

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

**Коммунальное государственное предприятие
на праве хозяйственного ведения
«Городская поликлиника № 17»
Управления общественного здравоохранения
города Алматы**

Алматы 2023 год

СОДЕРЖАНИЕ

1.	ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	3
2.	ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВОЙ СТАТУС	3
3.	ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	4
4.	ОСНОВНЫЕ ИСПОЛЬЗУЕМЫЕ ОПРЕДЕЛЕНИЯ	6
5.	ОСНОВНЫЕ ТЕРМИНЫ И ПОНЯТИЯ, ИСПОЛЬЗУЕМЫЕ ПРИ РАСКРЫТИИ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ	6
6.	УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ИХ ЭКВИВАЛЕНТОВ	7
7.	УЧЕТ ЗАПАСОВ	14
8.	УЧЕТ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ	19
9.	УЧЕТ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ	
	6.1.Учет основных средств	22
	6.2.Учет нематериальных активов	32
10.	УЧЕТ ЗАТРАТ ПО ЗАЙМАМ	36
11.	УЧЕТ КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ	38
12.	УЧЕТ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ	39
13.	УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ	41
14.	УЧЕТ ДОХОДОВ	43
15.	ОБЕСЦЕНЕНИЕ СТОИМОСТИ АКТИВОВ	43
16.	ДОХОДЫ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ	48
17.	УЧЕТ РАСХОДОВ	48
18.	УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА	52
19.	СОСТАВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ	54
20.	ТАЙНА БУХГАЛТЕРСКОЙ ИНФОРМАЦИИ	54
21.	ДОКУМЕНТООБОРОТ И ХРАНЕНИЕ УЧЕТНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ИНФОРМАЦИИ	54
22.	ИЗМЕНЕНИЕ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ, РАСЧЕТНЫХ ОЦЕНКАХ И ОШИБКИ	56
23.	ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ	59

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Настоящая Учетная политика Коммунального государственного предприятия на праве хозяйственного ведения «Городская поликлиника №17» Управления общественного здравоохранения города Алматы (далее – Предприятие) разработана в соответствии с требованиями действующего законодательства Республики Казахстан, предусмотренного для предприятий, организаций, форма собственности которых является государственной, а также в соответствии с Законом Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года № 234-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 12.09.2022 г.), международными стандартами бухгалтерского учета (МСФО), методическими рекомендациями по применению международных стандартов, разработанными Министерством финансов Республики Казахстан, и другими нормативными правовыми актами Республики Казахстан по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности.

Учетная политика - представляет собой особые принципы, основы, положения, правила и инструкции, применяемые организацией для подготовки и представления финансовой отчетности. Учетная политика охватывает принципы, основы, правила и процедуры, принятые управленческим аппаратом для составления и предоставления финансовых отчетов.

Основной целью разработки учетной политики является организация системы бухгалтерского учета, соответствующей уровню международных стандартов и обеспечивающей уместность и надежность (что включает достоверное представление, приоритет содержания над формой, нейтральность, осмотрительность, полноту) информации о финансово-хозяйственной деятельности Предприятия, предназначенной для регулирующих органов, акционеров, потенциальных инвесторов, принятия управленческих решений Руководством Предприятия и других пользователей.

Бухгалтерский учет Предприятием ведется с использованием Рабочего плана счетов бухгалтерского учета для организаций, составляющих финансовую отчетность в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденным приказом Министра финансов Республики Казахстан от 28.06.2017 г. №404 и вводимого в действие с 1 января 2018 года (с изменениями и дополнениями по состоянию на 02.03.2022 г.).

Статистическая и финансовая отчетность ведутся по формам и в сроки установленные законодательством.

Для целей бухгалтерского учета, и составления финансовой отчетности отчетным периодом считается календарный год, начиная с 01 января по 31 декабря включительно.

Все статьи баланса имеют единую оценку, единицей измерения которой является национальная валюта Республики Казахстан – тенге.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВОЙ СТАТУС

КГП «Городская поликлиника №17» на праве хозяйственного ведения Управления общественного здравоохранения города Алматы является правопреемником КГП «Городская поликлиника №17» Управления общественного здравоохранения г. Алматы на праве хозяйственного ведения.

Свидетельство о государственной перерегистрации юридического лица № 27254 - 1910-ГП от 30 мая 2011г года. БИН - 990640000184. Дата первичной государственной регистрации 01 июля 1999 года.

Местонахождение (адрес) Предприятия: 050060, Республика Казахстан, город Алматы, Бостандыкский район, ул.Басенова, 2.

Государственная лицензия на право занятия медицинской деятельностью:

Серия АА-4 № 0162817, срок действия - неограничен,
Серия АА-4 № 0162819, срок действия - неограничен.

Предприятие осуществляет свою деятельность на основе следующих документов и нормативных актов:

- Устава КГП от 10 мая 2023 г.
- Гражданского кодекса Республики Казахстан от 01.07.1999 г. № 409 (с учетом изменений и дополнений);
- прочих законов, нормативно-правовых актов, регламентирующих финансово-хозяйственную деятельность организаций Республики Казахстан и внутренними документами ГКП.

Основной вид деятельности ОКПО 39006734 (86.21.0 общая врачебная практика)

- первичная медико-санитарная помощь: доврачебная;
- консультативная диагностика
- медицинская помощь детскому населению: педиатрия
- диагностика: ультразвуковая диагностика, функциональная диагностика, рентгенологическая диагностика, лабораторная диагностика: бактериологические исследования, общеклинические исследования, биохимические исследования, серологические исследования;
- консультативно-диагностическая медицинская помощь взрослому населению: инфекционные болезни, онкология, акушерство и гинекология, терапия: общая, кардиология, аллергология (иммунология), эндокринология, невропатология;
- консультативно-диагностическая медицинская помощь взрослому населению: хирургия: оториноларингология, травматология и ортопедия, урология: общая, офтальмология;
- консультативно-диагностическая медицинская помощь детскому населению: педиатрия, невропатология, акушерство и гинекология, аллергология (иммунология) эндокринология, инфекционные болезни, хирургия: офтальмология, оториноларингология, урология, травматология и ортопедия: общая;
- медицинская реабилитология: физиотерапия, массаж, лечебная физкультура, спортивная медицина.

Функции субъекта права коммунальной собственности по отношению к Предприятию осуществляет Акимат города Алматы (далее - Учредитель).

Органом, осуществляющим управление предприятием, является Управление общественного здравоохранения города Алматы (далее – Орган управления).

Предприятие осуществляет свою деятельность в соответствии с Конституцией Республики Казахстан, Гражданским Кодексом Республики Казахстан, Кодексом Республики Казахстан «О здоровье народа и системе здравоохранения», Законом Республики Казахстан «О государственном имуществе», постановлениями Акимата, решениями и распоряжениями Акима города Алматы и иными нормативными документами Республики Казахстан и Уставом Предприятия.

Деятельность Предприятия финансируется в соответствии с Планом развития за счет собственного дохода и бюджетных средств, полученных в порядке, определенном бюджетным законодательством Республики Казахстан.

Норматив отчисления части чистого дохода Предприятия устанавливается учредителем. Часть чистого дохода по установленным нормативам перечисляет в бюджет не позднее десяти рабочих дней после срока, установленного для сдачи декларации по корпоративному подоходному налогу.

3. ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

При организации бухгалтерского учета предполагается, что Предприятие является имущественно обособленным, что подразумевает, что имущество и обязательства предприятия существуют обособленно от имущества и обязательств собственников этого и других предприятий.

Основополагающие допущения:

- Учет по методу начисления: результаты хозяйственных операций и прочих событий - признаются по факту их совершения, а не в момент получения или выплаты денежных средств и их эквивалентов, - отражаются в учетных записях и включаются в финансовую отчетность тех периодов, к которым они относятся.
- Непрерывность деятельности: при этом предприятие непрерывно действует и продолжает работать в обозримом будущем без намерения и необходимости в ликвидации и сокращения масштаба деятельности

Учетная политика Предприятия базируется на ряде качественных характеристик, главными из которых являются:

- **Понятность**, подразумевающая использование таких форм и методов отражения событий финансово-хозяйственной деятельности Предприятия, которые бы делали финансовую отчетность доступной для понимания пользователями. При этом предполагается, что у пользователей есть достаточные знания в области хозяйственной и коммерческой деятельности и бухгалтерского учета. Информация о сложных вопросах не исключается только из-за того, что она может оказаться слишком сложной для понимания определенными пользователями.
- **Сопоставимость**, соблюдение, которого позволяет сравнивать финансовые отчеты Предприятия за различные периоды времени, оценивать динамику результатов деятельности и, соответственно, формировать стратегию деятельности.
- **Уместность**, некий оптимальный баланс между требованиями к подготовке отчетности своевременно и предоставлению надежной информации. При этом затраты на предоставление информации не должны превышать выгод, получаемых от такой информации. На уместность информации влияют её существенность.
- **Существенность** означает, что информация является существенной, если ее пропуск или неправильное представление могут повлиять на экономические решения пользователей информации, принятые на основе финансовой отчетности. Существенность показывает порог или точку отсчета и не является основной качественной характеристикой информации.
- **Надежность**, в информации не должно быть существенных ошибок и искажений. Пользователи должны иметь возможность положиться на достоверность информации. Надежность включает:

- **Достоверность представления** – т.е. соблюдение критериев признания;
- **Приоритет содержания над формой** – отражение сущности и экономической реальности, а не просто юридической формы;
- **Нейтральность** – информация должна быть непредвзятой;
- **Осмотрительность или меньшая оценка**, соблюдение определенной степени осторожности в процессе формирования суждений в условиях неопределенности, так чтобы активы и доходы не были завышены, а обязательства и расходы – занижены;
- **Полноту** – упущения могут сделать информацию ложной и дезориентирующей и, следовательно, ненадежной.

Учетная политика Предприятия базируется на ряде принципов:

- **Принцип непротиворечивости или тождества**, который подразумевает соответствие данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета, а также показателей бухгалтерской отчетности на первое число каждого месяца.
- **Принцип последовательности** предполагает, что учетная политика применяется последовательно из одного периода к другому. Пользователи должны иметь возможность сравнивать финансовые отчеты субъекта за разные отчетные периоды, для того чтобы определить тенденции изменений в его финансовом положении.
- **Принцип правдивого и беспристрастного представления** означает, что финансовые отчеты должны создавать у пользователя правдивое и беспристрастное представление о финансовом положении, результате финансово-хозяйственной деятельности, движении денежных средств субъекта.

Предполагается определенное постоянство Учетной политики Предприятия и последовательное ее применение от одного периода к другому, что не исключает возможности ее совершенствования при изыскании более эффективных и надежных альтернатив применения принципов, способов и методов учета.

Бухгалтерский учет в Предприятия осуществляется бухгалтерией Предприятия, возглавляемой главным бухгалтером. Деятельность бухгалтерии регламентируется Положением о бухгалтерской службе и должностными инструкциями работников бухгалтерии.

Форма ведения бухгалтерского учета журнально-ордерная, автоматизированным способом, с использованием персональных компьютеров. Информация, содержащаяся в принятых к учету первичных документах, накапливается и систематизируется в Базе 1С. База 1С-Бухгалтерия (информация о всех учетных записях) хранится на магнитных носителях. В конце каждого отчетного периода на бумажный носитель переносится только Главная книга и оборотно-сальдовая ведомость, составляется финансовая отчетность с соответствующими расшифровками и пояснениями.

В соответствии с Законом РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» бухгалтерские записи (проводки в программе 1-С 8 версии) производятся на основании первичных документов, фиксирующих факт совершения хозяйственной операции. Первичные документы, не утвержденные уполномоченным органом, применяемые для оформления хозяйственной операции, разрабатываются, утверждаются руководством Предприятия и являются приложением к данной Учетной политике. Формы таких документов соответствуют минимальным требованиям, утвержденным Законом РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности».

В Предприятии право подписи бухгалтерских документов имеют лица, занимающие следующие должности:

- Директор
- Главный бухгалтер

Дополнительно лица, имеющие право подписи бухгалтерских документов могут устанавливаться приказом руководства Предприятия. Время, на которое распространяется право подписи, утверждается этим же приказом.

4. ОСНОВНЫЕ ИСПОЛЬЗУЕМЫЕ ОПРЕДЕЛЕНИЯ

Терминология и определения, применяемые в данной учетной политике, используются в соответствии с МСФО и методическими рекомендациями к ним разработанными Департаментом методологии бухгалтерского учета и аудита Министерства финансов РК.

5. ОСНОВНЫЕ ТЕРМИНЫ И ПОНЯТИЯ, ИСПОЛЬЗУЕМЫЕ ПРИ РАСКРЫТИИ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

Активы – это имущество, имущественные и личные неимущественные блага и права субъекта, имеющие стоимостную оценку, являющиеся результатом прошлых сделок или других событий. В активах Предприятия воплощена настоящая или будущая экономическая

выгода, представляющая прямой или косвенный вклад в приток денежных средств субъекта.

Обязательства – это обязанность одного лица (должника) совершить в пользу другого лица (кредитора) определенное действие: предать имущество, выплатить деньги, выполнить работу. Кредитор имеет право требовать от должника исполнения его обязанности. Обязательства возникают в ходе обычной деловой практики и в, подавляющем большинстве случаев, могут вступить в силу как следствие требований устава или договора.

Собственный капитал – активы субъекта за вычетом обязательств. В состав собственного капитала входят: Уставный капитал, нераспределенная прибыль (убытки) прошлых лет и текущего года, резервы, созданные за счет прибыли в порядке, установленном учредительными документами и действующим законодательством, резервы на переоценку, резервы на пересчет иностранной валюты по зарубежной деятельности.

Доходы – увеличение активов без соответствующего увеличения обязательств, либо уменьшение обязательств без соответствующего уменьшения активов. Валовой доход Предприятия включает: доходы от основной и неосновной деятельности.

Расходы – уменьшение активов без соответствующего уменьшения обязательств, либо увеличение обязательств без соответствующего увеличения активов. Расходы представляют собой затраты, связанные с управлением собственностью, реализацией товарно-материальных ценностей, выполнением работ и оказанием услуг, и убытки, принимающие, обычно форму оттока или использования активов, например: денег.

Типовой план счетов Предприятия– совокупность балансовых счетов, применяемых для детализированного отражения активов, пассивов, расходов и доходов организации и созданная в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета для организаций, составляющих финансовую отчетность в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденного приказом Министра финансов Республики Казахстан от 28.06.2017г. № 404и вводимого в действие с 1 января 2018 года. Изменения и дополнения в план счетов Предприятиямогут быть внесены только на основании письменного разрешения Уполномоченного органа управления или лица, его заменяющего.

Отражение для целей налогового учета применяется по всем видам финансово-хозяйственной деятельности и отдельным операциям организации в соответствии с требованиями действующего налогового законодательства Республики Казахстан. При этом первостепенное значение имеют существующие международные соглашения, контракты и т.д., ратифицированные Республикой Казахстан, далее в случае отсутствия таковых или отсутствия достаточной уверенности в том, что они существуют при отражении финансово-хозяйственной деятельности используются нормы действующего законодательства Республики Казахстан и только в степени, не оговариваемой данными вышеназванными нормами, применяются нормы действующих заключенных договоров между Предприятием и другими контрагентами. При этом ответственность за соответствие заключенных договоров действующему законодательству несет юридическая службаПредприятия.

Положение о документообороте– документ, являющейся неотъемлемой частью системы внутреннего контроля для отражения порядка документального оформления финансово-хозяйственной деятельности Предприятия и регламентирующий порядок, сроки, ответственных лиц, порядок исполнения, формы и ответственность за нарушение существующего регламента. При отсутствии прямых ссылок в данной учетной политике относительно видов документа и порядка оформления применяются правила, оговоренные в Положении «О документообороте».

Внутренний контроль. Для обеспечения соблюдения законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, учетной политики, эффективного проведения операций, включая меры по сохранению активов, предотвращению и выявлению случаев хищения и ошибок при ведении бухгалтерского учета и финансовой отчетности, Предприятие организует внутренний контроль. Организацию внутреннего контроля обеспечивает руководство Предприятия посредством службы внешнего аудита, аудиторских организаций и ревизионной службы.

6. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ИХ ЭКВИВАЛЕНТОВ

К денежным средствам относятся наличность, находящаяся в кассе и на счетах в банках, а также на депозитных счетах до востребования.

Учет движения денег в Предприятии осуществляется в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности 7 «Отчеты о движении денежных средств».

Помимо денег в составе денежных средств учитываются и эквиваленты денежных средств. Эквиваленты денежных средств – это краткосрочные, высоко ликвидные вложения, которые:

- Легко обратимые в определенную сумму денежных средств;
- Подвержены лишь незначительному риску изменения стоимости;

Финансовый актив квалифицируется в качестве эквивалента денежных средств, когда высоко ликвиден и имеет короткий срок погашения (например, высоко ликвидные процентные ценные бумаги, которые в балансе показаны как текущие инвестиции на продажу) не более трех месяцев.

Банковские овердрафты, возмещаемые по требованию, подлежат включению в «отчете о движении денежных средств» в денежные средства и их эквиваленты. При составлении Отчета косвенным методом остаток денежных средств и их эквивалентов на начало/конец отчетного периода уменьшается на сумму текущих обязательств по банковскому овердрафту, при этом остаток может быть отрицательным.

Кассовые операции

Материально-ответственным лицом за ведение учета денежных средств в кассе Предприятия является кассир в обязанности которого входит:

- проверка правильности оформления приходных и расходных кассовых ордеров, ведомостей, наличие и подлинность подписей, приложений перечисленных в ордерах;
- принятие и выдача денежных средств;
- регистрация кассовых операций в кассовой книге;
- сдача и получение наличных денежных средств в банке.

По решению главного бухгалтера Предприятия осуществлению данных операций могут привлекаться и другие сотрудники предприятия после заключения с ними договора о полной материальной ответственности.

Предприятие выдает наличные деньги под отчет из кассы на операционные, хозяйственные и другие расходы, связанные с деятельностью организации, в размерах и на сроки определяемые руководством.

Порядок выдачи денежных средств в подотчет

Подотчетная сумма – это деньги, полученные из кассы предприятия или через расчетный счет предприятия на личные карты сотрудников, на корпоративные карты, для оплаты по вышеперечисленным целям. Подотчетные суммы выдаются строго подотчетным лицам, с которыми заключены договоры о полной материальной ответственности.

При выдаче денежных средств подотчетному лицу необходимо руководствоваться «Правилами ведения бухгалтерского учета», утвержденными Приказом Министра финансов Республики Казахстан от 31 марта 2015 года № 241 и иными законодательными актами РК. Для получения денежных средств в подотчет из кассы, подотчетное лицо расписывается в Расходном кассовом ордере (РКО) за полученную сумму, которую обязан израсходовать строго на те цели, на которые он их получил. Предварительно, на РКО необходимо получить разрешительную подпись у Директора Предприятия или его заместителя, и подпись у главного бухгалтера или его заместителя. По РКО, не имеющих хотя бы одну из вышеперечисленных подписей, денежные средства не выдаются. Либо денежные средства

перечисляются через расчетный счет Предприятия, после утверждения заявления директора, на карт-счет подотчетному лицу.

Для получения денежных средств в подотчет с карточного счета, необходимая сумма перечисляется согласно приказа по предприятию «О командировании» и предварительного расчета бухгалтера.

При получении денег на командировочные расходы, необходимо наличие приказа руководителя, в котором указываются:

- место командировки;
- срок командировки;
- количество суточных;
- если к месту командировки сотрудники отправляются на личной или служебной автомашине, - это должно быть отражено в Приказе.

Командированному работнику выдается командировочное удостоверение, подписанное директором Предприятия. Фактическое время пребывания в месте командирования определяется по отметкам в командировочном удостоверении (печати организации, в которую непосредственно направляется работник, или печати и подписи уполномоченного лица). Если работник командирован в разные населенные пункты, отметки о дате прибытия и дате выбытия делаются в каждом из них.

Сроки, на которые выдаются подотчетные суммы:

- на командировочные расходы – на время командировки, указанное в приказе о командировке;
- на хозяйственные и другие нужды- на срок, утвержденный руководителем

Фактическое число дней нахождения в командировке исчисляется, начиная со дня отправления поезда или другого транспортного средства, до дня прибытия поезда или другого транспортного средства, на котором уезжает или возвращается командированный (с учетом в соответствующих случаях времени, необходимого для проезда от населенного пункта до места отправления транспортного средства и обратно), независимо от момента выдачи работнику командировочного удостоверения или даты предполагаемого выезда, предусмотренной в приказе о командировке.

Бухгалтер производит расчет авансовой суммы на командировочные расходы, исходя из стоимости расходов на проезд, приблизительной стоимости расходов на проживание, суммы суточных.

На 2023 год утверждаются суточные в размере **двух месячных расчетных показателей** (2 МРП).

Полученная сумма является на ответственности подотчетного лица. Это значит, что если подотчетное лицо не представит в бухгалтерию оправдательных документов, подтверждающих расход денег, - эта сумма (или её остаток) будет удержана из заработной платы подотчетного лица, как аванс, полученный в счет зарплаты.

Какие документы признаются оправдательными?

По командировочным расходам:

- проездные документы (билеты, оплата за бронь, оплата за дополнительный сбор, посадочные талоны), подтверждающие расходы на проезд к месту командировки и обратно;
- документы, подтверждающие расходы на наем жилого помещения и за бронь (договор аренды(найма), счет-фактура, акт выполненных работ, фискальный чек, приходный кассовый ордер выписанный на юридическое лицо, т.е. на наше предприятие (при оплате наличными). В случаях представления документов за проживание от ИП дополнительно – договор аренды(найма), копии: патент, свидетельство о регистрации, удостоверения личности на кого оформлен ИП и другие документы, подтверждающие право ИП на данную деятельность).

Стоимость проживания руководителя не более 10МРП в сутки в городах Астане, Алматы, Атырау, Актау и Байконыр. Не более 7МРП в областных центрах и городах областного значения. 5МРП в районных центрах и городах районного значения. Для работника предприятия не более 7МРП в сутки в городах Астане, Алматы, Атырау, Актау и Байконыр. Не более 6МРП в областных центрах и городах областного значения. 4МРП в районных центрах и городах районного значения. 2МРП в сельских округах.

Порядок предоставления, проверки и утверждения авансовых отчетов

Сотрудник, получивший аванс отчитывается о потраченных суммах в течении трех дней после окончания срока, на который были выданы подотчетные суммы или не позднее трех дней со дня приезда из командировки.

Чтобы отчитаться по авансу сотрудник предоставляет в бухгалтерию документы, подтверждающие факт расхода. Документы, которые необходимо представить вместе с авансовым отчетом при приобретении товаров и услуг:

- кассовый чек;
- товарный чек с полной расшифровкой покупки или накладная;
- счет-фактура;
- при получении услуг - акт выполненных работ, счет-фактура.

Первичные документы, должны содержать следующие реквизиты:

- наименование документа;
- дату составления документа;
- наименование организации, составляющий документ;
- содержание хозяйственной операции;
- единицу измерения;
- должности ответственных лиц, которые заверили документы и их подписи.

Если работник ничего не приобрел, то в течении трех дней после окончания срока, на который были выданы подотчетные суммы, работник возвращает организации всю полученную в подотчет сумму. Авансовый отчет не составляет.

При получении подотчетных средств на банковскую карту работник вправе использовать при расчетах как карту, так и наличные.

В конце месяца, бухгалтер на основании полученных документов составляет авансовый отчет. Затем, его подписывает главный бухгалтер и утверждает директор.

После утверждения авансового отчета перерасход по подотчетным суммам выдают сотруднику в течении трех календарных дней. А остаток работник должен внести в течении пяти календарных дней.

Задолженность, которую вовремя не вернул сотрудник, организация вправе удержать из заработной платы в течении месяца.

О возмещении расходов на заграничные командировки

При выезде за границу должностных лиц и других работников, транспортные расходы в иностранной валюте возмещаются в размере стоимости авиабилета по классу «Экономический»

Нормы возмещения работникам, находящимся в краткосрочных командировках за границей, расходов по найму жилого помещения в сутки на одного человека:

- для должностных лиц и других работников – по стоимости одноместного гостиничного номера по классификации – стандарт.

Кассовые операции оформляются типовыми документами, утвержденным приказом Министерства Финансов РК № 562 от 20.12.2012 года. Учет кассовых операций осуществляется в соответствии с Правилами утвержденными Приказом Министерства Финансов РК.

Полученные в банке наличные деньги приходятся в кассу Предприятия в тот же день, для чего кассиром выписывается приходный кассовый ордер и делается запись в кассовой книге (в программе 1С бухгалтерия) . Выдача наличных денег из кассы производится по расходным кассовым ордерам или надлежаще оформленным другим документам. Прием и выдача денег по кассовым ордерам может производиться только в день их составления.

При выдаче/получении денежных средств кассир обязан проверить в оформленных приходных и расходных кассовых ордерах или заменяющих их документах:

- а) наличие и подлинность на документах подписи главного бухгалтера, а на расходном кассовом ордере или заменяющем его документе разрешительной подписи руководителя Предприятия или лиц, им уполномоченных;
- б) правильность оформления документов;
- в) наличие перечисленных в документах приложений.

В случае несоблюдения хотя бы одного из этих требований кассир принимает все усилия надлежащего оформления документов. Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы немедленно после их получения или выдачи по ним денег подписываются кассиром. Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы регистрируются в программе «1-С» в журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров.

Предприятие все поступления и выдачи наличных денег учитывают в кассовой книге в программе «1-С». Записи в кассовую книгу производятся кассиром сразу же после получения или выдачи денег по каждому ордеру или заменяющему его документу. Ежедневно, в конце рабочего дня (если есть движение денежных средств), кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток денег в кассе на следующее число. Одновременно кассир сверяет остаток денег в кассе по кассовой книге с фактическим наличием денег. При ведении учета кассовых операций в программе «1-С» отчет (кассовая книга – название зависит от программы) кассиром распечатывается на бумажном носителе и подписывается каждую декаду месяца, затем заполнение Отчета и приложение всех документов проверяется и подписывается главным бухгалтером.

Выдача денег из кассы, не подтвержденная распиской получателя в расходном кассовом ордере или в другом заменяющем его документе, в оправдание остатка наличных денег в кассе не принимается. Эта сумма считается недостачей и взыскивается с кассира. Наличные деньги, не оправданные приходными кассовыми ордерами, считаются излишком кассы и зачисляются в доход Предприятия. В Предприятии один раз в полгода проводится ревизия хранящихся в кассе денежных средств и других ценностей.

Операции в банке

Отражаются на счетах на основании выписок банка, к которым прилагаются документы, на основании которых производились соответствующие операции.

Предприятие имеет несколько текущих счетов (в национальной и иностранных валютах). Все операции на счетах в банке осуществляются в соответствии с нормативными документами.

При обработке к выписке банка подбираются все оправдательные документы. Ошибочно списанные суммы проводятся по дебету счета расчетов по претензиям, ошибочно зачисленные - по счетам кредиторской задолженности, о чем немедленно в письменном виде сообщается банку.

При проведении валютных операций возникает курсовая разница в результате пересчета в системе бухгалтерского учета и финансовой отчетности одинакового количества единиц одной валюты в другую валюту по другим валютным курсам.

Курсовые разницы, возникающие при расчете по денежным статьям или при пересчете денежных статей по курсам, отличающимся от курсов, по которым они пересчитывались при первоначальном признании в течение отчетного периода или в предыдущей финансовой отчетности, подлежат признанию в прибыли или убытке в том периоде, в котором они возникают. Когда денежные статьи возникают в связи с операцией в

иностранной валюте и происходит изменение в обменном курсе в период между датой операции и датой расчетов, появляется курсовая разница. Когда операция и расчет по ней осуществляются в течение одного и того же учетного периода, то курсовая разница признается в этом периоде. Однако когда расчет по операции производится в периоде, следующем за периодом ее осуществления, курсовая разница, признаваемая в каждом промежуточном периоде вплоть до даты расчета, определяется изменением обменных курсов в течение каждого периода.

В учете валютных операций имеют место суммовые разницы, которые образуются в результате разницы между коммерческим курсом банка и биржевым курсам валют (операции конвертации). Данные суммовые разницы отражаются как прочие расходы или доходы от неосновной деятельности в период их возникновения.

Денежные переводы в пути

Различные виды денежных средств (средства направленные на конвертацию валюты, другие) списанные с текущих счетов, но еще не зачисленные по назначению. Учет переводов в пути ведется на балансовом счете «Денежные средства в пути» на основании выписок с расчетных счетов, платежных поручений, квитанций, копий сопроводительный ведомостей и других подтверждающих документов.

Раскрытие в отчетности

Предприятиедолжна раскрывать состав денежных средств и их эквивалентов и представлять сверку сумм в Отчете о движении денежных средств с эквивалентными статьями, представленными в Бухгалтерском балансе.

Раскрытие в балансе

Остатки по счетам «Денежные средства в кассе», «Денежные средства на текущих банковских счетах в тенге и в валюте», «Денежные средства в пути», «Денежные средства на специальных счетах» отражаются в балансе в разделе оборотных активов по статье «Денежные средства и их эквиваленты».

Депозиты со сроком погашения менее трех месяцев считаются эквивалентами денежных средств и поэтому показываются в балансе по строке «Денежные средства и их эквиваленты».

Денежные средства, на которые наложены ограничения в виде ареста, неснижаемых остатков, и которые не подлежат использованию на иные цели, кроме предусмотренных условиями займов или согласно банковскому законодательству, признаются в финансовой отчетности в долгосрочных активах баланса, в разделе «Денежные средства, на которые наложены ограничения». В примечаниях к финансовой отчетности приводятся комментарии руководства по каждому ограничению.

Раскрытие в отчете о движении денежных средств

Отчет о движении денежных средств при его использовании совместно с остальными формами финансовой отчетности предоставляет информацию, которая позволяет оценить изменения в чистых активах Предприятия, изменения финансовой структуры (включая ликвидность и платежеспособность) и способность Предприятия воздействовать на суммы и время потоков денежных средств для того, чтобы приспособиться к изменяющимся условиям и возможностям. Информация о движении денежных средств полезна при оценке способности Предприятия, создавать денежные средства и эквиваленты денежных средств и позволяет разрабатывать модели для оценки и сопоставления дисконтированной стоимости будущих потоков денежных средств.

Потоки денежных средств не включают движение между статьями, составляющими денежные средства или их эквиваленты, потому что эти компоненты являются частью контроля и регулирования денежных операций Предприятия, а не частью ее операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Предприятие представляет потоки денежных средств от операционной, инвестиционной или финансовой деятельности так, как это соответствует характеру ее деятельности. Классификация по видам деятельности обеспечивает информацию, которая позволяет пользователям оценить воздействие этой деятельности на финансовое положение Предприятия, сумму ее денежных средств и эквивалентов денежных средств. Эта информация также может использоваться для оценки взаимосвязи между видами деятельности.

Потоки денежных средств от операционной деятельности это ключевой показатель достаточности потоков денежных средств без обращения к внешним источникам финансирования. В основном эти потоки возникают из основной, приносящей доход, деятельности Предприятия. Они являются результатом операций и других событий, входящих в определение прибыли или убытка.

Отдельно раскрывается движение денежных средств, возникающее в результате инвестиционной деятельности, так как эти потоки денежных средств представляют степень направленности произведенных расходов на ресурсы, предназначенные для генерирования будущего дохода и потоков денежных средств. Примерами потоков денежных средств от инвестиционной деятельности являются:

- денежные платежи для приобретения основных средств, нематериальных и других долгосрочных активов. К ним относятся платежи, связанные с капитализированными затратами на разработки и с основными средствами собственного производства;
- денежные поступления от продажи основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов;
- денежные платежи для приобретения долевых или долговых инструментов других организаций и долей участия в совместных организациях (кроме платежей за эти инструменты, рассматриваемые как эквиваленты денежных средств и за те, которые предназначены для коммерческих и торговых целей);
- денежные поступления от продаж долевых или долговых инструментов других организаций и долей участия в совместных организациях (кроме выручки за эти инструменты, рассматриваемые как эквиваленты денежных средств и за те, которые предназначены для коммерческих и торговых целей);
- авансовые денежные платежи и кредиты, предоставленные другим сторонам (кроме авансовых платежей и кредитов, предоставляемых финансовыми компаниями);
- денежные поступления от возмещения авансов и кредитов, предоставленных другим сторонам (кроме авансовых платежей и кредитов финансовых институтов);
- денежные платежи по срочным контрактам, опционам и свопам, кроме случаев, в которых контракты заключены для коммерческих и торговых целей, или платежи классифицируются как финансовая деятельность;
- денежные поступления от срочных контрактов, опционов и свопов, кроме случаев, в которых контракты заключены для коммерческих и торговых целей, или поступления классифицируются как финансовая деятельность.

Отдельно раскрываются потоки денежных средств, возникающих от финансовой деятельности, из-за необходимости данной информации для прогнозирования требований на будущие потоки денежных средств от организаций, предоставляющих капитал для Предприятия. Примерами потоков денежных средств, возникающих в результате финансовой деятельности, являются:

- денежные поступления от эмиссии акций или других долевых инструментов;
- денежные поступления от выпуска обеспеченных и необеспеченных облигаций, займов, векселей, закладных и других краткосрочных и долгосрочных заимствований;
- денежные погашения кредитных сумм;
- выплата дивидендов;

• денежные платежи арендатора для уменьшения задолженности по финансовой аренде.

Предприятие для представления потоков денежных средств от операционной деятельности использует **прямой метод**.

Сущность прямого метода состоит в том, что последовательно раскрываются основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных платежей, связанных с операционной деятельностью организации. Информация об основных видах валовых денежных поступлений и валовых денежных платежей получается из данных бухгалтерского учета.

В примечаниях к Отчету о движении денежных средств раскрывается:

- анализ денежных средств и их эквивалентов
- согласование денежных средств и их эквивалентов на начало и конец периода
 - основные операции не денежного характера
- эмиссия акций в целях приобретения активов
- конвертация долговых обязательств в акции
- заключение договора аренды на значительную сумму
 - денежные средства и их эквиваленты, недоступные для использования группой;
 - представление данных о фьючерсах, опционах и свопах;
 - суммы неизрасходованных кредитных средств, которые могут быть использованы в будущем, с указанием ограничений по их использованию;
 - суммы потоков денежных средств, направленных на увеличение производственных мощностей, отдельно от денежных потоков, необходимых для поддержания мощностей;
 - сумма потоков денежных средств в разбивке по операционной, инвестиционной или финансовой деятельности, возникших в связи с участием в совместных предприятиях, которое отобрано в учете по методу пропорциональной консолидации;
 - сегментный анализ потоков денежных средств от операционной, инвестиционной или финансовой деятельности по отраслям и географическим регионам;
 - сверка чистого дохода и чистых денежных потоков;

Например

Чистая прибыль	X
Расходы по налогу на прибыль	+X
Амортизация	+X
Прибыль/убыток от продажи основных средств	+/- X
Увеличение/уменьшение запасов	+/- X
Увеличение/уменьшение дебиторской задолженности	+/- X
Увеличение/уменьшение кредиторской задолженности	+/- X
Чистые денежные средства от операционной деятельности	+/- X

- состав денежных средств и их эквивалентов;
- согласование сумм Отчета с эквивалентными статьями, представленными в балансе (например, балансирующая сумма приобретения основных средств = остаток на конец – остаток на начало + амортизация + выбытие).

7. УЧЕТ ЗАПАСОВ

Запасы - это активы:

- а) предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности (например, товары, купленные для перепродажи);
- б) созданные в процессе производства для такой продажи (например, готовая продукция, незавершенное производство, сырье); или
- в) в форме сырья или материалов, предназначенных для использования в производственном процессе или при предоставлении автотранспортных услуг.

Учет запасов осуществляется в соответствии со Стандартом МСФО (IAS) 2 «Запасы».

Запасы Предприятия могут классифицироваться как:

- запасные части;
- горюче-смазочные материалы;
- спецодежда;
- автошины;
- хозяйственные материалы;
- канцтовары;
- прочие материалы.

Запасы, как и другой любой актив, отражаются в учете только при наличии следующих **критериев признания** (необходимых характеристик для возможности включения учетного элемента в баланс или отчет о доходах и расходах Предприятия):

- при наличии вероятности получения экономической выгоды по данному активу в будущем;
- при возможности оценки фактических затрат на приобретение или производство объекта учета.

Экономические выгоды от использования запасов могут поступать организации разными путями. Запасы могут быть реализованы, при этом выгодой будет получение выручки от реализации запасов; сырье и материалы, а также незавершенное производство предназначены для формирования затрат по производству готовой продукции - при этом выгода от использования данных запасов будет поступать организации через будущую реализацию готовой продукции; запасы могут быть использованы для обмена на другие активы, или в качестве средства погашения существующих обязательств субъекта, выгода при этом в экономии фактических денежных средств, сокращении обязательств или поступлении новых активов; запасы могут быть также использованы для выплаты в качестве дивидендов и др.

Если запасы утратили свою будущую экономическую выгоду, заложенную в них первоначально, то данные запасы прекращают отражаться в учете запасов в качестве активов и должны быть отражены в учете как расход (например, неликвидные запасы - это длительно не используемые запасы, которые не возможно продать или применить в производственном процессе, т.е. которые не принесут доход в будущем). Для этого комиссией составляется Акт на списание.

В отличие от многих других активов запас может быть отражен в отчетности Предприятия лишь при переходе к Предприятию **права собственности** на него.

Определение элемента «Актив» включает требование наличия способности Предприятия *контролировать выгоду* от имеющегося актива.

Определение момента перехода права собственности на запасы и рисков, связанных с этими запасами, является одним из основополагающих моментов при учете запасов. Этот момент определяется, как правило, договором поставки, оговаривающим ее условия.

Товары, полученные на переработку, на ответственное хранение, полученные на консигнацию (под реализацию) отражаются в балансе поставщика (владельца) товаров, поскольку Предприятие при таких условиях размещения запасов не обладает правами на них и не контролирует экономическую выгоду от этих запасов. Право собственности, и риски, связанные с этими товарами, при этом, остается у поставщика запасов. При условии размещения запасов под консигнацию товар будет отражаться в балансе поставщика до момента фактической продажи товара третьей стороне (покупателю) через Предприятие, выступающего по условиям договора на консигнацию в качестве агента по продажам, а не покупателем или владельцем.

Поступление и оценка запасов

Запасы оцениваются (отражаются в балансе) по наименьшей оценке из себестоимости и возможной чистой стоимости реализации.

Себестоимость запасов включает все затраты на приобретение, переработку, прочие затраты, произведенные в целях доведения запасов до их текущего состояния и места их текущего расположения.

Основными видами затрат, из которых складывается себестоимость запасов являются:

- затраты на приобретение – цена покупки, импортные пошлины на ввоз, невозмещаемые налоги, расходы на транспортировку, обработку и другие расходы, непосредственно связанные с приобретением актива. При этом торговые скидки, возврат платежей и прочие аналогичные статьи вычитаются при определении затрат на приобретение;

- затраты на переработку - затраты непосредственно связанных с производством готовой продукции включая: материальные затраты, затраты на оплату труда и отчисления от оплаты труда, непосредственно занятых на оборудовании при переработке сырья и материалов в готовую продукцию; накладные производственные затраты при нормальной загрузке, т.е. при обычной загрузке в нормальных условиях работы; затраты на совместное производство (за вычетом чистой цены продаж побочных продуктов);

- прочие затраты, понесенные при транспортировке к месту расположения запасов в настоящее время или в процессе приведения их в надлежащее состояние (транспортировка запасов готовой продукции на склад, затраты на конструирование товара по индивидуальным заказам и др.). Прочие затраты включаются в себестоимость запасов только в той степени, в которой они связаны с доведением их до современного местоположения и состояния, т.е. непроизводственные накладные расходы. В отдельных случаях – затраты по займам МСФО 23.

Затраты на оплату процентов по заемным средствам, связанным с приобретением запасов, включаются в себестоимость запасов лишь в том случае, если подготовка запасов к использованию требует длительного времени, в противном случае, оплата процентов по заемным средствам включается в расходы текущего периода.

Если запасы приобретены на условиях отложенной оплаты, финансовая составляющая (т.е. разница между ценой покупки на обычных условиях и дисконтированной стоимостью запасов) признается в качестве процентных расходов в течение периода финансирования.

В себестоимость запасов не включаются:

- сверхнормативные (по оптимальным нормам расхода, установленным на предприятии) потери материалов, затраченного труда и прочие непланируемые производственные затраты;

- затраты на хранение, если только они не необходимы в производственном процессе для перехода к следующему его этапу, то есть, если хранение не предусмотрено технологическим процессом;

- административные накладные расходы, которые не связаны с доведением запасов до их настоящего местоположения и состояния;

- затраты связанные с реализацией (сбытовые расходы).

Запасы могут быть приобретены: за деньги; в кредит; безвозмездно; в обмен на другие активы; в качестве вклада в уставный капитал.

Приобретение запасов производится по мере возникновения производственной и хозяйственной необходимости. Оприходование запасов в Предприятии производится на основании сопроводительных документов поставщиков (накладных, актов приемки-передачи) или в случае их отсутствия в соответствии с типовыми документами, утвержденными Министерством Финансов РК № 562 от 20.12.2012 года. Запасы могут поступать непосредственно на склад в подотчет кладовщика через снабженца Предприятия или путем доставки на склад Поставщиком, или в подотчет материально-ответственного лица минуя склад. Для учета запасов на складе ведутся карточки складского учета, открываемые на каждый вид запасов. Данные карточек в конце каждого месяца сверяются с данными об остатках запасов в бухгалтерии (оборотные ведомости учета запасов по материально-ответственным лицам).

Предприятие использует систему **непрерывного учета** запасов, подразумевающую подробное отражение операций по движению запасов на балансовых счетах их учета.

Оценка себестоимости запасов Предприятия производится по **средневзвешенной стоимости**. Средневзвешенная стоимость запаса рассчитывается определением средней стоимости подобных единиц, имеющихся на начало отчетного периода и аналогичных запасов, приобретенных/произведенных в течение данного периода. Средняя стоимость определяется на момент списания (реализации) с учетом последних поставок до дня списания (реализации).

Себестоимость использованных и реализуемых запасов признается как расход в тот отчетный период, в котором признается связанный с ним доход. Потери запасов признаются как расход в течение того отчетного периода, в который произошло списание или был понесен убыток.

Выбытие запасов

Учет запасов ведется по материально-ответственным лицам. Для отпуска запасов на производства применяются типовые документы (накладные, требования, нормативные карты. Запасы отпускаются со склада на основании требований в подотчет материально-ответственных лиц. Распоряжением руководителя Предприятия устанавливается перечень материально-ответственных лиц, на которых возлагается материальная ответственность. Договор о материальной ответственности заключается с материально-ответственным лицом при поступлении на работу.

При списании запасов оформляются следующие документы:

- расходные накладные, в случае: реализации запасов, безвозмездной передачи;
- путевые листы для списания топлива по пробегу автотранспорта, на основании утвержденных норм расхода топлива на 100 км пробега;
- материальный отчет ответственных лиц, составленный в соответствии с подписанными актами на списание и другие утвержденной формы.

При внутреннем перемещении заполняется "Накладная на внутреннее перемещение запасов формы № 3-5", которая в обязательном порядке подписывается ответственным лицом, главным бухгалтером, лицом, получившим и отпустившим запасы.

Основанием для списания запасов на производство служит «Материальный отчет». Заполняется ответственным лицом, так как он получает все необходимые материалы для обеспечения производственного процесса. Сырье и материалы списываются в соответствии с утвержденными нормами. Передача материалов от одного материально-ответственного лица к другому, которые непосредственно заняты в процессе производства, производится по внутренним накладным. Данные внутренние накладные регистрируются в бухгалтерии, и являются основанием для записи в учете по материально-ответственным лицам.

Подписывают материальный отчет: материально-ответственное лицо; бухгалтер, после таксировки отчета; утверждает руководитель Предприятия.

Форма материального отчета разрабатывается Предприятием является обязательной для всех ответственных лиц.

Приобретаемая специальная одежда, спецобувь, обмундирование учитывается на счете "Прочие материалы" субсчет «Спецодежда». Срок службы «спецодежды» устанавливаются в Предприятии самостоятельно распоряжением, на основании приближенной оценки. Стоимость спецодежды списывается равномерно в течении срока службы.

Приобретенная «спецодежда» числится за каждым работником, получившим ее. При увольнении работника он должен сдать «спецодежду», по которой не истек срок службы. В случае если работник по, каким либо причинам не сдает «спецодежду», то он должен возместить недоизношенную часть. Расчет износа «спецодежды» осуществляется равномерным методом (исходя из сроков службы, установленных распоряжением Предприятия и начинается со дня получения спецодежды работником. Для учета и списания топлива используются Путевой лист, Путевой лист легкового автотранспорта, Путевой лист специализированной машины. Путевые листы применяются для пообъектного учета работы

транспорта, машин и механизмов (техники). Выписываются в одном экземпляре и выдаются на декаду. Выезд и возвращение автотранспорта оформляет механик или другое ответственное лицо. В путевом листе ежедневно ответственное лицо делает отметку о работе автотранспорта. Отметка включает код объекта, количество часов работы, пройденный километраж и подтверждается подписью ответственного лица. В конце месяца ответственное лицо на основании путевых листов составляет сводный «Отчет о работе автотранспорта», который включает данные о наименовании транспорта, гос. номер, Ф.И.О. водителя, количество отработанных часов, пройденных километров. Составленный Отчет о работе транспорта в течение 5 дней после окончания месяца передается в бухгалтерию в течение 3 дней. В бухгалтерии данный отчет служит основанием для списания топлива на расходы (услуги – аренда и др.) по установленным нормам.

Доведение до чистой стоимости реализации.

При возникновении обстоятельств, результатом которых может стать **обесценение** имеющихся запасов, это обесценение отражается в бухгалтерском учете. Факт обесценения фиксируется в учете, если возмещаемая стоимость (стоимость, которая могла бы быть получена в результате немедленной реализации запаса) окажется ниже балансовой стоимости запаса.

Себестоимость запасов может оказаться невозмещаемой в следующих случаях:

- повреждение запасов (порча, поломка, дефекты);
- полное или частичное устаревание запасов;
- снижение продажной цены (утрата будущей выгоды);
- увеличение возможных затрат на завершение или осуществление продажи.

Расчеты возможной чистой стоимости реализации основываются на самом надежном доказательстве в отношении количества запасов, предназначенных для реализации, на момент выполнения расчетов. При расчете чистой стоимости реализации учитывается колебание цен или себестоимости в связи с событиями, происходящими после окончания отчетного периода в той степени, в какой такие события подтверждают условия, существовавшие на конец периода; предназначение этих запасов.

Если цена, по которой будут проданы запасы, ниже, чем их текущая стоимость с учетом необходимых затрат по укомплектованию, то стоимость запасов списывается до возможной чистой стоимости реализации.

Оценка чистой стоимости реализации проводится периодически каждый отчетный период. В Предприятии при списании запасов до возможной чистой стоимости реализации используется **постатейный метод** (по каждому виду запасов). Когда меняются обстоятельства, которые первоначально привели к частичному списанию запасов до чистой стоимости реализации (например, рост цен реализации), списанная сумма возмещается до величины, характеризующей себестоимость запасов: новая балансовая стоимость представляет собой наименьшее значение из: себестоимости и пересмотренной чистой стоимости реализации.

Сырье и другие материалы в запасах не уцениваются ниже себестоимости, за исключением случаев, когда себестоимость готовой продукции, для производства которой они используются, окажется выше ее чистой стоимости реализации.

Уценка запасов до возможной чистой стоимости реализации списывается на затраты (расходы периода) с одновременным созданием **Резерва по списанию запасов**. Восстановление в последующие периоды проводится путем уменьшения затрат и Резерва в соответствующем периоде.

Признание

- После продажи запасов, их балансовая стоимость, признается в качестве расхода в том периоде, когда признается соответствующая им выручка.
- Все списания до чистой стоимости реализации и все потери запасов признаются в качестве расходов в период осуществления списания или возникновения потерь.

- Величина любого обратного доначисления запасов, вызванного увеличением чистой стоимости реализации, признается как уменьшение расходов в период осуществления возврата уценки.

Запасы, стоимость которых включена в стоимость других активов (например, оборудование собственного производства), признаются в качестве расхода в течение срока полезной службы указанных активов.

Раскрытие информации

В финансовых отчетах раскрывается:

Балансовая стоимость

- учетная политика, принятая для оценки запасов, включая использованный метод расчета их себестоимости;
- общая балансовая стоимость запасов и балансовая стоимость по отдельным группам запасов по классификации Предприятия (т.е. медицинские материалы; топливо; тара и тарные материалы; запасные части; строительные материалы; материалы, переданные в переработку; материалы, переданные на ответственное хранение; прочие материалы; готовая продукция; незавершенное производство; товары; товары на консигнации; товары на ответственном хранении);
- справедливая стоимость запасов за вычетом затрат по реализации;
- балансовая стоимость запасов, заложенных в качестве обеспечения обязательств.

Расходы периода

- себестоимость запасов, признанную в качестве расхода в данном периоде;
- сумма любых списаний (уценки) запасов в течение периода до возможной чистой стоимости реализации;
- величина возврата любого списания (уценки), которое признается как уменьшение расходов в данном периоде;
- обстоятельства или события, которые привели к восстановлению списанных запасов.

8. УЧЕТ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ

Дебиторская задолженность - это задолженность других лиц перед Предприятием, отражение которой в учете выражено как имущество Предприятия, то есть право на получение определенной денежной суммы (товара, услуги и тому подобного) с должника.

Дебиторская задолженность бывает краткосрочная (текущая) и долгосрочная, в зависимости от срока оплаты счетов к получению или ожидаемой даты погашения долга. Краткосрочной относится задолженность, которая предположительно будет погашена в течение двенадцати месяцев после отчетной даты.

Учет краткосрочной и долгосрочной дебиторской задолженности ведется на активных счетах в соответствии с Типовым планом счетов Приложение №1.

Обычно дебиторская задолженность подтверждается счетами-фактурами или официальными долговыми обязательствами. Счет - фактуры выставляются покупателю (заказчику) резиденту в национальной валюте Республики Казахстан – тенге. Покупателям (заказчикам) нерезидентам счета фактуры выставляются в тенге, инвойсы в иностранной валюте.

В целях обеспечения достоверности данных, бухгалтерией Предприятия регулярно производятся сверки расчетов со своими покупателями и заказчиками по имеющейся задолженности и инвентаризация дебиторской задолженности. По результатам инвентаризации определяется сумма риска возможных потерь. В целях защиты от указанных рисков Предприятие создает **резерв по сомнительным требованиям**.

Дебиторская задолженность признается только тогда, когда признается связанный с ней доход. Она оценивается по первоначальной стоимости (стоимости приобретения равной

справедливой стоимости отданных средств) за минусом корректировок на сомнительные долги, денежных скидок, возврата проданных товаров.

Краткосрочная дебиторская задолженность при отсутствии объявленной процентной ставки отражается по первоначальной сумме, указанной в счете фактуре. Долгосрочная дебиторская задолженность отражается в сумме амортизированных затрат, определяемой дисконтированием суммы ожидаемых денежных потоков (в соответствии с договором) по первоначальной эффективной ставке дисконтирования. Оценка риска непогашения, частичного погашения дебиторской задолженности производится на основе анализа платежеспособности дебитора и длительности просроченной задолженности на отчетную дату.

Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность Предприятия, которая, во-первых, не погашена в срок, установленный договором или законодательством, во-вторых, не обеспечена соответствующими гарантиями.

Если сомнительная дебиторская задолженность вероятна и может быть оценена, то на счетах бухгалтерского учета отражается предполагаемая сомнительная дебиторская задолженность. Принцип соответствия требует, чтобы убытки от сомнительной дебиторской задолженности были признаны в том отчетном периоде, когда произошла реализация. Предполагаемая дебиторская задолженность отражается как расход по сомнительным долгам.

Резерв по сомнительным долгам создается на основе результатов проведенной в конце отчетного года инвентаризации дебиторской задолженности Предприятия. Результаты инвентаризации расчетов оформляются актом, в котором перечисляются наименования проинвентаризированных счетов, наименование дебиторов с указанием суммы дебиторской задолженности, сомнительных долгов, дебиторской задолженности по которой истекли сроки исковой давности и меры, принятые к урегулированию просроченной задолженности. К акту инвентаризации расчетов прилагается справка, где приводятся наименования и адреса дебиторов, сумма задолженности с указанием, за что она числится, с какого времени и на основании каких документов.

При образовании резерва по сомнительным требованиям Предприятие использует **метод учета счетов по срокам оплаты**. Согласно этому методу в отчетном периоде определяется процент сомнительных требований по сроку оплаты задолженности в общей сумме дебиторской задолженности. Для определения процента неоплаченные на конец периода счета классифицируются по категориям:

- счета, срок оплаты которых не наступил;
- счета, со сроком оплаты от 1 до 30 дней;
- счета, со сроком оплаты от 31 до 60 дней;
- счета, со сроком оплаты от 61 до 90 дней;
- счета, со сроком оплаты свыше 90 дней.

Для каждой категории определяется процент сомнительных требований исходя из опыта непогашения счетов в прошлые периоды. Сумма сомнительных требований находится путем произведения суммы требования по категории на конец периода на процент сомнительных требований по данной категории. Итоговая величина сомнительного требования составляет рассчитанную сумму требований по всем категориям.

Сальдо счета «Резерв по сомнительным требованиям» на конец отчетного периода равно рассчитанной итоговой сумме сомнительных требований.

Если Резерв по сомнительным требованиям формируется впервые, его итоговая сумма учитывается в отчете о прибылях и убытках как расходы периода.

Если Резерв по сомнительным требованиям уже имелся, но его размер увеличился/уменьшился в отчете о прибылях и убытках увеличиваются/уменьшаются расходы периода.

Дебиторская задолженность, по которой в соответствии с законодательством Республики Казахстан истек срок исковой давности, признается безнадежным долгом и

подлежит списанию. Суммы безнадежных долгов списываются за счет созданного резерва по сомнительным требованиям.

При списании с баланса Предприятия неустребованных требований, ранее признанных сомнительными, уменьшается счет «Резервы по сомнительным требованиям». В случае недостаточности резерва, сумма превышения относится на расходы периода.

Если покупатель (заказчик), дебиторская задолженность которого списана как безнадежный долг, полностью или частично погасит сумму задолженности:

- в отчетном периоде, когда было произведено списание, то в бухгалтерском учете восстанавливается ранее списанная дебиторская задолженность, и отражается ее погашение;

- в последующих отчетных периодах, то в бухгалтерском учете признается прочий доход.

Списанные суммы безнадежных долгов с баланса Предприятия учитываются на забалансовом счете «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов».

В Предприятии резерв по сомнительным требованиям создается по дебиторской задолженности покупателей и заказчиков, дебиторской задолженности по аренде.

Отнесение сомнительных требований на вычеты в налоговом учете производится при соблюдении условий, определенных налоговым законодательством Республики Казахстан.

Дебиторская задолженность, выраженная в иностранной валюте, для отражения в финансовой отчетности подлежит пересчету в тенге. Пересчет стоимости в тенге производится по рыночному курсу на день оплаты или на конец отчетного периода (кроме авансов, выданных под поставку запасов, услуг – немонетарная статья).

При погашении задолженности, а также при пересчете в тенге неоплаченного остатка задолженности по курсу на конец периода, сумма в тенге обычно меняется и в результате возникает курсовая разница, которая отражается на счетах доходов или расходов.

Операции, связанные с наличием и движением прочей дебиторской задолженности отражаются на счетах группы «Прочая краткосрочная дебиторская задолженность» и «Прочая долгосрочная дебиторская задолженность». Здесь учитываются:

- суммы претензий, предъявленных к поставщикам, подрядчикам, транспортным организациям и иным организациям за обнаруженные несоответствия, недостатки товарно-материальных запасов, сверхнормативные потери;

- возврат бракованных материалов;
- сумма, ошибочно списанная со счетов в банках;
- задолженность по векселям полученным;
- возмещение убытков от чрезвычайных ситуаций (по договору страхования);
- штрафы, пени, неустойки;
- дебиторская задолженность, связанная с операциями по доверительному управлению.

Расходы будущих периодов

В соответствии с допущением бухгалтерского учета временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принцип начисления) расходы, связанные с реализацией товаров, производством продукции, выполнением работ, услуг, формируют ее себестоимость в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от времени их возникновения и состояния расчетов. Расходы, используемые в создании дохода на протяжении нескольких учетных периодов, распределяются между отчетными периодами на основании расчета. Такой порядок применяется к расходам, возникающим в связи:

- с потреблением услуг на протяжении длительного времени;
- арендная плата, уплаченная за последующие отчетные периоды;
- оплаченные вперед страховые выплаты;
- обучение;
- прочие периодические платежи.

Расходы будущих периодов распределяются по периодам путем деления общей суммы счета на количество предстоящих периодов, за которые заблаговременно осуществлен платеж. Расходы еще не распределенные и не включенные в отчет о прибылях и убытках, отражаются в балансе как относящиеся к будущим отчетным периодам в составе «Прочих активов» по статье «Расходы будущих периодов».

Расходы будущих периодов списываются на соответствующие статьи затрат по производству медицинских услуг равномерно в течение отчетных периодов, к которым они относятся.

Расходы будущих периодов отражаются на соответствующих счетах Типового плана счетов бухгалтерского учета. Аналитический учет расходов будущих периодов ведется по каждому виду (группе) расходов.

Раскрытия информации

В финансовой отчетности раскрывается следующая информация:

- Стоимость, по которой отражалась дебиторская задолженность (при отсутствии объявленной процентной ставки – по первоначальной сумме, указанной в счете-фактуре за минусом резерва по сомнительным требованиям, иначе в сумме амортизированных затрат за минусом резерва по сомнительным требованиям);

- Методика создания резерва по сомнительным требованиям и списание безнадежной дебиторской задолженности.

В примечаниях раскрывается следующая информация в отношении дебиторской задолженности:

- Общая сумма дебиторской задолженности за товары и услуги;
- Информация о дебиторах и о сроках погашения задолженности;
- Сумма просроченных долгов, признанных Предприятием сомнительными;
- Сумма дебиторской задолженности, выступающей в качестве обеспечения займов.

Приводятся фактические данные о размере сформированного резерва по отдельным значительным долгам, о принятых решениях по списанию дебиторской задолженности за счет резерва или на убытки отчетного периода. Раскрываются факты и причины продажи дебиторской задолженности. Указывается финансовый результат от сделки.

9. УЧЕТ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ

К долгосрочным активам, в соответствии с Типовым планом счетов, относятся основные средства, нематериальные активы, инвестиции, долгосрочная дебиторская задолженность, биологические активы, отложенные налоговые активы и прочие.

9.1. Учет основных средств

Недвижимость, здания и оборудование (далее по тексту основные средства)- это материальные активы, которые:

- 1) *удерживаются **Предприятием** для использования в производстве или поставке товаров или услуг, для сдачи в аренду другим лицам или для административных целей; и*
- 2) *предполагается использовать в течение более чем одного периода.*

К объектам недвижимости, зданий и оборудования относятся активы, включающие недвижимость (земля, здания, сооружения и другие объекты, связанные с землей), транспортные средства, машины и оборудование, мебель и прочие принадлежности, оборудование административных помещений и другие.

Учет основных средств Предприятия осуществляется в соответствии МСФО 16 «Недвижимость, здания и оборудование» на балансе Предприятия.

Учет основных средств ведется по службам организации, относящимся к производственной и непроизводственной деятельности. В зависимости от целевого назначения, а также в соответствии с Типовым планом счетов, основные средства разделены на следующие группы:

1. Земля;
2. Здания и сооружения;
3. машины и оборудования;
4. Медицинские оборудования;
5. Транспортные средства;
6. Производственные и хозяйственные инвентари;
7. Прочие основные средства.

Объект недвижимости, зданий и оборудования признается как актив, если удовлетворяет следующим двум условиям:

1) существует уверенность в том, что организация получит будущие экономические выгоды, связанные объектами недвижимости, зданий и оборудования; *Это требование выполнено, если Предприятию перешли все риски и преимущества владения.*

2) затраты на приобретение объектов недвижимости, зданий и оборудования могут быть надежно оценены.

Если актив не приносит экономической выгоды, то затраты на его приобретение списываются на расходы отчетного периода. Однако данный актив, не включенный в баланс Предприятия, учитывается на забалансовом счете в течение срока его полезной службы, либо до его выбытия (в результате продажи, обмена, безвозмездной передачи и др.). Аналитический учет на забалансовом счете ведется по наименованиям активов, материально-ответственным лицам, в подотчете которых находятся данные активы и по цене приобретения. В случае реализации данного актива сторонним организациям, стоимость реализуемого актива признается как доход, списание себестоимости на расходы не производится, списывается реализованный актив со своего забалансового счета и материально-ответственного лица. Материально-ответственное лицо несет ответственность (в случае порчи, хищения и др.) за сохранность активов, учитываемых на забалансовом счете в соответствии с законодательством Республики Казахстан и Договором о материальной ответственности заключенным с Предприятием.

Основные средства, приобретенные с целью использования в хозяйственной деятельности Предприятия в служебных целях, отражаются в балансе в составе основных средств. Основные средства, приобретаемые с целью перепродажи - в составе запасов. Земельные участки и здания, приобретаемые с целью вложения финансов на длительный период времени отражаются как инвестиции в недвижимость.

Для учета основных средств Предприятия используются синтетические счета Типового плана счетов (Приложение №1). При поступлении делается двойная запись в соответствии с Планом счетов к Учетной политике.

Поступление основных средств отражается в момент оприходования объектов по себестоимости. **Себестоимость** объекта недвижимости, зданий и оборудования включает покупную цену актива, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок, прямые затраты по приведению актива в рабочее состояние для использования по назначению, а также оценочные затраты на демонтаж и удаления актива и восстановления участка (удаление актива и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке). Обязанности по удалению актива и восстановлению природных ресурсов берет на себя Предприятие при поступлении объекта в эксплуатацию. В соответствии с МСФО 23 «Затраты по займам» в себестоимость объекта могут быть включены проценты по займам. Но их капитализация прекращается после того, как объект готов к эксплуатации. Любые торговые скидки вычитаются при определении покупной цены. Себестоимость объектов недвижимости, зданий и оборудования определяется в зависимости от способа поступления объектов в Предприятие.

Необходимым условием для включения любых затрат в себестоимость является непосредственная связь их с приобретением объекта или доведением его до рабочего состояния. Расходы, не являющиеся необходимыми (например, расходы по ликвидации

повреждения, полученного во время транспортировки) в себестоимость основных средств не включаются, а учитываются как расходы текущего периода

Не включают в себестоимость объекта недвижимости, зданий и оборудования:

- административные и другие общие накладные расходы, если они не относятся непосредственно к приобретению актива или доведению его до рабочего состояния;
- расходы по вводу в эксплуатацию и другие подготовительные расходы, если они не являются необходимыми для приведения актива в рабочее состояние.

Поступление основных средств оформляют Актом приемки-передачи (перемещения) основных средств (ф. № ДА-1). Этот документ применяется для зачисления в состав основных средств отдельных объектов:

- для оформления ввода их в эксплуатацию;
- для оформления передачи основных средств со склада (из запаса) в эксплуатацию;
- для исключения из состава основных средств при передаче другой организации (вклады в уставный капитал, реализация, дарение).

Для оформления внутреннего перемещения основных средств из одного материально-ответственного лица к другому оформляют Накладную на внутреннее перемещение основных средств.

При оформлении приемки основных средств акт составляется в 1 экземпляре на каждый отдельный объект приемочной комиссией, назначенной руководителем Предприятия. Приемочная комиссия включает в обязательном порядке:

- представителя отдела, знающего назначение принимаемого имущества;
- бухгалтер по основным средствам или материальной группы.

Составление общего акта, оформляющего приемку-передачу нескольких объектов основных средств, допускается при учете хозяйственного инвентаря, инструмента, оборудования и т.п., если эти объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты в одном календарном месяце.

В Акте приемки передачи (перемещения) основных средств (ф. № ДА-1) помимо обязательных реквизитов, комиссия отражает срок полезного использования и прогнозируемую ликвидационную стоимость объекта. Срок полезного использования основных средств определяется Предприятием самостоятельно при принятии объекта к учету, исходя из технических условий его эксплуатации, норм, установленных Предприятием, опыта и других условий.

Срок полезной службы устанавливается с учетом намерений Предприятия в отношении использования объекта. В частности, ожидаемая полезность использования объекта зависит не только от нормативных показателей его функциональной полезности (мощность и физической производительности), но и от политики Предприятия по управлению объектом. Эта политика может предусматривать прекращение использования объекта и его выбытие через определенный промежуток времени или после потребления определенной доли экономических выгод, заключенных в нем. Таким образом, срок полезной службы актива может быть короче, чем срок его экономического использования. Оценка срока полезной службы актива является предметом профессионального суждения, основанного на опыте работы Предприятия с аналогичными активами.

Акт приемки передачи основных средств (ф. № ДА-1) после его оформления с приложенной технической документацией, относящейся к данному объекту, передается в бухгалтерию, подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем Предприятия или лицами на то уполномоченными.

При оформлении внутреннего перемещения основных средств Накладная на внутреннее перемещение долгосрочных активов формы ДА-4 выписывается в 2-х экземплярах (для лица, сдающего и принимающего объект). Накладная утверждается Руководителем Предприятия или уполномоченными на то лицами. В Накладной обязательно указывается первоначальная стоимость, накопленная амортизация, накопленные убытки от обесценения, ликвидационная стоимость (если есть), срок службы объекта. На основании этих данных принимающая сторона (филиал) делает проводки по поступлению актива и по

отражению накопленной амортизации и убытков от обесценения, при начислении амортизации используются те же сроки полезной службы и ликвидационная стоимость.

При реализации основных средств стороннему юридическому лицу Акт на выбытие (списание) долгосрочных активов формы № ДА-3 составляется в 3 экземплярах: первые два остаются у продавца (первый экземпляр прилагается к отчету об остатках и движении основных средств, а второй - к расчетно-платежным документам), третий экземпляр передается лицу, принимающему основные средства (покупателю).

В Акте приемки-передачи (перемещения) основных средств (ф. № ДА-1) и всех других регистрах и документах по учету наличия и движения основных средств отражают присвоенные объектам основных средств инвентарные номера. Инвентарные номера обозначают на соответствующих объектах путем прикрепления металлических жетонов либо нанесением краской, или каким-либо иным способом. Инвентарный номер сохраняют на весь период нахождения объекта в эксплуатации, а при его выбытии не присваивают вновь поступившим основным средствам длительное время (до 5 лет).

В бухгалтерском учете основные средства учитываются по каждому инвентарному объекту в суммах, округленных до целых тенге.

На Предприятии учет ведется автоматизированным способом с использованием персональных компьютеров и программы 1-С версии 8.2. В связи с автоматизированным ведением бухгалтерского учета к ряду основных счетов Предприятия может открыться субсчета.

В связи с использованием программного обеспечения «1С-Бухгалтерия», аналитический учет основных средств ведется в бухгалтерии в специальных карточках которые открывают на каждый инвентарный объект в справочнике «Основные средства», за исключением однотипных предметов. Эти предметы допускается учитывать на одной инвентарной карточке. Карточки заполняют на основе актов на поступившие основные средства, технических паспортов и др. документов. Кроме того обязательно заполняются на бумажном носителе инвентарные карточки учета основных средств и группы объектов основных средств.

Для учета поступления, перемещения, выбытия, списания, передачи в монтаж, арендованных и прочего учета основных средств используются первичные учетные документы утвержденные приказом Министерства Финансов РК № 562 от 20.12.2012 года.

Самостоятельно созданные объекты.

Предприятие может самостоятельно создавать объекты основных средств. Себестоимость объектов произведенных Предприятием, определяется на основе тех же принципов, что и при приобретении активов. Сверхнормативные затраты сырья, труда и других ресурсов, имевших место при производстве актива, не включаются в его себестоимость.

В стоимость строящегося объекта (зданий, сооружений) включают все необходимые затраты (материалы; оплата труда; часть накладных расходов; оплата услуг архитекторов; расходы на страхование в период строительства; услуги адвокатов; проценты по кредитам, предоставленным на сооружение объекта в течение периода строительства; стоимость разрешения на строительство), а также услуги подрядчиков и затраты, необходимые для подготовки сооружаемого объекта к эксплуатации.

В соответствии с критериями признания объекта основных средств в качестве актива, Предприятие должно надежно определить стоимость актива, который будет полезно использоваться в хозяйственной деятельности и принесет экономические выгоды в будущем. Если общая стоимость строительства объекта превышает рыночную стоимость аналогичного актива (с учетом особенностей), то разница должна признаваться как убыток.

Безвозмездное получение основных средств

Предприятие может получать объекты недвижимости, зданий и оборудования безвозмездно от государственных органов, юридических и физических лиц. Стоимость таких активов оценивается по справедливой стоимости определенной экспертным путем или по номинальной стоимости определенной на основании акта приема-передачи.

Для учета безвозмездно полученных активов применяется подход с позиций дохода, в соответствии с которым дар относится на доходы одного или более учетных периодов, то есть признается доходом будущих периодов со списанием на финансовый результат отчетного периода в течение полезного срока службы актива.

Централизованная поставка основных средств без оплаты, а через финансирование Управления здравоохранения г. Алматы признается для Предприятия безвозмездно полученным активом от государственных органов, и также относится на доходы будущих периодов и списывается на доход каждого отчетного периода в размере амортизационных отчислений в течении срока эксплуатации.

Приобретение основных средств в кредит

Если объекты основных средств приобретаются Предприятием в кредит на период превышающий обычные условия кредитования, себестоимость (фактическая стоимость) объекта соответствует цене покупки. Разница между этой величиной и суммарными выплатами признается как расходы на выплату процентов на протяжении периода кредитования, если только она не капитализируется в соответствии с разрешенным альтернативным порядком учета, предусмотренного в МСБФО 23 «Затраты по займам». Если объекты недвижимости, зданий и оборудования приобретаются в кредит на долгосрочной основе с использованием векселей, облигаций, стоимость приобретения равна эквиваленту цены при немедленной выплате наличными. Разность между стоимостью приобретения и суммарными выплатами по кредиту признается как расходы на выплату процентов на протяжении периода кредитования.

При отсрочке платежа себестоимость представляет собой эквивалент денежной цены (дисконтированную стоимость); а разница между этой суммой и суммарными платежами признается как процентный расход.

Приобретение основных средств в результате обменных операций

В случае приобретения Предприятием основных средств в результате обменных (бартерных) сделок или путем частичного обмена используется общий принцип оценки, когда стоимость объекта определяется по справедливой стоимости полученного актива, которая, в свою очередь равна справедливой стоимости обмениваемого актива, скорректированной на сумму уплаченных денежных средств или эквивалентов денежных средств.

Однако допускается исключение из общего принципа оценки. Первое касается ситуации, когда невозможно установить справедливую (рыночную) стоимость ни передаваемых, ни получаемых активов. В данном случае допускается оценка полученных активов по балансовой стоимости переданных в обмен активов.

Второе исключение относится к операциям обмена не имеющим коммерческого содержания. В этом случае процесс получения дохода не завершен (операция не имеет коммерческого содержания) и по операции не признается ни прибыль, ни убыток и стоимость нового актива принимается равной балансовой стоимости переданного в обмен актива.

Предприятие определяет в операции обмена коммерческое содержание по степени ожидаемого изменения своих будущих потоков денежных средств в результате совершения данной операции.

Если рыночная стоимость переданных активов ниже балансовой, то полученные объекты недвижимости, зданий и оборудования следует принимать на учет по рыночной стоимости с одновременным отражением убытка. Убыток (как и прибыль) от обмена объектов основных средств рассчитывается путем сравнения балансовой стоимости передаваемого актива и его рыночной стоимости.

Приобретение объектов основных средств с использованием государственного финансирования.

Если субсидия получена для приобретения объектов основных средств, то в бухгалтерском учете Предприятия отражается вся сумма гранта как актив и отложенный доход (доход будущих периодов) соответственно. Отложенный доход списывается на финансовый результат текущего периода в течение полезного срока использования.

Последующая оценка основных средств

После первоначального признания в качестве актива объекты основных средств учитываются Предприятием по **модели переоценки** – группы основных средств Земля и Здания; по **модели стоимости** – остальные группы основных средств Предприятия.

Модель переоценки предполагает использование оценки по переоцененной стоимости: объекты основных средств после признания в качестве активов учитываются по переоцененной стоимости, являющейся их справедливой (реальной) стоимостью на дату переоценки за вычетом амортизации и убытков от обесценения, накопленных впоследствии.

Если производится переоценка отдельного объекта основных средств, то переоценке подлежит и весь класс основных средств, к которому относится данный актив.

Классом основных средств называют группу активов, одинаковых по содержанию и характеру их использования в операциях Предприятия.

Частота проведения переоценок зависит от изменений в справедливой стоимости основных средств. Если справедливая стоимость переоцененного актива существенно отличается от его балансовой стоимости, необходима дополнительная переоценка. Такие частые переоценки не требуются для объектов основных средств, справедливая стоимость которых претерпела незначительные изменения. Предприятие проводит переоценку основных средств не реже одного раза в пять лет.

После переоценки объектов основных средств любая накопленная на дату переоценки амортизация переоценивается заново пропорционально изменению балансовой стоимости активов к справедливой (переоцененной) стоимости так, что после переоценки балансовая стоимость активов равняется его переоцененной стоимости.

Изменения в переоценке учитываются в составе резерва переоценки. Дооценка кредитуется на резерв переоценки (Однако, если ранее данный объект основных средств уценивался, на счет резерва переоценки списывается лишь разница между суммой дооценки и ранее проведенной уценкой, причем последняя кредитуется на финансовый результат). Уценка списывается на затраты периода (однако, если ранее стоимость данного объекта основных средств дооценивалась, в отчете о прибылях и убытках признается лишь превышение уценки над дооценкой, а ранее признанная дооценка списывается со счета капитала).

Резерв переоценки амортизируется в соответствии с выбранным методом амортизации и списывается напрямую на нераспределенную прибыль. В случае выбытия основного средства, резерв переоценки списывается полностью на нераспределенную прибыль, и включается в чистую прибыль или убыток за период.

Модель стоимости предполагает отражение основных средств после признания по фактической стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Начисление амортизации

Амортизация объектов основных средств – это систематическое распределение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы, в результате чего стоимость объекта в течение времени его полезного функционирования постепенно списывается, посредством отнесения на расходы части стоимости объекта по мере потребления экономических выгод, заключенных в нем.

Начисленная за отчетный период амортизация признается расходом, за исключением случаев, когда экономические выгоды, заключенные в объекте, извлекаются Предприятием при производстве других активов, не вызывая возникновения расхода. В такой ситуации амортизация составляет часть затрат по производству другого актива и включается в его себестоимость.

Определение суммы амортизации за отчетный период зависит от:

- Себестоимости (переоцененной стоимости) объектов основных средств;
- Предполагаемого срока полезного использования.

Предприятие начисляет амортизацию по объектам основных средств с момента, когда он **готов** к эксплуатации и продолжает ее начислять до момента наиболее ранней из дат: с момента классификации актива в качестве предназначенного на продажу, и после прекращения признания. Начисление амортизации не прекращается, даже если объект простаивает или выведен из эксплуатации (за исключением случаев, когда он уже полностью амортизирован).

Начисление амортизации в бухгалтерском учете производится ежемесячно.

В учете Предприятия применяется **прямолинейный (равномерный) метод начисления амортизации** для всех групп основных средств. Метод прямолинейного списания предполагает, что функциональная полезность объекта зависит от времени его использования и не меняется на протяжении срока полезной службы. Стоимость объектов списывается равными частями в течение всего срока его полезного использования. При этом методе годовая норма и годовая сумма амортизации остаются постоянными весь срок полезной службы объекта, накопленная амортизация увеличивается, а балансовая стоимость объекта уменьшается равномерно.

При поступлении объектов бывших в эксплуатации, срок полезного использования устанавливается Предприятием индивидуально по каждому объекту в зависимости от его технического состояния на момент поступления.

Предприятием в праве отдельно амортизировать компоненты объекта основных средств, если срок службы компонентов отличен от срока службы объекта в целом.

Для целей налогообложения основные средства (фиксированные активы) разбиваются на налоговые группы, начисление амортизации по которым ведется в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан.

Земля и здания учитываются раздельно даже тогда, когда они приобретаются вместе.

Земля, как правило, имеет неограниченный срок службы и поэтому не подлежит амортизации. Срок службы зданий ограничен, и поэтому они являются амортизируемым активами.

Для основных средств Предприятием в бухгалтерском учете установлены следующие сроки службы:

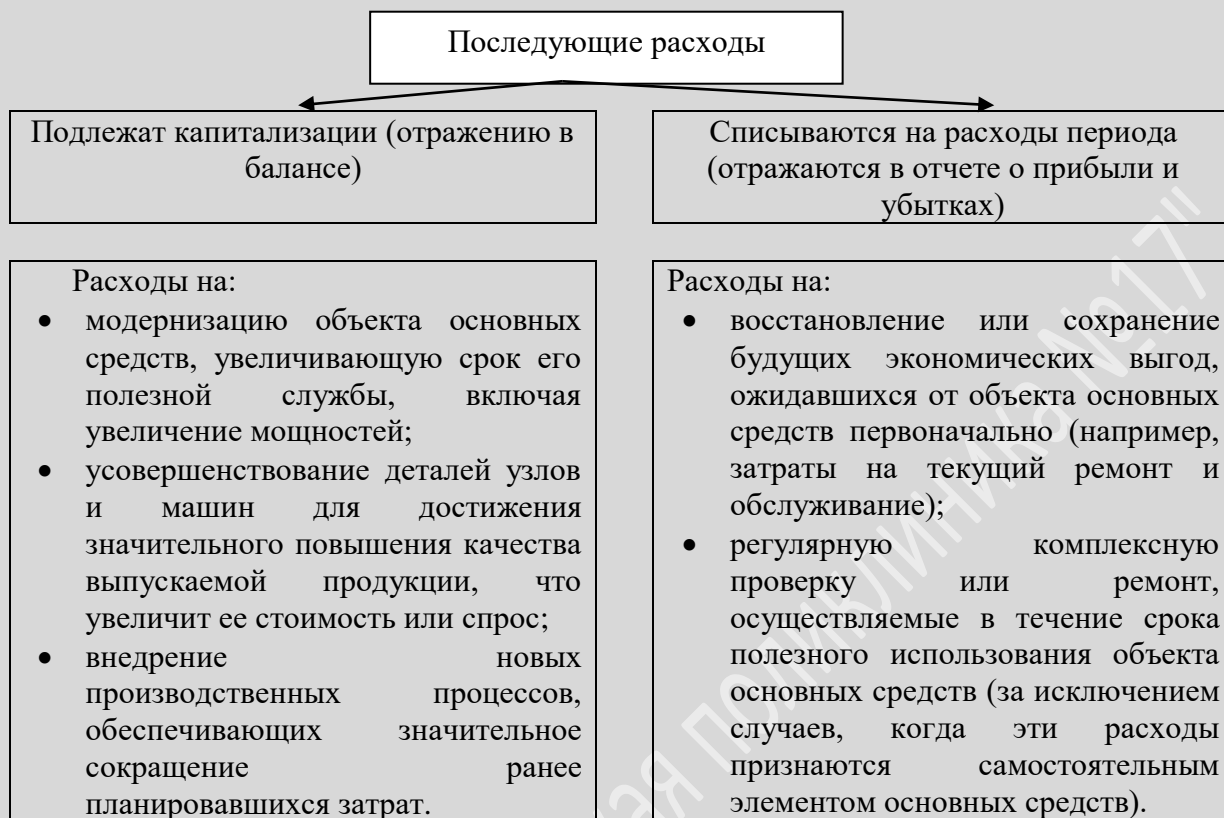
Номер п\п	Наименование групп	Срок службы (месяцев)	Годовая норма %
1	Здания и сооружения	600-1200	2-1
2	Медицинские оборудования	120-240	10-5
3	Мебель	80	15
4	Компьютерная техника	80	15
5	Производственные и хозяйственные инвентари	80	15
6	Прочие основные средства	80	15

Последующие затраты на объекты основных средств

Введенные в действие и принятые к учету объекты основных средств требуют дополнительных затрат для поддержания их в рабочем состоянии.

Последующие затраты, относящиеся к объекту основных средств капитализируются, если Предприятие с большей долей уверенности получит будущие экономические выгоды, превышающие первоначально рассчитанные нормативные показатели существующего актива. То есть, последующие затраты (капитальный ремонт, модернизация, реконструкция, техническое перевооружение) будут отнесены на увеличение стоимости объекта основных средств, если в результате этих вложений увеличились первоначально оцененные

экономические выгоды от эксплуатации объекта (увеличение выгод может произойти, например, в результате увеличения срока службы, мощности, площади, скорости, производительности труда, сокращения производственных затрат, качества выпускаемой продукции и др.). Все прочие последующие затраты признаются как расходы за период, в котором они были понесены.



Затраты, которые не увеличивают будущей экономической выгоды от актива, списываются на расходы.

Текущий ремонт разделяется на профилактический и непредвиденный. Первый планируется заранее как по видам и объемам работ, так и по времени их выполнения. Второй связан с необходимостью срочного устранения неожиданно возникшего повреждения, которое может вызвать аварию или нарушить нормальную эксплуатацию здания.

Ремонты могут выполняться тремя способами: подрядным, хозяйственным и смешанным. При подрядном способе основные средства Предприятия ремонтируют специализированные организации (авторемонтные, ремонтно-строительные). При хозяйственном способе ремонт осуществляется силами и средствами Предприятия. При смешанном способе часть ремонтных работ осуществляется своими силами и часть - специализированными организациями.

При капитальном и текущем ремонтах основных средств, выполненных подрядным способом на основании договора с подрядными организациями, Предприятие оплачивает законченные работы по ремонту объектов, включая расходы по доставке ремонтируемых объектов к месту ремонта и обратно. Оформление приемки-сдачи основных средств из капитального ремонта, реконструкции и модернизации производится по «Актам приемки-передачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных основных средств».

При хозяйственном способе ведения работ составляется дефектный акт (дефектная ведомость), где отражается перечень необходимых ремонтных работ. На каждый ремонтируемый объект составляется акт на списание израсходованных запасов (запасных частей, комплектующих деталей, прочих материалов), который служит основанием по их списанию на расходы Предприятия.

Предприятие не признает в балансовой стоимости объекта основных средств затраты на повседневное обслуживание данного объекта. Вместо этого, такие затраты признаются в прибыли или убытке по мере их понесения. Затраты на повседневное обслуживание состоят главным образом из затрат на рабочую силу и расходные материалы, а также могут включать затраты на приобретение комплектующих частей. Назначение этих расходов во многих случаях обозначается как «ремонт и текущее обслуживание» объекта основных средств.

Некоторые сложные объекты основных средств (автомобили, трактора и т.п.) могут считаться группой связанных компонентов, которые требуют регулярной замены через различные промежутки времени – и таким образом имеют различные сроки полезного использования (двигатель, коробка передач и т.п.). Если при замене одного из компонентов выполнены условия признания материального актива, то соответствующие расходы должны быть прибавлены к балансовой стоимости сложного объекта. Тогда операция по замене рассматривается как выбытие старого компонента (т.е. его признание прекращается).

Выбытие основных средств

Выбытие основных средств из эксплуатации и списание с бухгалтерского баланса Предприятия происходит в результате:

- Физического или морального износа,
- Продажи,
- Безвозмездной передачи,
- Сдачи в финансовую аренду,
- Ликвидации вследствие аварии или стихийных бедствий и т.п.

Объект основных средств должен быть списан с баланса при его выбытии, или в том случае, когда принято решение о прекращении использования актива, и от его выбытия не ожидается больше никаких экономических выгод. Прибыли или убытки, возникающие от выбытия или реализации объекта основных средств должны определяться как разность между оценочной суммой чистых поступлений от выбытия и балансовой стоимостью актива и признаваться как прочий операционный доход или прочий операционный убыток в Отчете о прибылях и убытках (за исключением ситуаций, когда речь идет о продаже с обратной арендой).

На Предприятии установлен следующий порядок списания основных средств:

Для определения непригодности основных средств, невозможности и экономической нецелесообразности проведения их восстановительного ремонта, а также для оформления необходимой документации на списание, по приказу Руководителя Предприятия создается постоянно действующая комиссия, в состав которой включается технический руководитель, начальники соответствующих структурных подразделений, а так же лица, на которых возложена ответственность за сохранность основных средств.

Согласно Уставу Предприятия, выбытие или списание основных средств производится только по письменному разрешению Уполномоченного органа.

Комиссия осуществляет следующие функции:

- производит осмотр ликвидируемого объекта;
- определяет невозможность восстановления и дальнейшей эксплуатации объекта;
- устанавливает конкретные причины списания объекта (авария, стихийное бедствие, нарушение нормальных условий эксплуатации, реконструкция, износ и другие);
- выявляет лиц виновных в преждевременном выбытии объекта из эксплуатации, а также вносит предложения о привлечении их к ответственности в соответствии с действующим законодательством;
- устанавливает возможность использования отдельных узлов, деталей, материалов и оценивает их по ценам возможной реализации;
- осуществляет контроль за изъятием из объекта драгоценных металлов, годных узлов и сдачей их на склад;

- составляет акты на списание объектов типовой формы.

Комиссия обязана при составлении актов использовать паспорта, поэтажные планы, ведомости дефектов, акты об авариях машин и другую имеющуюся документацию. Списание оформляют “Актом на выбытие (списание) долгосрочных активов формы ДА-3.

Первый экземпляр Акта передается в бухгалтерию, второй - остается у лица, ответственного за сохранность основных средств, и является основанием для сдачи на склад полученных в результате списания запасных частей, материалов, металлолома и т.п. Затраты по списанию, а также стоимость поступивших материальных ценностей от ликвидации и разборки зданий, сооружений, демонтажа оборудования отражают в Акте по разделу “Расчет результатов списания объекта”.

Списание с баланса всех видов основных средств в Предприятии оформляется Актом, установленной формы. Акт также составляется в двух экземплярах комиссией и утверждается руководителем Предприятия или лицом на то уполномоченным. Затраты по ликвидации, а также стоимость материальных ценностей, поступивших от разборки а основных средств, отражаются в разделе “Расчет результатов списания основных средств.

В Актах дают характеристику списываемых объектов, указывают причину выбытия, приводят описание технического состояния основных частей, узлов, деталей, конструктивных элементов и обосновывают нецелесообразность ремонта. Кроме того, определяют результат от ликвидации объекта. При списании объектов вследствие стихийных бедствий, аварий, а также преждевременного износа или разукомплектования, к Актам должны быть приложены документы, объясняющие причины их списания с указанием мер, принятых к виновным. Акты утверждаются руководством Предприятия и согласовываются с Уполномоченным органом.

Только после их утверждения можно приступить к разборке (ликвидации) объекта. Полученные от ликвидации запасные части, агрегаты, металлолом и другие ценности приходят на соответствующие счета по ценам возможного использования или реализации.

На основании Актов на ликвидацию основных средств делают отметки о выбытии основных средств в инвентарных карточках, описях инвентарных карточек и инвентарном списке основных средств по месту их нахождения, эксплуатации.

По основным средствам, ликвидируемым в результате стихийных бедствий и аварий, к акту о ликвидации прилагается справка компетентной организации о стихийном бедствии, либо копия акта об аварии с указанием причин и виновников.

Решение о безвозмездной передаче объектов основных средств принимается Уполномоченным органом.

Раскрытие информации об объектах основных средств

Раскрытие информации в финансовой отчетности осуществляется по видам объектов основных средств. МСФО 16 предусматривает, что основные средства должны быть объединены по виду и использованию в соответствующие группы.

Финансовая отчетность должна содержать следующую информацию для каждого вида основных средств:

1. способы оценки балансовой стоимости объектов основных средств до вычета амортизационных отчислений;
2. используемые методы начисления амортизации;
3. применяемые сроки полезной службы или нормы амортизации;
4. балансовая стоимость до вычета износа и накопленная амортизация (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода;
5. сопоставление балансовой стоимости по состоянию на начало и конец периода, отражающая: поступление; активы, классифицированные как предназначенные на продажу и выбытия; приобретение путем объединения компаний; увеличение или уменьшение стоимости, возникающие в течение периода в результате проведения переоценки объектов основных средств; убытки от обесценения; восстановление убытков от обесценения; амортизацию; чистую курсовую разницу вследствие пересчета в валюту отчетности; прочие изменения.

6. наличие и суммы ограничения прав собственности и стоимость основных средств, находящихся в залоге в качестве обеспечения обязательств;

7. учетная политика в отношении предполагаемых затрат на восстановление природных ресурсов и окружающей природной среды, связанных с эксплуатацией основных средств;

8. величину затрат на счете незавершенного строительства;

9. сумму обязательств по операциям приобретения объектов основных средств.

Когда объект основных средств переоценивается, должна раскрываться следующая информация:

- дата проведения переоценки;
- привлекался ли независимый оценщик;
- методы и существенные допущения, применявшиеся для определения справедливой стоимости;
- на сколько справедливая стоимость определялась:
 - непосредственно (т.е. исходя из цен, сложившихся на активном рынке либо сделок, недавно совершенных независимыми сторонами)
 - путем прочих методик оценки (например, описание использованных индексов)
- балансовая стоимость каждой группы основных средств, которая отражалась бы в финансовой отчетности, если бы активы учитывались по первоначальной стоимости за вычетом износа;
- результат переоценки, указывающий на изменения за период и ограничения на распределение остатка данного резерва между акционерами.

Информация об основных средствах, раскрытие которой приветствуется:

- балансовая стоимость временно неиспользуемых основных средств;
- балансовая стоимость до вычета накопленной амортизации полностью самортизированных объектов, но еще используемых в хозяйственной деятельности;
- балансовая стоимость объектов основных средств, использование которых прекращено и которые предназначены для выбытия, и
- справедливая стоимость объектов основных средств, учитываемых по модели стоимости, если она существенно отличается от балансовой стоимости.

9.2. Учет нематериальных активов

Нематериальный актив это идентифицируемый немонетарный актив (актив – это ресурс, контролируемый Предприятием в результате прошлых событий, от которого ожидается получение экономических выгод в будущем), не имеющий физической формы.

Нематериальный актив должен быть признан, если он отвечает:

- определению нематериального актива (идентифицируемости); и
- критериям признания нематериального актива.

Нематериальный актив, внутренне созданный или полученный в результате объединения компаний, является *идентифицируемым*, если он:

- отделяем (если его можно продать, арендовать, передать или обменять); либо/или
- проистекает из договорного или иного юридического права.

Контроль означает:

- право на получение будущих экономических выгод, поступающих от лежащего в основе ресурса;
- а также возможность запретить доступ других к этим выгодам.

Обычно право контроля вытекает из юридических прав.

Нематериальный актив *признается* Предприятием, когда:

• Есть вероятность, что будущие экономические выгоды, относящиеся к использованию этого актива, будут поступать в организацию, и

- Стоимость актива может быть *надежно оценена*.

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект. Им считается совокупность прав, возникающих после оформления патента, авторского права, лицензии, договора уступки прав, клиентская база (кроме созданной внутри) и т.п. Основным признаком, по которому один инвентарный объект идентифицируется от другого, служит выполнение им самостоятельных функций в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, или использование для управленческих целей Предприятия.

Поступление и выбытие нематериальных активов

Поступление и выбытие нематериальных активов в Предприятии оформляют Актом приемки-передачи долгосрочных активов формы ДА-1. В акте должно указываться точное наименование вида нематериальных активов и дата его передачи предприятию (дата создания на предприятии), характеристика объекта, его первоначальная стоимость, норма амортизации, срок полезной службы и другие необходимые данные. При оформлении приемки нематериальных активов акт составляется в одном экземпляре на каждый объект. Допускается составление общего акта, оформляющего приемку нескольких однотипных нематериальных активов. Акт после его оформления с приложенной документацией, описывающей сам объект нематериальных активов или порядок его использования, или документы, подтверждающие те или иные имущественные права предприятия, относящиеся к данному объекту, передается в бухгалтерию, подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем предприятия или лицами на то уполномоченными.

При передаче (продаже, безвозмездной передаче) нематериальных активов другому предприятию, акт составляется в двух экземплярах: для предприятия, сдающего и принимающего нематериальные активы.

Для учета нематериальных активов (НМА) Предприятие использует синтетические счета Типового плана счетов (Приложение №1). При поступлении НМА делается двойная запись в соответствии с Приложением №2 к Учетной политике. При использовании программного обеспечения «1С-Бухгалтерия», аналитический учет по счетам подраздела «Нематериальные активы» ведется в карточках учета нематериальных активов. Карточка применяется для учета всех видов нематериальных активов, поступивших на предприятие. Инвентарная карточка на бумажном носителе открывается в бухгалтерии на каждый отдельный объект нематериальных активов. Карточка заполняется на основании документа, подтверждающего факт получения предприятием объекта нематериальных активов: Акта приемки-передачи нематериальных активов, технической и другой документации. Основанием для отметок о выбытии нематериальных активов при передаче другому предприятию (организации) является Акт приемки-передачи нематериальных активов.

Нематериальный актив **первоначально оценивается** бухгалтерией Предприятия по себестоимости (первоначальной стоимости). Определение себестоимости объектов нематериальных активов при разных способах поступления объектов в Предприятие имеет свои особенности.

Последующие затраты

Последующие затраты могут быть включены в стоимость нематериального актива лишь в очень редких случаях когда они отвечают критериям признания нематериального актива и их можно соотнести с конкретным нематериальным активом. В противном случае они списываются на затраты.

Приобретенные и еще не завершенные научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы учитываются с разделением на стадии исследования и разработки:

- Затраты на исследование – списываются на расходы по мере возникновения.
- Затраты на разработку - списываются на расходы по мере возникновения, если они не удовлетворяют критериям признания НМА.
- Затраты на разработку, которые удовлетворяют критериям признания, включаются в балансовую стоимость актива.

Срок экономической службы

При поступлении нематериального актива, Предприятие определяет: является ли срок полезной службы актива определенным или неопределенным. Если срок ограничен, то Предприятие определяет его продолжительность или количество продукции, которое с помощью актива можно произвести. Предприятие может признать срок использования актива неограниченным, если, проанализировав все имеющиеся факторы, Предприятие пришла к выводу, что невозможно установить предел периода, в течение которого от актива ожидаются чистые поступления денежных средств (Амортизация на НМА с неопределенным сроком службы не начисляется).

Срок полезной службы определяется одним из способов:

- как период времени, на протяжении которого предполагается использовать актив; или
- исходя из количества единиц продукции, которое Предприятие предполагает получить при использовании актива.

При определении срока полезного использования учитываются следующие факторы:

- цель использования актива;
- типичная продолжительность жизненного цикла для аналогичных активов;
- публичная информация об оценках сроков службы аналогичных типов активов, которые используются аналогичным образом;
- техническое, технологическое, коммерческое или другое устаревание в результате изменений или совершенствования производства или изменения в рыночном спросе на товары или услуги, получаемые от актива;
- стабильность промышленности и рыночные колебания;
- ожидаемые действия конкурентов;
- уровень затрат на обслуживание для поддержания актива;
- период контроля над активом и юридические или аналогичные ограничения на использование актива, например, даты окончания срока действия соответствующей аренды;
- зависимость срока полезного использования от других активов.

Для нематериальных активов с определенным сроком Предприятием установлены следующие сроки службы:

Номер	Наименование	Срок службы
1	Лицензионные соглашения	По сроку действия
2	Патент	По сроку действия
3	Товарный знак	По сроку действия
4	Программное обеспечение и прочие нематериальные активы	От 3 до 30 лет в зависимости от оценки срока их службы

Срок полезной службы нематериального актива, проистекающего из договорных или иных юридических прав, не должен превосходить срок действия этих прав (но может быть короче).

Амортизация

Нематериальные активы с ограниченным (определенным) сроком полезной службы амортизируются, а нематериальные активы с неопределенным сроком полезной службы не амортизируются (включая гудвилл и суммы, возникшие при приобретении компаний).

По нематериальным активам с ограниченным (определенным) сроком полезной службы, Предприятие:

- амортизирует их на протяжении наилучше оцененного срока его полезной службы;

- оценивает возмещаемую величину нематериального актива ежегодно для того, чтобы установить любой убыток от обесценения;
- раскрывает причины опровержения допущения и фактор, который сыграл значительную роль при определении срока полезной службы актива

Амортизируемая стоимость нематериального актива с ограниченным (определенным) сроком полезной службы распределяется на систематической основе на протяжении этого срока. Амортизация актива начинается, когда он доступен (готов) для использования, то есть когда местоположение и состояние актива обеспечивают его использование в соответствии с намерениями администрации Предприятия.

Амортизация актива прекращается на более раннюю из двух дат: дату его классификации как предназначенного для продажи, согласно МСФО 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи и прекращаемая деятельность», и дату прекращения его признания.

Начисление амортизации не прекращается, если объект временно не используется, разве что он полностью амортизирован.

Для начисления амортизации нематериальных активов Предприятие использует **прямолинейный (равномерный) метод**.

Амортизируемая стоимость нематериального актива с ограниченным (определенным) сроком полезной службы определяется после вычета его ликвидационной стоимости. Ликвидационная стоимость нематериального актива – это расчетная сумма, которую Предприятие, получило бы на текущий момент времени от реализации актива за вычетом предполагаемых затрат на выбытие, если бы данный актив уже достиг того возраста и состояния, в котором, как можно ожидать он будет находиться в конце срока полезной службы.

Ликвидационная стоимость нематериального актива считается равной нулю, кроме случаев, когда:

- имеется соглашение с третьей стороной о его покупке в конце срока полезной службы; или
- существует активный рынок для данного нематериального актива.

Нематериальный актив с неопределенным сроком полезной службы (включая гудвилл и суммы, возникшие при приобретении компаний) не подлежит амортизации, но проверяется на предмет обесценения хотя бы раз в год или при наличии признаков обесценения.

После первоначального признания, Предприятие учитывает нематериальные активы по **модели стоимости**, то есть после признания в качестве активов они отражаются по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения (с учетом требования об уменьшении балансовой стоимости до возмещаемой суммы). Возмещаемая сумма – это сумма, которую Предприятие ожидает возместить в ходе дальнейшего использования актива, включая его ликвидационную стоимость при выбытии. Сумма уменьшения стоимости признается расходом данного отчетного периода. Такие расходы восстанавливаются когда перестают действовать факторы, которые привели к обесценению. Однако при этом восстановленная сумма не должна превышать первоначальную стоимость актива.

НМА тестируется на обесценение в соответствии с МСФО 36 «Обесценение активов».

Последующие затраты на нематериальный актив после его покупки или завершения признаются как расходы того отчетного периода, в котором они понесены. Эти затраты увеличивают фактическую себестоимость нематериального актива при выполнении следующих условий:

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

В финансовой отчетности должна раскрываться учетная политика, принятая для учета нематериальных активов, а в отношении каждого класса НМА, необходимо раскрывать следующее:

- является ли срок полезной службы неопределенным или ограниченным. В последнем случае необходимо указать:
 - сроки полезной службы или применяемые нормы амортизации;
 - применяемые методы амортизации;
- совокупную балансовую стоимость и накопленную амортизацию (включая накопленные убытки от обесценения) на начало и конец периода;
- статью отчета о прибылях и убытках, в которую включена амортизация нематериальных активов;
- сверку балансовой стоимости на начало и конец периода, с указанием всех изменений сумм в течение периода, с анализом по видам;
- характер, балансовую стоимость и оставшийся период амортизации любого отдельного нематериального актива, существенного для финансовой отчетности в целом (его первоначальная стоимость, сумма амортизации или обесценения существенна по сравнению с такими же показателями всех нематериальных активов).

Необходимо указать балансовую стоимость НМА с неопределенным сроком полезной службы и объяснить, почему срок полезной службы признан неопределенным (в т.ч. описать основные факторы, которые обусловили такой вывод).

В отношении НМА, приобретенных на средства правительственных субсидий и первоначально признанных по справедливой стоимости, необходимо указать:

- первоначально признанную справедливую стоимость активов;
- их балансовую стоимость;
- какая модель последующей оценки используется: по себестоимости или по переоцененной стоимости.

Увеличение или уменьшение балансовой стоимости нематериальных активов за период, возникающие в результате переоценок или убытков от обесценения, отраженных на счете собственного капитала согласно МСФО 36 «Обесценение активов».

Убытки от обесценения, признанные в отчете о прибылях и убытках в течение периода согласно МСФО 36 «Обесценение активов» (если таковые имеются).

Убытки от обесценения, восстановленные в течение периода в отчете о прибылях и убытках согласно МСФО 36 «Обесценение активов» (если таковые имеются).

Чистые курсовые разницы, возникающие при пересчете показателей финансовой отчетности иностранной организации.

Факт ограничения права собственности на НМА и их балансовую стоимость, а также балансовую стоимость НМА, переданных в обеспечение обязательств.

Размер договорных обязательств по приобретению НМА.

Информацию обо всех затратах на исследования и разработку, признанных в качестве расходов в течение периода.

От Предприятий не требуется, однако приветствуется предоставление следующей информации:

- описание, полностью амортизированных активов, все еще находящихся в эксплуатации, при наличии таковых; и
- краткое описание значительных нематериальных активов, контролируемых Предприятием, но не признанных как активы из-за того, что они не отвечают критериям признания в МСФО 38 «Нематериальные активы».

10. УЧЕТ ЗАТРАТ ПО ЗАЙМАМ

Затраты по займам - процентные и другие финансовые затраты, понесенные Предприятием в связи с получением заемных средств.

Учет затрат по займам в Предприятии осуществляется в соответствии МСФО 23. Этот стандарт не применим к квалифицируемым активам, которые учитываются по справедливой стоимости; и запасам «массового производства».

Затраты по займам могут включать:

- процент по банковским овердрафтам и краткосрочным и долгосрочным ссудам;
- амортизацию скидок или премий, связанных ссудами;
- амортизацию дополнительных затрат, понесенных в связи с организацией получения ссуды;
- платежи в отношении финансовой аренды (лизинга), отраженные в учете в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности МСФО 17 Аренда; и
- курсовые разницы, возникающие в результате займов в иностранной валюте, в той мере, в какой они считаются корректировкой затрат на выплату процентов.

Стоимость займов, выраженных в иностранной валюте, формируется исходя из фактически полученных средств в пересчете по рыночному курсу, сложившегося на дату получения средств.

Долгосрочные займы учитываются на каждую отчетную дату по амортизированной стоимости, которая представляет собой текущую стоимость ожидаемых будущих потоков денежных средств, дисконтированных с использованием эффективной ставки процента. Разница между первоначальной суммой задолженности и ее дисконтированной стоимостью представляет собой сумму амортизации, подлежащей учету на соответствующих счетах. Указанная сумма амортизации подлежит списанию на счета доходов и расходов исходя из суммы задолженности, периода погашения и эффективной ставки процента ежегодно в течение всего периода погашения задолженности.

Краткосрочные займы учитываются исходя из фактически полученных средств.

Предприятие применяет **допустимый альтернативный порядок учета** затрат по займам, при котором затраты по займам признаются расходами того периода, в котором они произведены, за исключением той их части, которая капитализируется в соответствии со следующим:

- затраты по займам, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству квалифицируемого актива, должны капитализироваться путем включения в стоимость этого актива.

Квалифицируемый актив - актив, подготовка которого к предполагаемому использованию по назначению или для продажи обязательно требует значительного времени. Например: запасы, которые требуют значительного времени на доведение их до товарного состояния (коньяк); производственные мощности; инвестиционная собственность; нематериальные активы. Не являются квалифицируемыми активами запасы, которые повседневно производятся в больших количествах, на повторяющейся основе и на протяжении короткого периода времени; а так же активы, готовые к использованию по назначению или к продаже в момент их приобретения.

В соответствии с допустимым альтернативным методом, затраты по займам, непосредственно связанные с приобретением, строительством или производством квалифицируемого актива, включаются в себестоимость этого актива. Такие затраты по займам капитализируются путем включения в стоимость актива при условии возможного получения Предприятием в будущем экономических выгод и если при этом затраты могут быть надежно измерены. Прочие затраты по займам признаются в качестве расходов в периоде их возникновения.

Затраты по займам, непосредственно связанные с приобретением, строительством или производством квалифицируемого актива, - это те затраты по займам, которых можно было бы избежать, если бы не были произведены расходы на соответствующий актив.

В случае, когда Предприятие занимает средства исключительно для финансирования конкретного квалифицируемого актива, затраты по займам, непосредственно связанные с ним, могут быть установлены без затруднений.

Если средства заимствованы в общих целях: сумма затрат по займам, разрешенная для капитализации, должна определяться путем применения ставки капитализации к затратам на соответствующий актив, где Ставка капитализации определяется как средневзвешенное значение затрат по займам, применительно к займам Предприятия, остающимся непогашенными в течение периода (за исключением ссуд, полученных специально для приобретения квалифицируемого актива).

Капитализация затрат по займам как части стоимости квалифицированного актива должна начинаться, когда:

- были понесены затраты по данному активу;
- были понесены затраты по займам;
- начались работы, необходимые для подготовки актива к использованию по назначению или к продаже.

Капитализация затрат по займам должна *приостанавливаться* в течение длительных периодов, когда прерываются активные работы по разработке объекта, но не приостанавливается капитализация затрат по займам, в случае, когда временная задержка представляет собой необходимую часть процесса подготовки актива к использованию по назначению или для продажи, и в течение периода, когда осуществляется значительная техническая и административная работа.

Капитализацию затрат по займам следует *прекратить*, когда:

- завершены практически все работы, необходимые для подготовки квалифицированного актива к использованию по назначению или продаже. Это означает, что возможно еще продолжается повседневная административная работа и проводятся или требуются незначительные доработки для использования квалифицированного актива по целевому назначению или продаже, но, с точки зрения капитализации затрат по займам, это не мешает окончанию работ над активом в срок;
- строительство квалифицированного актива завершается по частям, и каждую часть можно использовать пока продолжается строительство других частей.

Раскрытие информации

Финансовая отчетность должна показывать:

- учетную политику, принятую для затрат по займам;
- сумму затрат по займам, капитализированную в течение периода; и
- ставку капитализации, использованную для определения величины затрат по займам, приемлемых для капитализации.

11. УЧЕТ КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ

Обязательства возникают в результате совершения различных сделок и являются юридическим основанием для последующих платежей за товары или услуги. Обязательства отражаются в момент возникновения задолженности по нему в сумме денег, необходимой для оплаты долга или стоимости товаров и услуг, которые необходимо представить.

Обязательства классифицируются как краткосрочное (текущее), если оно:

- предположительно будет погашено в ходе обычного операционного цикла Предприятия (например, задолженность по зарплате);
- предназначено для использования в торговых целях;
- предположительно будет погашено в течение 12 месяцев после отчетного периода;

- не может быть безусловно отсрочено Предприятием на период не менее 12 месяцев после отчетного периода.

Все прочие обязательства классифицируются как долгосрочные.

Долгосрочные обязательства отражаются в сумме амортизированных затрат, определяемой дисконтированием суммы ожидаемых денежных потоков (в соответствии с договором) по первоначальной эффективной ставке дисконтирования.

Для учета обязательств в иностранной валюте в Типовом плане счетов введена система субсчетов к основным синтетическим счетам по учету обязательств, позволяющих выделять в учете операции в иностранной валюте. Записи по операциям, проведенным в иностранной валюте, отражаются на счетах бухгалтерского учета в тенге, в пересчете по курсу на дату совершения операций. Наряду с суммой в тенге, в регистрах бухгалтерского учета и первичных документах сумма указывается и в валюте расчетов по ее номиналу. Учет операций в иностранной валюте производится в соответствии с МСФО 21 «Влияние изменений обменных курсов валют».

Ежеквартально производится промежуточная инвентаризация кредиторской задолженности по следующим критериям:

- наименование кредитора, РНН,
- тип задолженности (материальные или денежные обязательства),
- дата образования задолженности,
- срок погашения задолженности,
- вид задолженности по сроку погашения (текущая, просроченная)
- меры, принятые к погашению просроченной задолженности.

Окончательная инвентаризация проводится ежегодно на конец отчетного периода. В случае необходимости по результатам инвентаризации производится списание с одновременным увеличением доходных счетов организации в зависимости от типа списанной задолженности. При этом сроком исковой давности признается 3 года и для целей налогового учета сомнительной признается задолженность со сроком образования 3 года.

В примечаниях к финансовой отчетности раскрывается следующая информация:

- приводятся показатели основной и прочей кредиторской задолженности, дается расшифровка по кредиторам.

12. УЧЕТ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Для целей составления отчетности применяется следующая классификация налогов и сборов:

Текущие налоги и сборы – суммы налогов и сборов, подлежащие уплате (возмещению) в результате осуществления налогооблагаемых операций в текущем отчетном периоде.

Отсроченные налоги – суммы налогов, подлежащие уплате или возмещению в будущих отчетных периодах в отношении налогооблагаемых разниц.

Реструктуризированные налоги и сборы – налоги и сборы, по которым установленный срок уплаты перенесен на более поздние сроки, на основании договора с фискальными органами, базирующегося на нормах налогового законодательства. На реструктуризированную часть налоговой задолженности могут начисляться проценты. Подобные договоренности могут быть пересмотрены, если налогоплательщик не справляется с текущими платежами по налогам. В этом случае статус задолженности меняется на текущую дату и налогоплательщик обязан предпринять усилия для погашения задолженности по налогам в кратчайшие сроки.

Корпоративный подоходный налог является одним из наиболее существенных видов налогов. Согласно Налоговому Кодексу Республики Казахстан Предприятие освобождено от уплаты корпоративного подоходного налога, однако

Предприятие также может иметь и налогооблагаемую базу от дохода на основе оказания прочих услуг.

Кроме суммы налога, относящегося к отчетному периоду, в отчетности Предприятия должны быть отражены также и будущие налоговые обязательства и активы (отсроченные налоги).

В Предприятии для учета отсроченных налогов принят **метод обязательств по балансу**.

Отсроченные налоговые обязательства и активы образуются в связи с разницей между учетной и налоговой стоимостью активов и обязательств.

Принцип распределения расчетов по налогам между периодами состоит в распределении налоговых платежей между отчетными периодами без учета сроков фактического осуществления налоговых платежей. Данный принцип обеспечивает полное отражение налоговых последствий всех экономических событий, учтенных в текущей отчетности и, в частности, отражение потенциальных последствий временных разниц между учетной и налогооблагаемой прибылью.

Стоимостная оценка активов и обязательств в соответствии с МСФО, как правило, отличается от стоимостной оценки по данным налогового учета, ведущегося в соответствии с требованиями Казахстанского налогового законодательства.

В результате различия в оценках возникают разницы, которые могут быть **временными либо постоянными**.

Постоянные разницы – это разницы между оценкой активов и обязательств по балансу и оценкой тех же статей баланса в соответствии с требованиями налогового учета в том размере, в котором они не могут повлиять на будущие налоговые платежи.

Временные разницы (ВР) - это разницы между оценкой активов и обязательств по балансу (*Балансовая Стоимость*) и оценкой тех же статей баланса в соответствии с требованиями налогового учета (*Налоговая База*) в том размере, в котором они могут повлиять на будущие налоговые платежи (увеличивая или уменьшая размер будущих платежей по Корпоративному подоходному налогу).

Наиболее распространенными примерами постоянных разниц являются затраты, не уменьшающие налогооблагаемую прибыль (например расходы сверх установленных норм): они никаким образом не влияют на налоговые платежи в силу того, что по действующему законодательству они определяются как не уменьшающие налогооблагаемую базу.

Кроме того, разницы подразделяются на вычитаемые временные разницы и облагаемые временные разницы.

Вычитаемые (возмещаемые) временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отсроченного Подоходного налога, который должен уменьшить сумму Подоходного налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Налогооблагаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отсроченного Подоходного налога, который должен увеличить сумму Подоходного налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

$$ВР = БС - НБ$$

В отношении активов: положительная временная разница (дебетовый остаток) является отложенным налоговым обязательством (ОНО), отрицательная (кредитовый остаток) отложенным налоговым активом (ОНА).

В отношении обязательств: положительная временная разница (кредитовый остаток) является отложенным налоговым активом (ОНА), отрицательная (дебетовый остаток) отложенным налоговым обязательством (ОНО).

Или, ОНО – сумма положительных временных разниц умноженных на ставку налога; ОНА – сумма отрицательных временных разниц умноженных на ставку налога.

ОНО и ОНА обязаны взаимозачитываться, и в балансе отражается только чистая величина, если ОНО и ОНА возникают в отношении налогооблагаемой прибыли, взимаемой одним и тем же налоговым органом. Если взаимозачет не уместен, их следует показывать отдельно.

ОНО и ОНА *всегда* в балансе показывается как **сальдированный** результат, т.е. сумма отложенного налога представляет собой разницу между сальдо отложенных налогов на начало и конец периода, отраженных в балансе. Эта разница признается в отчете о прибыли и убытках.

Отложенное налоговое обязательство признается в отношении всех налогооблагаемых временных разниц, за исключением случаев, когда отложенное налоговое обязательство возникает в результате:

- первоначального признания деловой репутации (гудвилла);
- гудвилла, амортизация которого не подлежит отнесению на расходы в целях налогообложения; или
- первоначального признания актива или обязательства в операции, которая не является объединением компаний и на момент совершения не влияет ни на бухгалтерскую, ни на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток).

Отложенное налоговое обязательство не признается, если статья не повлияет на прибыль – налоговые органы безразличны к таким статьям, поскольку они не имеют налоговых последствий.

ОНО отражается в балансе только в разделе *долгосрочных обязательств*.

Отложенный налоговый актив (требование) должен признаваться для всех вычитаемых временных разниц в той мере, в какой существует вероятность получения налогооблагаемой прибыли, на которую может быть отнесена вычитаемая временная разница, если только отложенный налоговый актив не возникает из первоначального признания актива или обязательства в сделке, которая:

- не является объединением компаний; и
- на момент совершения операции не влияет ни на бухгалтерскую, ни на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток).

Отложенный налоговый актив подлежит признанию и в связи с *налоговыми убытками*, возникшими в предыдущие периоды, постольку, поскольку вероятно появление будущей налогооблагаемой прибыли, в отношении которой эти убытки и кредиты могут быть использованы.

Балансовая стоимость ОНА ежегодно проверяется на каждую отчетную дату, и при необходимости уменьшается в той мере, в какой не существует вероятности получения достаточной налогооблагаемой прибыли, в отношении которой может быть использовано соответствующее налоговое требование.

ОНА отражается в балансе только в разделе *долгосрочных активов*.

В случае изменения ставок по Подоходному налогу производится пересчет остатков по отложенному налогу на начало периода: как отношение суммы отложенного налога на начало периода и ставки налога за прошлый период (по которой был рассчитан отложенный налог) умноженной на ставку налога, установленную на текущий период. Сумма изменения отложенного налога показывается в отчете о прибыли и убытках отдельно от временных разниц текущего периода, как «изменение ставки».

Отложенный налог подлежит признанию в качестве дохода или затрат, а также включению в чистую прибыль или убыток за период, за исключением тех сумм налога, которые возникают из:

- сделки или события, которое в том же самом или в другом периоде признается путем отнесения на собственный капитал; или
- объединения компаний в форме приобретения.

Отложенный налог не включается в финансовый результат, если налог относится к статьям, которые не влияют на финансовый результат в том же самом или в другом периоде

(дооценка необоротных активов, финансовых активов, имеющих в наличии для продажи, актуарных разниц и др. накапливаемые в составе капитала).

Требования к раскрытию информации

Налоговые активы и обязательства должны представляться в балансе отдельно от других активов и обязательств.

Отложенные налоговые активы и обязательства должны отделяться от текущих налоговых требований и обязательств.

Затраты по налогу (возмещение налога), связанное с прибылью или убытком от обычной деятельности, должны представляться непосредственно в отчете о прибыли и убытках.

- Элементы затрат по налогу (возмещения налога) могут включать:
 - текущие затраты по Подоходному налогу (возмещение налога);
 - корректировки в отношении предыдущих периодов;
 - отложенные затраты по налогу (возмещения налога) в связи с образованием и погашением временных разниц;
 - отложенные затраты по налогу (возмещения налога) в связи с изменениями ставки налога на прибыль;
 - затраты по налогу (возмещения налога) в связи с изменениями в учетной политике и исправлением ошибок.

13. УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

Трудовые отношения между руководством Предприятия работниками определяются трудовым законодательством Республики Казахстан (индивидуальными трудовыми договорами).

В зависимости от выполняемых функций, работающие в Предприятии подразделяются на следующие группы:

- Управляющий персонал (руководство, начальники отдела);
- Основной персонал – персонал реализующий профильные функции Предприятия;
- Административно-хозяйственный отдел - специалисты, служащие;

Персонал учитывается по профессиям, а в пределах профессий - по квалификации. Предприятие самостоятельно составляет и **Орган государственного управления** утверждает штатное расписание в соответствии с потребностью в работниках, их численностью, профессиональным и квалификационным уровнем и установленным фондом оплаты труда. Оплата труда производится на основании должностных окладов, почасовых тарифов и соответствующих надбавок (правление, выслуга, надбавки установленные руководством Предприятия и предусмотренные в соответствии с Правилами оплаты труда гражданских работников.

В соответствии постановлением Правительства Республики Казахстан от 31 декабря 2015 года №1193 «О системе оплаты труда гражданских служащих, работников организаций, содержащихся за счет средств государственного бюджета, работников казенных предприятий».

Заработок работников исчисляются на основании табелей, приказов на совмещение и сверхурочную работу. Основанием для начисления заработной платы штатных специалистов и служащих служит приказ о зачислении на должность, утвержденное штатное расписание и табель учета рабочего времени. Основанием для начисления заработной платы внештатных специалистов и работников является заключенный между работником договор, контракт, табель учета рабочего времени, приказ по организации на совмещение или сдельную работу и других обосновывающих документов.

В соответствии с принятой классификацией затрат расходы по оплате труда работников различных категорий персонала Предприятия, с учетом характера выполняемой

работы, отражаются либо на счетах учета производства или на счетах административных расходов

Вознаграждения работникам включают все формы вознаграждений и выплат, предоставляемые Предприятием работникам за оказанные ими услуги в денежной или натуральной форме, в том числе доходы в виде материальных, социальных благ или иной материальной выгоды.

Основным аналитическим учетным документом является расчетно-платежная ведомость - сводный документ, в котором обобщают все виды начисленной оплаты труда и других выплат работникам, а также удержания и вычеты, производимые в соответствии с действующим законодательством Республики Казахстан. Ведомость составляется на основании данных расчетов по оплате труда.

Выплата заработной платы производится путем перечисления денег на индивидуальные карточные счета сотрудников либо наличными деньгами в кассе. По истечении сроков выплаты заработной платы кассир закрывает указанные ведомости. Против фамилий лиц, не явившихся за получением заработной платы, в графе «Расписка в получении» проставляется «Депонировано».

Аналитический учет депонированной заработной платы организуется по каждой неустраиваемой сумме непосредственно в реестре или в специальной книге депонированной заработной платы и переносится со счета учета задолженности по оплате труда на счет учета прочей краткосрочной кредиторской задолженности (Прочие депоненты) в конце отчетного периода. Последующая ее выдача оформляется расходным кассовым ордером. Депонированную заработную плату организация хранит в течение трех лет, после чего она перечисляется в доход организации.

Резервы признаются, если предприятие вследствие определенного события в прошлом имеет юридические или добровольно принятые на себя обязательства, для урегулирования которых с большой степенью вероятности потребуются отток ресурсов, заключающих в себе будущие экономические выгоды, и которые можно оценить в денежном выражении с достаточной степенью надежности.

Предприятие признается резерв по отпускным, который рассчитывается на основе средней заработной платы и расчетного количества дней отпуска. В сумму оцененного резерва по отпускным включается величина оцененного социального налога.

В финансовой отчетности Предприятия информация обо всех краткосрочных вознаграждениях работникам раскрывается в отчете о прибылях и убытках как расходы на оплату труда и в бухгалтерском балансе как кредиторская задолженность.

14. УЧЕТ ДОХОДОВ

Порядок учета доходов определен Международным стандартом бухгалтерского учета МСФО 18 «Выручка», в соответствии с которым Предприятие осуществляет учет доходов.

Оценка выручки

Доход от выполнения работ и предоставления услуг оценивается по справедливой стоимости полученного или ожидаемого возмещения (на основании договорных цен), с учетом суммы любых торговых скидок или оптовых скидок, предоставляемых Предприятием.

В случае отложенного вознаграждения разница между справедливой и номинальной стоимостью признается процентным доходом.

Предприятие применяет в учете реализации продукции, товаров, работ, услуг и налогообложения метод начисления, то есть метод, согласно которому доходы и вычеты учитываются с момента выполнения работ, предоставления услуг, отгрузки иному юридическому и физическому лицу с целью реализации имущества, независимо от времени оплаты.

Доход признается в отчете о прибылях и убытках в тот момент, когда покупателю переходят *существенные риски и преимущества* владения товаром. Обычно это происходит

в момент отгрузки (обмен товара на доверенность покупателя). Переход рисков и преимуществ происходит с переходом права собственности на товар, которое определяется условиями поставки оговоренными в договоре (например, при условии EXW – переход рисков и преимуществ происходит при отгрузке с завода продавца, а при условии СІР – переход рисков и преимуществ происходит при получении товара от перевозчика в согласованном пункте назначения, и т.п.).

Доход от оказания услуг признается в следующих случаях:

- 1) сумма дохода оценивается с большей степенью достоверности;
- 2) существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, будут получены субъектом;
- 3) стадия завершения сделки к отчетной дате определяется с большей степенью достоверности;
- 4) расходы, понесенные при проведении сделки, и расходы, необходимые для завершения сделки, оцениваются с большей степенью достоверности.

Доход не признается на основе промежуточных выплат и полученных от покупателя авансов.

Предприятие имеет право помимо основной деятельности получать другие доходы:

- от реализации нематериальных активов;
- от реализации основных средств;
- от аренды имущества;
- от курсовой разницы и другие доходы, отраженные в Уставе Предприятия.

Для отражения различных видов дохода в Предприятии используются синтетические счета в соответствии с Приложением №1.

15. ОБЕСЦЕНЕНИЕ СТОИМОСТИ АКТИВОВ

Учет, отражение операций по обесценению активов в Предприятии осуществляется в соответствии МСФО (IFRS) 36 «Обесценение активов».

Признаки, указывающие на возможное обесценение стоимости активов

Осмотрительность - широко применяемая концепция при подготовке финансовой отчетности. Одно из основных ее положений заключается в том, что активы в балансе не должны показываться по стоимости, превышающей сумму денежных потоков, которые ожидается получить от них в будущем.

Убыток от обесценения - это сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую стоимость.

По состоянию на каждую отчетную дату Предприятие проверяет наличие любых признаков, указывающих на возможное уменьшение стоимости актива. В случае выявления любого такого признака Предприятие оценивает возмещаемую сумму (стоимость) актива. Если признаки возможного обесценения отсутствуют, нет необходимости осуществлять формальную оценку возмещаемой суммы актива.

Предприятие должно рассмотреть, как минимум, следующие признаки, как внутренние, так и внешние.

Внешние источники информации:

- В течение периода снижение рыночной стоимости актива было существенно большим, чем можно было ожидать в результате течения времени или нормального использования;
- В течение периода произошли или произойдут в ближайшем будущем существенные изменения в технологических, рыночных, экономических или юридических условиях, которые отрицательно сказываются на положении Предприятия;
- Рыночные процентные ставки или другие рыночные показатели прибыльности инвестиций увеличились в течение периода, и эти увеличения, вероятно, повлияют на ставку дисконта, которая используется для вычисления ценности актива, что приведет к уменьшению возмещаемой стоимости актива;

- Балансовая стоимость чистых активов Предприятия больше, чем ее рыночная капитализация.

Внутренние источники информации:

- Имеются свидетельства устаревания или физического повреждения актива;
- В течение периода произошли или ожидаются в ближайшем будущем существенные изменения, отрицательно сказывающиеся на степени или способе использования актива в настоящем или будущем;
- Внутренняя отчетность представляет свидетельство того, что текущие или будущие экономические результаты использования актива окажутся хуже, чем предполагалось. Свидетельства того, что стоимость актива может уменьшиться, включают следующие:
 - Потоки денежных средств для приобретения актива, или последующие потребности в денежных средствах для его эксплуатации и обслуживания значительно превышают ранее предусмотренные бюджетом;
 - Фактические чистые потоки денежных средств или операционная прибыль/убыток от актива значительно хуже, чем заложенные в бюджете;
 - Существенное снижение предусмотренных бюджетом чистых потоков денежных средств или операционной прибыли, или существенное увеличение предусмотренное бюджетом убытков, связанных с данным активом;
 - Операционные убытки или чистый отток денежных средств в связи с активом, возникающие при объединении показателей текущего периода с бюджетными показателями для будущего.

При оценке признаков, указывающих на возможное обесценение, применяется **принцип существенности**. Оценка возмещаемой суммы не производится:

- если анализ показывает, что возмещаемая сумма актива нечувствительна к одному (или более) из признаков, указывающих на возможное обесценение актива;
- если предыдущие вычисления показывают, что возмещаемая сумма актива значительно больше, чем балансовая стоимость при условии, что не произошло никаких событий, которые устранили бы эту разницу;
- при снижении стоимости актива в результате пересмотра срока службы, изменения метода начисления износа, снижения ликвидационной стоимости актива.

Оценка возмещаемой стоимости

Возмещаемая сумма (стоимость) - это большее из двух значений: чистой продажной цены актива и ценности его использования.

Если какая-либо из этих двух сумм превышает балансовую стоимость актива, актив не обесценен, и расчет второй суммы не производится.

Чистая продажная цена- представляет собой сумму, которую можно получить от продажи актива в ходе операции между независимыми, осведомленными сторонами, желающими совершить такую операцию, минус затраты, связанные с выбытием актива.

Соответствующей рыночной ценой обычно является текущая цена покупателя. В случае отсутствия текущей цены покупателя в качестве основы для оценки чистой продажной цены может использоваться цена самой последней сделки.

Если чистая продажная цена актива не может быть определена ввиду отсутствия основы для надежной оценки, то за возмещаемую величину принимается его ценность использования.

Ценность использования - это дисконтированная стоимость оценочных будущих потоков денежных средств, ожидающихся от дальнейшего использования актива и от его выбытия в конце срока его службы.

Если нет основания полагать, что ценность использования актива существенно превышает его чистую продажную цену, то возмещаемой величиной признается его чистая продажная цена.

Расчет ценности использования включает:

- Расчет будущего притока и оттока денежных средств, ожидаемых от дальнейшего использования актива и в результате его выбытия в конце срока службы;
- Применение соответствующей ставки дисконта.

Прогнозы денежных потоков:

- основываются на разумных и подкрепленных доказательствами допущениях, которые отражают текущее состояние актива и представляют наилучшие оценки руководства относительно экономических условий, которые будут существовать на протяжении оставшегося срока службы актива;
- основываются на последних имеющихся финансовых бюджетах и прогнозах, утвержденных руководством (прогнозы должны охватывать период, не превышающий 5 лет).

Будущие денежные потоки должны включать:

- будущие денежные поступления от использования актива;
- будущие денежные выплаты, необходимых для генерирования притоков денежных средств, связанных с использованием актива;
- чистые денежные поступления, которые предполагается получить при выбытии актива в конце срока полезной службы.

Будущие денежные потоки оцениваются для актива в его текущем состоянии и не должны включать оценочные денежные притоки и оттоки, возникновение которых предполагается от:

- будущей реструктуризации, к которой Предприятие еще не приступило;
- будущих капитальных затрат, которые увеличат производительность актива;
- финансовой деятельности;
- поступления или выплаты корпоративного подоходного налога.

Ставка дисконта должна быть ставкой (или ставками), применяемой до вычета налога, которая отражает текущие временные оценки временной стоимости денег и риски, специфически присущие этому активу.

В качестве ставки дисконта Предприятие рассматривает рыночную ставку кредитования.

Единицы, генерирующие денежные потоки

В некоторых случаях невозможно рассматривать денежные потоки, генерируемые конкретным активом, поскольку этот актив не генерирует денежные потоки отдельно от других активов. В таких случаях правила, касающиеся обесценения активов, должны применяться к комплексу активов, а не к отдельным активам.

Иногда есть возможность идентифицировать денежные потоки от конкретного актива, но эти потоки невозможно генерировать отдельно от других активов. В таких случаях актив не должен рассматриваться отдельно. Его следует рассматривать в составе единицы, генерирующей денежные средства.

Единица, генерирующая денежные средства - это наименьшая, идентифицируемая группа активов, которая обеспечивает притоки денежных средств в результате продолжающегося использования, в основном, независимых от притоков денежных средств от других активов или групп активов.

Если для продукции, которую производит актив или группа активов существует активный рынок, такой актив или группа активов должны определяться как единица, генерирующая денежные средства, даже если эта продукция или ее часть используются для внутренних потребностей.

Единицы, генерирующие денежные потоки, должны определяться последовательно от периода к периоду в отношении одних и тех же активов или групп активов, кроме случаев, когда изменение оправдано.

Балансовая стоимость единицы, генерирующей денежные средства, должна включать балансовую стоимость всех активов, которые могут быть непосредственно к ней отнесены и, которые будут производить будущие притоки денежных средств от их продолжающегося использования.

Учет убытков от обесценения и восстановления убытков от обесценения

Только и исключительно в случаях, когда возмещаемая сумма актива ниже его балансовой стоимости, балансовая стоимость такого актива должна быть снижена до уровня его возмещаемой суммы. Это сокращение представляет собой убыток от обесценения.

Убыток от обесценения признается как расход в отчете о прибылях и убытках в текущем отчетном периоде, кроме случаев, когда актив учитывается по сумме переоценки в соответствии с другими МСБУ. Так в случае, если на момент обесценения у Предприятия был сформирован резерв переоценки по конкретному активу, то убыток от обесценения относится на резерв по переоценке. Если величина резерва недостаточна, то разница относится на убыток текущего периода.

Убыток от обесценения признается в отношении единицы, генерирующей денежные средства, только если его возмещаемая величина меньше его балансовой стоимости. Такой убыток от обесценения должен быть распределен между всеми активами единицы, генерирующей денежные средства, в следующем порядке:

- актив, который вышел уже из строя;
- гудвилл, касающийся единицы, генерирующей денежные средства (если такой гудвилл имеется);
- затем убыток от обесценения распределяется между всеми активами единицы на пропорциональной основе (пропорционально балансовой стоимости каждого из активов).

При распределении убытка от обесценения' необходимо следить за тем, чтобы балансовая стоимость актива не оказалось ниже наибольшей из следующих сумм:

- Чистой продажной цены активы;
- Ценности использования актива;
- Нуля.

После признания убытка от обесценения основного средства или нематериального актива величина регулярно начисляемого износа, относимая на расходы, корректируется в соответствии с новой остаточной стоимостью данного объекта основного средства или нематериального актива.

Если существуют признаки того, что убыток от обесценения актива, признанный в предыдущие периоды, возможно больше не существует или уменьшился, производится восстановление убытка от обесценения, т.е. необходимо привести чистую балансовую стоимость этого актива в соответствие с его новой возмещаемой стоимостью. При этом балансовая стоимость такого актива после восстановления не должна превышать балансовую стоимость, которая была определена (без учета амортизации), если бы в предыдущие годы для актива не признавался убыток от обесценения, т.е. балансовую стоимость, сложившуюся до признания убытка от обесценения. Сумма восстановления признается в качестве дохода в отчете о прибылях и убытках.

При оценке наличия признаков, указывающих на то, что убыток от обесценения основного средства или нематериального актива, признанный в предыдущие годы, возможно больше не существует или уменьшился, следует принимать во внимание внешние и внутренние источники информации.

После восстановления убытка от обесценения актива производится корректировка амортизационных отчислений в будущих периодах для систематического

распределения балансовой стоимости актива на протяжении оставшегося срока его полезной службы.

Обесценение активов отражается на соответствующих счетах Типового плана счетов бухгалтерского учета.

Раскрытие в отчетности

Для каждого класса активов в финансовой отчетности необходимо раскрывать:

- Сумму убытков от обесценения, признанную в течение периода, и статью(и) отчета о прибыли и убытках, в которые включены убытки от обесценения;
- Сумму убытков от обесценения, восстановленного в течение периода, и статью(и) отчета о прибыли и убытках, в которую они включены;
- Сумму убытков от обесценения, признанную непосредственно в отчете об изменениях в собственном капитале в течение периода;
- Сумму возврата убытков от обесценения, признанную непосредственно в отчете об изменениях в собственном капитале в течение периода.

Если убыток от обесценения для отдельного актива или генерирующей единицы признается или сторнируется в отчетном периоде и существенен для финансовой отчетности Предприятия в целом, то Предприятие должно раскрывать:

- События и обстоятельства, которые привели к признанию или восстановлению убытка от обесценения;
 - Сумму убытка от уменьшения стоимости обесценения, которая была признана или восстановлена;
 - Ставка дисконта, применимая для определения ценности использования;
 - Является ли возмещаемая сумма актива (единицы, генерирующей денежные средства) его/ее чистой продажной ценой или ценностью использования:
- для отдельного актива:
 - характер актива; и
 - отчетный сегмент, к которому принадлежит актив, основанный на первичном формате отчетности Предприятия.
 - для генерирующей единицы:
 - описание генерирующей единицы (является ли она производственной единицей, скважиной, географической зоной, сегментом отчетности или чем-нибудь иным);
 - сумму убытка от обесценения, признанного или сторнированного для класса активов или сегмента отчетности на основе первичного формата отчетности Предприятия;
 - если объединение активов для определения генерирующей единицы изменилось с момента предыдущей оценки возмещаемой суммы генерирующей единицы (если таковая имеется), Предприятие должно описать настоящий и предыдущий способы объединения активов и причины для изменения способа определения генерирующей единицы.

16. ДОХОДЫ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ

В соответствии с принципом начисления доходы отражаются в бухгалтерском учете и включаются в отчетность тех периодов, к которым они относятся, а не по мере поступления денежных средств или прочих активов, с которыми связано получение доходов.

К доходам будущих периодов также относится получение активов в качестве безвозмездных поступлений.

Безвозмездные поступления долгосрочных активов группируются следующим образом:

- 1) долгосрочные активы, подаренные третьими лицами;
- 2) суммы целевого финансирования, предоставленные на условиях создания (приобретения, строительства и др.) долгосрочных активов.

Целевое финансирование и поступления, не обусловленные созданием долгосрочных активов, отражаются в бухгалтерском учете и включаются в отчетность тех периодов, к которым они относятся, на основании принципа соотнесения понесенных расходов и признанных доходов без участия счетов доходов будущих периодов.

Признание доходов будущих периодов

Средства целевого финансирования, поступившие для приобретения, создания долгосрочного актива или для осуществления текущих расходов, признаются доходами будущих периодов в соответствии с разделом 16 «Целевое финансирование».

Списание доходов будущих периодов

Безвозмездные поступления, связанные с долгосрочными активами, списываются на доходы по мере начисления амортизации по активам, создание которых было обусловлено этими поступлениями, в сумме, пропорциональной сумме начисленной амортизации.

В случае возврата безвозмездно полученных ценностей сумма, списанная на доходы, признается убытком в корреспонденции со счетом учета задолженности по целевому финансированию, а несписанный остаток на счете доходов будущих периодов признается задолженностью по возврату средств в том периоде, в котором возникло требование о возврате.

При реализации безвозмездно полученных ценностей, недосписанная сумма доходов будущих периодов подлежит отражению в составе прочих доходов, если при этом не возникает обязательства вернуть безвозмездно полученные средства.

Раскрытие в финансовой отчетности

Безвозмездные поступления, связанные с долгосрочными активами, согласно подраздела «Списание доходов будущих периодов» раздела 16 подлежат списанию в течение срока службы актива. Следовательно, они имеют долгосрочный характер и, должны быть показаны в отчете о финансовом положении в составе долгосрочной задолженности (отдельной статьей, в случае существенности, либо в составе прочей долгосрочной задолженности, если несущественны).

Исключение составляет та часть, которую, исходя из норм амортизации и стоимости активов, в связи с которыми доходы будущих периодов были предоставлены, предстоит списать в течение 12 (двенадцати) месяцев с отчетной даты. Она подлежит реклассификации, т.е. перенесению на субсчет краткосрочных доходов будущих периодов, связанных с долгосрочными активами.

17. УЧЕТ РАСХОДОВ

Расходы включают в себя расходы, необходимые для получения дохода от реализации товаров, материалов и услуг, общие и административные расходы, расходы по транспортировке и реализации, финансовые и прочие расходы (убытки), возникающие в ходе обычной деятельности Предприятия.

Предприятие представляет анализ расходов (убытков), исходя из их внутренней функции для Уполномоченного органа (данный анализ впоследствии используется для группировки и презентации расходов и убытков в отчете о совокупном доходе):

- 1) себестоимость оказанных услуг;
- 2) общие и административные расходы;
- 3) расходы по реализации услуг;
- 4) прочие расходы, включая но не ограничиваясь:
 - убыток от выбытия основных средств и нематериальных активов;
 - отрицательная курсовая разница;
 - расходы по созданию резервов;
- 5) финансовые расходы (затраты);
- 6) убытки от обесценения активов;

7) расходы по корпоративному подоходному налогу.

1. Себестоимость оказанных услуг

К расходам, включаемым в производственную себестоимость услуг по оказанию услуг, относятся расходы, непосредственно связанные с оказанием транспортных услуг юридическим и физическим лицам, которые были отражены как доход в отчетном периоде:

- 1) оплата труда персонала, непосредственно занятого в производстве услуг;
- 2) выплаты, предусмотренные законодательством в пользу персонала;
- 3) премии, в том числе, вознаграждения по итогам года;
- 4) отчисления от заработной платы работников, непосредственно занятых в процессе производства, в том числе, по установленным законодательством нормам органам социального страхования;
- 5) амортизация нематериальных активов, участвующих в процессе производства;
- 6) расходы, связанные с обслуживанием и поддержанием в рабочем состоянии основных и прочих основных средств, непосредственно участвующих в процессе производства;
- 7) стоимость используемых в процессе производства материалов, топлива, энергии и т.п.;
- 8) коммунальные услуги, потребляемые в процессе производства;
- 9) командировочные расходы персонала;
- 10) расходы по аренде основных средств производственного характера и нематериальных активов;
- 11) затраты по обеспечению выполнения санитарно-гигиенических норм и обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности;
- 12) расходы на страхование производственных работников и производственных фондов;
- 13) услуги производственного характера третьих лиц;
- 14) прочие расходы, в том числе, расходы по повышению квалификации, услуги связи и другие расходы, непосредственно относящиеся к производству.

В процессе осуществления обычной деятельности у Предприятия возникают дополнительные расходы, которые не относятся к себестоимости реализованной продукции, но ведут к уменьшению экономических выгод в отчетном периоде. К таким расходам относятся:

2. общие и административные расходы:

- оплата труда работников, относящихся к административному и управленческому персоналу:
 - социальные выплаты, предусмотренные законодательством в пользу работников;
 - премии, в том числе вознаграждения по итогам года;
 - другие аналогичные виды выплат;
 - отчисления от заработной платы работников, административного и управленческого персонала (в том числе, по установленным законодательством нормам органам социального страхования);
 - амортизация основных средств и нематериальных активов, не участвующих в процессе оказания транспортных услуг;
 - обслуживание и ремонт основных средств и нематериальных активов;
 - стоимость материалов, канцтоваров и типографские расходы;
 - услуги связи;
 - коммунальные услуги, связанные с содержанием административного и управленческого аппаратов;
 - командировочные расходы административного и управленческого персонала;
 - представительские расходы;

- расходы на повышение квалификации;
- прочие расходы по содержанию административного и управленческого аппаратов;
- расходы на страхование административных работников и управленческого персонала;
- консультационные, аудиторские и информационные услуги;
- юридические услуги;
- расходы по аренде;
- оплата услуг банков;
- налоги, сборы и отчисления;
- судебные издержки;
- присужденные пени, штрафы;
- убыток от обесценения дебиторской задолженности;
- убыток от обесценения ТМЗ;
- прочие расходы, в том числе, расходы по повышению квалификации, и другие расходы, непосредственно относящиеся к административному и управленческому персоналу;

3) прочие расходы:

- отрицательная курсовая разница;
- расходы, связанные с выбытием основных средств и нематериальных активов;
- расходы, связанные с выбытием финансовых инвестиций;

4) финансовые расходы (затраты):

- убыток от обесценения финансовых инвестиций;
- процентные расходы, рассчитанные с использованием метода эффективной ставки процента;
- расходы по операциям хеджирования;
- убыток от изменения стоимости финансовых инвестиций;
- процентная составляющая в отношении финансовой аренды;
- курсовые разницы, возникающие в результате переоценки займов в иностранной валюте, в сумме корректировки затрат на выплату процентов;
- прочие финансовые расходы;

5) убыток от обесценения активов;

б) расходы по корпоративному подоходному налогу:

- расходы по текущему подоходному налогу;
- расход по отсроченному подоходному налогу;
- налог на сверхприбыль;
- подоходный налог у источника выплат на дивиденды, который был уже уплачен компанией, выплачивающей дивиденды.

1. Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- 1) сумма расхода может быть надежно определена;
- 2) если возникает уменьшение в будущем экономических выгод, связанных с уменьшением активов или увеличением обязательств.

Это означает, что признание расхода происходит в том отчетном периоде, в котором признается увеличение обязательств или уменьшения активов.

2. Признание расходов должно производиться в том же периоде, в котором признаются доходы, в связи с которыми данные расходы были понесены, либо когда становится очевидно, что данные расходы не приведут к получению каких-либо доходов, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления.

Такое признание предполагает одновременное признание доходов и расходов, возникающих непосредственно и совместно от одних и тех же операций или других событий.

3. Если возникновение экономических выгод ожидается на протяжении нескольких отчетных периодов и связь с доходом может быть прослежена только в целом или косвенно, то расходы признаются в течение нескольких отчетных периодов, в течение которых возникают соответствующие экономические выгоды. Распределение расходов по отчетным периодам производится на основе обоснованного и систематического определения сумм, признаваемых в каждом отчетном периоде.

4. Если произведенные затраты не приводят к ожидавшимся экономическим выгодам, или когда будущие экономические выгоды не соответствуют или перестают соответствовать требованиям признания в качестве актива в отчете о финансовом положении, в таком случае затраты признаются расходом того периода, в котором выявлены соответствующие обстоятельства.

5. Расход также признается в тех случаях, когда возникло обязательство без признания актива.

6. Расходы признаются независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы.

7. Не признаются расходами, поскольку не ведут к уменьшению капитала, отличному от уменьшения, связанного с распределениями лицам, участвующим в капитале, следующие выплаты:

1) по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам от имени комитента, принципала и т.п.;

2) в порядке предварительной (авансовой) оплаты поставщикам продукции, товаров, работ, услуг;

3) задатка;

4) по операциям, возникающим в результате обмена аналогичными по качеству и количеству активами.

Оценка расходов, включаемых в себестоимость услуг

Расходы, формирующие себестоимость услуг принимаются к учёту в денежной сумме, равной величине произведённой оплаты в денежной или иной форме или равной величине признанной кредиторской задолженности.

Величина оплаты или кредиторской задолженности определяется исходя из договорной цены и других условий, согласованных поставщиком и покупателем в договоре купли-продажи принимаемых товаров, работ, услуг. Если цена не предусмотрена в договоре или не может быть установлена из условий договора, то получаемые товары, работы, услуги принимаются к учёту по справедливой стоимости.

В случае оплаты не денежными средствами (если цена не может быть установлена из условий договора или не предусмотрена в договоре), расход для принятия к учёту оценивается по справедливой стоимости полученных товаров, услуг, имущества, скорректированной на сумму доплаты.

В случае осуществления оплаты на условиях отсрочки платежа на срок более 12 (двенадцать) месяцев расходы первоначально признаются по приведенной дисконтированной стоимости ожидаемых денежных платежей. Разница между данной величиной и реальными выплатами признается как финансовый расход в течение периода погашения соответствующей задолженности.

Раскрытие в финансовой отчетности

Финансовая отчетность Предприятия должна составляться по методу начисления. Согласно этому методу, расходы признаются в том периоде, в котором они фактически были понесены, а не тогда, когда были получены первичные подтверждающие документы либо выплачены денежные средства.

Расходы и убытки от продолжающейся деятельности за отчетный период отражаются в отчете о совокупном доходе на основе функциональной классификации:

1) себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг;

- 2) общие и административные расходы;
- 3) расходы по реализации;
- 4) убыток от обесценения активов;
- 5) убыток от выбытия основных средств и нематериальных активов;
- 6) отрицательная курсовая разница;
- 7) финансовые расходы (затраты);
- 8) расходы по подоходному налогу;

В примечаниях к финансовой отчетности Предприятия раскрывает наиболее крупные статьи расходов по элементам затрат. Обязательными для раскрытия являются такие элементы, как амортизация, материальные затраты и расходы на оплату труда. Материальные статьи прочих расходов (убытков) также подлежат обязательному раскрытию в примечаниях к финансовой отчетности.

18. УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

Капитал – это пассивы, которые не подлежат непременно погашению в будущем (в отличие от обязательств, которые рано или поздно будут урегулированы, т.е. приведут к тому, что часть активов уйдет из компании). Капитал отражает величину части активов Предприятия, не обремененной обязательствами (величина активов за вычетом обязательств).

Капитал в отчете о финансовом положении должен разбиваться на подгруппы. Например, отдельно могут показываться такие статьи, как уставный капитал, эмиссионный доход, дополнительно оплаченный капитал, резерв по переоценке, резервный капитал, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток). Такая классификация должна удовлетворять потребностям пользователей финансовой отчетности на этапе принятия решений.

Создание резервов иногда требуется в соответствии с применимым законодательством или другим нормативным актом для придания Предприятию и ее кредиторам дополнительной степени защищенности от последствий убытков.

Классификация и группировка

В Предприятии для целей составления отчетности применяется следующая классификация, агрегируя определенные счета на уровне статей финансовой отчетности, а именно:

Уставный капитал. Уставный капитал Предприятия состоит из стоимости государственного имущества, переданного ему в оперативное управление.

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток). Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) формируется нарастающим итогом с начала деятельности Предприятия. Использование нераспределенной прибыли (выплата дивидендов, пополнение резервного капитала, увеличение уставного капитала за счет нераспределенной прибыли) является исключительной прерогативой уполномоченного органа.

Учет уставного капитала.

Уставный капитал Предприятия состоит из стоимости государственного имущества, переданного ему в оперативное управление и может быть:

- Увеличение уставного капитала за счет взносов нематериальными активами;
- Увеличение уставного капитала за счет взносов основными средствами;
- Увеличение уставного капитала за счет взносов прочим имуществом;
- Увеличение уставного капитала за счет нераспределенной прибыли;
- Увеличение уставного капитала за счет взносов денежными средствами.

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) формируется нарастающим итогом путем прибавления чистого финансового результата деятельности Предприятия за текущий период к нераспределенной прибыли прошлых лет и распределения данной прибыли. Нераспределенная прибыль увеличивается на суммы переоценки активов в соответствии с выбранным методом.

Использование нераспределенной прибыли происходит за счет:

- отчислений в бюджет в размере, установленным уполномоченным органом;
- отчислений в резервный капитал;
- присоединения к уставному капиталу по решению учредителя;
- прочих отчислений в резервы на основании решений уполномоченного органа.

В процессе формирования финансовой отчетности за текущий отчетный период могут выявляться ошибки, которые оказывают такое существенное влияние на финансовую отчетность предыдущих периодов, что финансовая отчетность этих периодов не может более рассматриваться как надёжная на дату ее выпуска. Такие ошибки признаются существенными ошибками предыдущих периодов. В финансовой отчетности корректировка ошибок происходит в периоде совершения данной ошибки и приводит к изменению сальдо нераспределенной прибыли на начало периода.

Использование нераспределенной прибыли происходит на основании решения Уполномоченного органа.

Совокупность дополнительных аналитических признаков должна обеспечивать получение следующей информации по счетам собственного капитала из информационной системы:

- На выплату дивидендов;
- На увеличение уставного капитала;
- Существенные ошибки предыдущих периодов.

Раскрытие в отчетности

В бухгалтерском балансе Предприятия каждая категория собственного капитала, описанная в разделе «Классификация и группировка», раскрывается обособленно.

В отчете об изменениях в собственном капитале раскрываются:

- увязка между балансовой стоимостью на начало и конец отчетного периода (с отдельным раскрытием каждого изменения) следующих статей:
 - а) уставного капитала,
 - б) резервного капитала,
 - в) нераспределенной прибыли (непокрытого убытка);
- результат изменений учетной политики (нарастающим итогом с момента появления операций, для которых изменяется порядок учета);
- результат признания существенных ошибок прошлых периодов;
- чистая прибыль или убыток за период;
- операции по распределению прибыли.

19. СОСТАВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Финансовая отчетность Предприятия подготавливается в соответствии с требованиями Законодательства РК и состоит из:

1. Бухгалтерского баланса;
2. Отчета о прибылях и убытках;
3. Отчета о движении денежных средств;
4. Отчета об изменениях в капитале;
4. Пояснительной записки.

Финансовая отчетность Предприятия может дополняться в соответствии с требованиями законодательства Республики Казахстан и пользователей финансовой отчетности другими материалами, таблицами, графиками.

Бухгалтерский баланс Предприятия содержит в себе сведения об имеющихся у него активах, собственном капитале и обязательствах. Активы и обязательства классифицируются как долгосрочные и текущие. Кроме того, в балансе приводится справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах.

Отчет о прибылях и убытках характеризует финансовые результаты субъекта за отчетный период.

Отчет о движении денежных средств позволяет оценить изменения в финансовом положении субъекта, обеспечивая пользователя информацией о поступлении и выбытии денежных средств за отчетный период в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Отчета об изменениях в капитале содержит в себе сведения об изменениях в уставном, резервном капитале Предприятия и нераспределенной прибыли за отчетный период.

20. ТАЙНА БУХГАЛТЕРСКОЙ ИНФОРМАЦИИ

В соответствии с Законом Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной.

Доступ к учетно-бухгалтерской информации предоставляется лишь лицам, которые имеют разрешение руководителя Предприятия или должностным лицам государственных органов в соответствии с их компетенцией, предусмотренной законодательством Республики Казахстан. Руководитель Предприятия назначает лиц, ответственных за обеспечение сохранности документов и предоставление их уполномоченным органам (налоговым, судебным, внутренним пользователям).

В Предприятии коммерческой тайной являются все сведения кроме данных, отраженных в финансовой отчетности.

21. ДОКУМЕНТООБОРОТ И ХРАНЕНИЕ УЧЕТНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ИНФОРМАЦИИ

Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета Предприятия являются первичные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции.

В соответствии с Законом Республики Казахстан «О национальном архивном фонде и архивах» от 22.12.98г. № 326-1 (с изменениями и дополнениями от 20.12.2004г. № 13-III), документ – это зафиксированная на материальном носителе информация, позволяющая ее идентифицировать. Бухгалтерский документ представляет собой письменное распоряжение на совершение или свидетельство о совершенной хозяйственной операции и служит основанием для отражения последней на счетах бухгалтерского учета. Ни одна хозяйственная операция Предприятия не может быть осуществлена, если на нее нет надлежащим образом составленного и оформленного документа. Бухгалтерские документы со дня их выписки до передачи в архив находятся в движении, проходят ряд этапов учетной обработки. Документирование – процесс создания, исполнения и оформления документов.

В Предприятии для оформления хозяйственных операций, применяются формы первичных документов, утвержденные Приказом Министра Финансов РК № 562 от 20.12.2012 года. Формы первичных документов не утвержденные данным приказом разрабатываются и утверждаются Предприятием самостоятельно на основе минимальных требований, утвержденных уполномоченным органом и Законом РК от 28.02.2008 года № 234-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» с изменениями и дополнениями.

Первичные документы составляются в момент совершения операции, а если это не представляется возможным - непосредственно по окончании операции. Бухгалтерские

записи производятся с помощью компьютеризированной системы учета или в бухгалтерские регистры (при ручном способе ведения учета).

На однородные хозяйственные операции составляются сводные бухгалтерские документы. Сводные бухгалтерские документы (описи, ведомости, журналы-ордера и т.п.) сохраняют свою доказательную силу, если к ним прилагаются первичные документы.

Содержащаяся в принятых к учету первичных документах информация, необходимая для отражения в бухгалтерском учете, накапливается и систематизируется в регистрах бухгалтерского учета. Данные регистров бухгалтерского учета в сгруппированном виде переносятся в финансовую отчетность.

Руководитель Предприятия определяет лиц, имеющих право подписи бухгалтерских документов. При этом может быть установлена иерархия подписи в зависимости от занимаемой должности, размеров денежных сумм, сферы действия и сущности операции.

Бухгалтерские документы подписываются: руководителем Предприятия, главным бухгалтером и заместителем главного бухгалтера. Кассир подписывает кассовые документы, бухгалтера подписывают собственные расчеты, справки, возможно акты на списание материальных ценностей.

Движение первичных документов в бухгалтерском учете (создание или получение от других субъектов, принятие к учету, обработка, передача между работниками или сдача в архив) регламентируется графиком, утверждаемым главным бухгалтером Предприятия. Ответственность за соблюдением графика документооборота, а также ответственность за своевременное качественное создание документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в документах данных несет лица, создавшие и подписавшие эти документы.

Для целей налогового учета используется исходная информация, зафиксированная в бухгалтерском учете, но она может быть дополнена регистрами налогового учета и другими расчетами, необходимыми для исчисления налоговых обязательств.

Хранение первичных документов, регистров бухгалтерского учета и финансовой отчетности производится в соответствии с правилами организации государственного архивного дела. Установлены следующие сроки хранения бухгалтерских документов:

№ п/п	Наименование документа	Срок хранения
1	Финансовая отчетность и пояснительная записка к ней	
А	Годовая	5 лет
Б	Квартальная	5 лет
2	Передаточные, отдельные, ликвидационные балансы и приложения, объяснительные записки к ним	5 лет
3	Первичные документы и приложения к ним, зафиксировавшие факт совершения хозяйственных операций и явившиеся основанием для бухгалтерских записей (кассовые, банковские документы, извещения банков и переводные поручения, выписки банков, наряды на работу, таблицы, акты о приеме, сдаче и списания	5 лет
4	Лицевые счета:	
А	Рабочих и служащих	70 лет
Б	Получателей пенсий и государственных пособий	70 лет
5	Расчетные (расчетно-платежные) ведомости	5 лет
6	Инвентарные карточки на электронных носителях	15 лет
7	Доверенности на получение денег и ТМЗ (в том числе аннулированные доверенности)	5 лет
8	Гарантийные письма	5 лет
9	Вспомогательные контрольные книги, журналы, картотеки, кассовые книги, оборотные ведомости	5 лет

10	Книги учета депонированной заработной платы, журналы регистрации исполнительных листов	3 года
11	Журналы, книги регистрации счетов, кассовых ордеров, доверенностей, платежных поручений и др.	5 лет
12	Сведения о расходовании кредитов:	
А	Годовые	5 лет
Б	Квартальные	3 года
13	Сведения, об учете фондов, заработной платы и контроле за их распределением, о расчетах по задолженности по заработной плате,	5 лет
14	Документы (протоколы заседаний инвентаризационных комиссий, инвентарные описи, акты, сличительные ведомости) об инвентаризации	5 лет
15	Документы (копии отчетов, выписки из протоколов, заключения) о выплате пособий, пенсий, листков в нетрудоспособности по государственному социальному	70 лет
16	Исполнительные листы (копии)	70 лет
17	Поручения-обязательства за товары, полученные в кредит, переписка по оформлению поручений-обязательств	5 лет
18	Справка, предоставляемые в бухгалтерию на оплату учебных отпусков, получение льгот по налогам и другие	5 лет
19	Документы (справки, акты, обязательства, переписка) по дебиторской задолженности, недостачах, растратах, хищениях	5 лет
20	Документы (протоколы, акты, отчеты) по переоценке основных средств	15 лет
21	Акты, ведомости переоценки и определение износа основных средств	15 лет

22. ИЗМЕНЕНИЕ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ, РАСЧЕТНЫХ ОЦЕНКАХ И ОШИБКИ

Изменения в учетной политике

Пользователи должны иметь возможность сравнивать финансовую отчетность Предприятия на протяжении какого-то промежутка времени с тем, чтобы определить тенденции изменения ее финансового положения, результатов деятельности и движения денежных средств. Таким образом, в каждом периоде обычно принимается одна и та же учетная политика. Учетная политика может быть изменена только в случае, если изменение:

- требуется стандартами или интерпретациями к МСФО;
- приведет к представлению более надежной и более уместной информации о финансовом положении, результатах деятельности или движении денежных средств Предприятия.

Следующие действия не являются изменениями в учетной политике:

- принятие учетной политики для событий или операций, отличающихся по своей сущности от ранее происходивших событий или операций; и
- принятие новой учетной политики для событий или операций, которые не происходили ранее или были несущественными.

Изменение в учетной политике применяются ретроспективно за исключением тех случаев, когда величина соответствующей корректировки, относящейся к предшествующим периодам, не поддается обоснованному определению. Любая полученная корректировка должна представляться в отчетности как корректировка сальдо нераспределенной прибыли на начало периода. Сравнительная информация должна пересчитываться, если только это практически осуществимо.

Изменение в учетной политике должно быть применено перспективно в случае, когда сумма корректировки сальдо нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) на начало периода для всех предыдущих периодов не может быть обоснованно определена.

Если изменение в учетной политике оказывает существенное воздействие на текущий или любой из предшествующих отчетных периодов или может оказать существенное воздействие на последующие периоды, Предприятие раскрывает следующую информацию:

- характер изменения учетной политики;
- для текущего периода и для каждого из представленных предыдущих периодов, представленных в отчетности, - величину корректировки по каждой статье, которой коснулось изменение;
- величину корректировки, относящуюся к периодам, предшествующим тем, которые представлены в отчетности, если это является практически осуществимым;
- если ретроспективное применение не представляется практически осуществимым, указываются обстоятельства, не позволяющие применить ретроспективный подход, и описывается, как и с какого момента применяются изменения в учетной политике;
- если изменение обусловлено принятием нового стандарта или интерпретации – указывается их название и описание ожидаемого влияния первоначального применения стандарта или интерпретации на финансовую отчетность Предприятия;
- в случае добровольного изменения учетной политики – объяснить, почему применение новой учетной политики предоставляет более надежную и достоверную информацию.

Изменения в расчетных оценках

В результате неопределенностей, свойственных предпринимательской деятельности, многие статьи финансовой отчетности могут быть измерены не точно, а лишь приблизительно. Процесс приблизительных расчетов предполагает суждения, основывающиеся на своевременной и актуальной информации.

Бухгалтерский расчет может пересматриваться в результате:

- перемены обстоятельств, на которых он основывался;
- появления новой информации, нового опыта или последующих событий.

По своей природе пересмотр расчетных значений не относится к прошлым периодам и не является корректировкой ошибок.

В случае если различие между изменением в учетной политике и изменением в расчетных оценках трудно провести, изменение трактуется как изменение в расчетных оценках, с надлежащим раскрытием информации.

Результат изменения в бухгалтерском расчете признается перспективно путем включения в расчет прибыли или убытка в:

- текущем периоде;
- в текущем и будущих периодах (если влияние распространяется на несколько периодов)

Изменение в расчетных оценках может влиять только на текущий период или на текущий и будущий периоды.

Результаты изменений в расчетных оценках должны быть включены в те же самые классификационные статьи отчета о прибылях и убытках, в которых были ранее учтены указанные расчетные значения.

При изменении в бухгалтерских расчетах Предприятие раскрывает в отчетности следующую информацию:

- характер и величина изменений в расчетных оценках, оказывающих существенное воздействие в текущем периоде, или существенное воздействие которых ожидается в последующих периодах;

- если величина эффекта, оказываемого на будущие периоды, не раскрывается, поскольку оценка эффекта не представляется практически осуществимой, Предприятие должно раскрыть этот факт.

Ошибки

Ошибки предыдущих периодов – это ошибки и искажения, допущенные в финансовой отчетности одного или нескольких периодов, возникающие вследствие того, что не была учтена или была отражена некорректно надежная информация, которая:

- была доступна, когда финансовая отчетность для этих периодов была утверждена к выпуску; и

- могла обоснованно получена и принята к сведению при подготовке и представлении данной финансовой отчетности.

Такие ошибки включают эффекты от:

- математических ошибок;
- ошибок в применении учетной политики;
- упущений или неверных толкований фактов;
- мошенничества;
- невнимательности.

Ошибки могут быть допущены в отношении признания, измерения, представления или раскрытия элементов финансовой отчетности. Финансовая отчетность не соответствует принципам МСБУ, если она содержит существенные ошибки или несущественные ошибки, совершенные намеренно с тем, чтобы представить определенным образом финансовое положение, результаты деятельности или движение денежных средств Предприятия. Возможные ошибки текущего периода, обнаруженные в этом периоде, должны быть скорректированы перед предоставлением финансовой отчетности. Однако существенные ошибки могут быть обнаружены только в последующих периодах, и такие ошибки прошлых периодов корректируются в сравнительной информации представляемой в финансовой отчетности за этот последующий период.

В случае выявления ошибок определяется их существенность. Существенные ошибки в финансовых отчетах предыдущих периодов имеют такую важность, что отчеты не могут больше считаться надежными на дату их выпуска. Примеры существенных ошибок: а) результат математических просчетов; б) ошибки при применении учетной политики; в) результат искажения информации, упущения, мошенничество.

Для исправления существенных ошибок за предыдущие периоды пересчитываются сравнительные суммы за представленные предыдущие периоды, в которых обнаружилась ошибка, или если ошибка относится к более ранним периодам, то пересчитывается начальное сальдо активов, обязательств, капитала для самого раннего представленного периода в финансовой отчетности.

Когда выявленные ошибки не отвечают определению существенных, они отражаются в составе соответствующих доходов и расходов текущего года, и представляют изменение в расчетных оценках. Такой порядок расчета не отличается от учета изменений в расчетных оценках.

Для определения существенности ошибки в Предприятии ежегодно **устанавливается порог (уровень) существенности**. Порог (уровень) существенности – это предельное значение искажения финансовой отчетности, начиная с которого пользователь отчетности не сможет на ее основе делать правильные выводы и принимать правильные экономические решения. Уровень существенности выражается в валюте отчетности.

Ошибки прошлых периодов должны корректироваться путем ретроспективного пересчета, т.е. таким образом, как если бы существенная ошибка была исправлена в том периоде, в котором она была совершена, за исключением случаев, когда не представляется возможным определить или эффект от совершения ошибки в конкретном периоде или кумулятивный эффект ошибки.

В случае, когда не представляется возможным точно определить эффект от совершения ошибки в сравнительной информации за один или более предшествующих периодов пересчитывается входящие сальдо активов, обязательств и капитала на начало наиболее раннего из периодов, для которого практически возможно осуществить ретроспективный пересчет (таким периодом может быть текущий период).

В случае, когда не представляется возможным определить кумулятивный эффект необходимо осуществить пересчет сравнительной информации, начиная с периода, для которого практически возможно осуществить ретроспективный пересчет.

Корректировка ошибок прошлых периодов исключается из прибыли или убытка за период, в котором ошибка была обнаружена. Любая информация, представленная в отношении прошлых периодов, включая любые сводные финансовые данные, подлежит пересчету до наиболее раннего из практически возможных периодов.

Может быть проведено различие между исправлением ошибок и изменениями в расчетных оценках. Последние по своей природе являются приближенными значениями, которые могут нуждаться в пересмотре по мере поступления дополнительной информации. Прибыль или убыток, признанные по результатам условных фактов хозяйственной деятельности, которые не могли быть надежно оценены ранее, не представляет собой исправление ошибки.

Предприятие должно раскрывать следующую информацию:

- сущность ошибки прошлых периодов;
- величину исправления для текущего периода и для всех представленных предыдущих периодов;
- статью, к которой относится ошибка прошлых периодов;
- величину исправления, относящегося к периодам, предшествующим включенным в сравнительную информацию; и
- если ретроспективный пересчет практически невозможен за какой-либо из прошлых периодов, обстоятельства, приводящие к невозможности пересчета и описание, как и начиная с какого периода, ошибка была исправлена.

23. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ

С целью выявления фактического наличия основных средств (НЗО), запасов, денежных средств, прочих активов, а также обязательств контроля за их сохранностью проводится инвентаризация.

Инвентаризация имущества и обязательств Предприятия проводится в соответствии с Положением «О порядке проведения инвентаризации активов и обязательств», разработанного главным бухгалтером и утвержденного руководителем Предприятия. Ответственность за проведение инвентаризации несет в целом главный бухгалтер Предприятия постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

В состав инвентаризационной комиссии входят:

председатель - заместитель директора по хозяйственной части.
члены комиссии:

- представитель отдела, знающий назначение проверяемого имущества;
- бухгалтер по основным средствам, материальной группы и т.д.

Поименный состав комиссии утверждается ежегодно приказом руководителя Предприятия.

В зависимости от сроков проведения инвентаризации различают плановые (в установленные сроки), внеплановые (по мере необходимости), внезапные (по распоряжению вышестоящих органов, по требованию государственных органов в соответствии с их компетенцией, собственников, руководства Предприятия).

Плановые инвентаризации проводятся в жестко установленные сроки:

- инвентаризация основных средств, запасов, расчетов с поставщиками и подрядчиками, заказчиками и всех других видов расчетов проводится не менее одного

раза в год перед составлением финансовой отчетности (в четвертом квартале отчетного года и в первом месяце, следующем за отчетным периодом). По поставщикам, с которыми действуют долгосрочные контракты, инвентаризация проводится 2 раза в год.

- инвентаризация денежных средств и денежных документов в кассе проводится не менее 1 раз в полгода.

Внезапные инвентаризации проводятся по распоряжению руководителя Предприятия независимо от графика проведения плановых инвентаризаций.

Инвентаризация в Предприятии в обязательном порядке проводится в следующих случаях:

- в сроки, устанавливаемые учетной политикой;
- в случае смены материально-ответственных лиц – на день приемки-передачи дел;
- при установлении фактов краж, ограблений, хищений или злоупотреблений, а так же порчи запасов – немедленно по установлении таких фактов;
- после пожара или стихийных бедствий, аварий или других чрезвычайных ситуаций – немедленно по окончании данных случаев;

Условия проведения инвентаризации активов и обязательств, форма представления результатов инвентаризации и отражения их в бухгалтерском учете регламентируются действующими нормативными актами и Положением «О порядке проведения инвентаризации активов и обязательств».

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета признаются: излишки – доходами подлежат оприходованию, недостачи – расходом, при невозможности взыскания с виновных лиц. Оценка выявленных инвентаризацией неучтенных объектов производится по справедливой стоимости, но не ниже себестоимости.

Недостача и порча запасов сверх норм естественной убыли при наличии виновных лиц возмещается виновными лицами.

По окончании инвентаризации, оформленные инвентаризационные акты и описи, сличительные ведомости передаются в бухгалтерию, Протокол инвентаризации с выводами, предложениями и решениями комиссии передается на утверждение руководителю.

Протокол постоянно действующей инвентаризационной комиссии с предложениями о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия имущества и данных бухгалтерского учета рассматривается и утверждается руководителем не позднее 10 дней после окончания инвентаризации. Обязательным условием проведения инвентаризации является присутствие материально-ответственного лица, в ведении которого находятся ценности, подлежащие инвентаризации.

Результаты инвентаризации в бухгалтерском учете отражаются в следующем порядке:

- излишки подлежат оприходованию с последующим установлением причин их возникновения и виновных в этом лиц. При этом дебетуются счета учета активов, и кредитуются счет прочих доходов, поскольку оприходованные излишки являются доходом Предприятия;
- потери от порчи запасов, а также хищения при отсутствии конкретных виновников, и, в случае отказа судом во взыскании с материально ответственного лица вследствие необоснованности исков, списывают на расходы периода;
- недостачи, потери, порча, хищения запасов, по которым установлены виновные лица, взыскиваются с конкретных виновных лиц (в добровольном порядке по письменному согласию о возмещении виновным лицом, или по решению суда). В бухгалтерском учете оформляется дебиторская задолженность конкретного виновного лица перед Предприятием.

Результаты инвентаризации отражаются в бухгалтерском учете и финансовой отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации – в годовой финансовой отчетности.

КГП на ПХВ "Городская поликлиника №17"