Прибыль до уплаты налога			
Расходы по налогу на прибыль			

Прибыль от продолжающейся деятельности за год			
Прекращенная деятельность			
Прибыль от прекращенной деятельности за год			
ПРИБЫЛЬ ЗА ГОД			
Относящаяся к:			
- Собственникам компании			
- Неконтрольной доле участия			
Прибыль на акцию			
От продолжающейся и прекращенной деятельности:			
- Основная (базовая) прибыль (сомов на акцию)			
- Разводненная прибыль (сомов на акцию)			
От продолжающейся деятельности:			
- Основная (базовая) прибыль (сомов на акцию)			
- Разводненная прибыль (сомов на акцию)			

Приложение 3

Иллюстративная форма Отчета о совокупном доходе, представляемого отдельно от Отчета о прибылях и убытках (анализ расходов - "по характеру")

КОНСОЛИДИРОВАННЫЙ ОТЧЕТ О СОВОКУПНОМ ДОХОДЕ за год, закончившийся 31 декабря 2010 года

Наименование компании:
 Единица измерения: тыс. сом
 ИНН:

	Примечания	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода

Прибыль за год			
Прочий совокупный доход			
Курсовая разница от пересчета зарубежной деятельности:			
курсовая разница, возникшая за год			
курсовая разница, возникшая от хеджирования зарубежной деятельности			
реклассифицирующие корректировки от выбытия зарубежной деятельности за год			
реклассифицирующие корректировки от выбытия хеджированных зарубежных операций за год			
Финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи:			
чистая прибыль от переоценки финансовых активов, имеющихся в наличии для продажи за год			
реклассифицирующие корректировки от выбытия финансовых активов, имеющихся в наличии для продажи за год			
Хеджирование потоков денежных средств			
прибыль, возникшая за год			
реклассифицирующие корректировки сумм признанных в прибылях и убытках			
реклассифицирующие корректировки сумм переведенных в первоначальную балансовую стоимость хеджированных статей			
Прибыль от переоценки основных средств и инвестиционного имущества			
Доля от прочего совокупного дохода в ассоциированных компаниях			
Налог на прибыль по компонентам прочего совокупного дохода			

ИТОГО СОВОКУПНЫЙ ДОХОД ЗА ГОД			
Итого совокупный доход, относящийся к:			
- Собственникам компании			
- Неконтрольной доле участия			

Приложение 4

Иллюстративная форма единого Отчета о совокупном доходе (анализ расходов "по назначению" или "по себестоимости продаж")

КОНСОЛИДИРОВАННЫЙ ОТЧЕТ О СОВОКУПНОМ ДОХОДЕ за год, закончившийся 31 декабря 2010 года

Наименование компании:

Единица измерения: тыс. сом

ИНН:

	Примечания	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
ПРОДОЛЖАЮЩАЯСЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ			
Выручка			
Себестоимость реализации			
Валовая прибыль			
Доход от инвестиционной деятельности			
Прочие доходы и убытки			
Затраты по реализации			
Затраты по маркетингу			
Расходы по аренде			
Административные расходы			
Расходы по финансированию			

Прочие расходы			
Доля в прибыли в ассоциированных компаниях			
Прибыль, признанная от выбытия доли в ассоциированной компании			
Прибыль до уплаты налога			
Расходы по налогу на прибыль			
Прибыль от продолжающейся деятельности за год			
ПРЕКРАЩЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ			
Прибыль от прекращенной деятельности за год			
ПРИБЫЛЬ ЗА ГОД			
Прочий совокупный доход			
Курсовая разница от пересчета зарубежной деятельности			
Чистый прирост стоимости финансовых активов, имеющих в наличии для продажи			
Чистая стоимость прибыли от хеджирования потоков денежных средств			
Прирост от переоценки имущества			
Доля прочего совокупного дохода ассоциированных компаний			
Прочий совокупный доход за год, за вычетом налога			
ИТОГО СОВОКУПНЫЙ ДОХОД ЗА ГОД			
Прибыль, относящаяся к:			
- Собственникам компании			

- Неконтрольной доли участия			
Итого совокупный доход, относящийся к:			
- Собственникам компании			
- Неконтрольной доли участия			
ПРИБЫЛЬ НА АКЦИЮ			
От продолжающейся и прекращенной деятельности			
- Основная (базовая) прибыль (сомов на акцию)			
- Разводненная прибыль (сомов на акцию)			
От продолжающейся деятельности			
- Основная (базовая) прибыль (сомов на акцию)			
- Разводненная прибыль (сомов на акцию)			

Руководитель
Главный бухгалтер

Приложение 5

Иллюстративная форма единого Отчета
об изменениях в собственном капитале

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ОТЧЕТНОСТЬ
ОБ ИЗМЕНЕНИЯХ В СОБСТВЕННОМ КАПИТАЛЕ
за год, закончившийся 31 декабря 2010 года

Наименование компании:
Единица измерения: тыс. сом
ИНН:

Наименование статей	Акцио- нерный капитал	Дополни- тельно опла- ченный капитал	Общий резерв	В том числе	
				Резерв по переоценке основных средств	Резерв по переоценке инвести- ционного имущества
1	2	3	4	5	6

Баланс по состоянию на 1 января 2009 года					
Влияние изменений в учетной политике					
Исправление фундаментальных ошибок					
Скорректированный баланс по состоянию на 1 января 2009 года					
Выплата дивидендов					
Прибыль и убытки за год					
Прочий совокупный доход за год					
Выпуск обыкновенных акций					
Затраты по выпуску акций					
Выкуп обыкновенных акций					
Затраты по выкупу обыкновенных акций					
Перевод в нераспределенную прибыль					
Баланс по состоянию на 31 декабря 2009 года					
Выплата дивидендов					
Прибыль и убытки за год					
Прочий совокупный доход за год					
Выпуск обыкновенных акций					
Затраты по выпуску акций					
Выкуп обыкновенных акций					
Затраты по выкупу обыкновенных акций					
Перевод в					

Руководитель
Главный бухгалтер

Приложение 6

Иллюстративная форма Отчета о движении денежных средств, составленного прямым методом

КОНСОЛИДИРОВАННЫЙ ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ
за год, закончившийся 31 декабря 2010 года

Наименование компании:
Единица измерения: тыс. сом
ИНН:

	Примечания	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
Движение денежных средств от операционной деятельности			
Денежные поступления от покупателей			
Выплаты поставщикам и работникам			
Итого денежные средства от операций			
Выплаченные проценты			
Оплаченный налог на прибыль			

Чистые денежные средства от операционной деятельности			
Денежные средства от инвестиционной деятельности			
Выплаты по приобретению финансовых активов			
Доход от продажи финансовых активов			
Полученные проценты			
Роялти и прочий полученный инвестиционный доход			
Дивиденды от ассоциированных компаний			
Прочие дивиденды			
Суммы, выплаченные связанным сторонам			
Возмещение от связанных сторон			
Выплаты по основным средствам			
Поступления от выбытия основных средств			
Выплаты по инвестиционному имуществу			
Поступления от выбытия инвестиционного имущества			
Выплаты по нематериальным активам			
Чистое выбытие денежных средств от приобретения дочерней компании			
Чистое поступление денежных средств от выбытия дочерней компании			
Чистое поступление денежных средств от выбытия ассоциированной компании			
Чистые денежные средства (использованные) от инвестиционной деятельности			
Движение денежных средств от финансовой деятельности			
Поступление от выпуска акций			

Поступление от выпуска конвертируемых векселей			
Выплаты по затратам по выпуску акций			
Выплаты по выкупу акций			
Затраты по выкупу акций			
Поступление от выпуска подлежащих погашению акций			
Поступление от выпуска бессрочных векселей			
Затраты по выпуску обязательств			
Поступления от займов полученных			
Возмещение по займам полученным			
Поступление от государственных кредитов			
Поступление от частичного выбытия доли в дочерней компании			
Выплаченные дивиденды по привилегированным акциям, подлежащих погашению			
Выплаченные дивиденды собственникам компании			
Чистые денежные средства, использованные в финансовой деятельности			
Чистое увеличение денежных средств и их эквивалентов			
Денежные средства и их эквиваленты на начало года			
Влияние валютного курса на сальдо денежных средств в иностранной валюте			
Денежные средства и их эквиваленты на конец года			

Руководитель
Главный бухгалтер