

## **ИНСТРУКЦИЯ СБУ 12 «ЦЕЛЕВОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ»**

<b>СОДЕРЖАНИЕ</b>	<b>статьи</b>
<b>ЦЕЛЬ И ОСНОВЫ СОСТАВЛЕНИЯ</b>	<b>1–2</b>
<b>СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ</b>	<b>3–5</b>
<b>ПОНЯТИЯ</b>	<b>6–8</b>
<b>ПРИЗНАНИЕ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ</b>	<b>9–17</b>
Целевое финансирование деятельности	9–11
Целевое финансирование активов	12–14
Возврат целевого финансирования	15–17
<b>СРАВНЕНИЕ С МСФО ДЛЯ ПРЕДПРИЯТИЙ СМБ</b>	<b>18</b>

## ЦЕЛЬ И ОСНОВЫ СОСТАВЛЕНИЯ

1. Цель настоящей инструкции Службы бухгалтерского учёта СБУ 12 «Целевое финансирование» состоит в том, чтобы установить правила для отражения целевого финансирования в соответствии с эстонским стандартом финансовой отчётности в составляемых годовых бухгалтерских отчётах (далее также – *бухгалтерский отчёт*). Эстонский стандарт финансовой отчётности – предназначенный для общественности международно-признанный сборник требований к учёту и отчётности, принципы которого устанавливаются Законом о бухгалтерском учёте, и который на основании части 4 Статьи 34 Закона о бухгалтерском учёте уточняет постановление министра, ответственного за данную область (далее – *инструкция Службы бухгалтерского учёта*, или сокращенно – *инструкция СБУ*).

2. Инструкция СБУ 12 руководствуется разделом 24 «Государственные субсидии» („*Government Grants*“) МСФО для предприятий СМБ и понятиями, установленными в разделе 2 «Концепции и основные принципы» („*Concepts and Pervasive Principles*“). Инструкция включает в себя ссылки на конкретные статьи МСФО для предприятий СМБ, на которых основываются требования инструкции. Сравнение инструкции СБУ 12 с МСФО для предприятий СМБ приведено в статье 18. В тех областях, где инструкция СБУ 12 не уточняет какого-либо специфического принципа учёта, однако он определён в МСФО для предприятий СМБ, рекомендуется руководствоваться принципом учёта, описанным в МСФО для предприятий СМБ.

## СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ

3. **Инструкцию СБУ 12 «Государственные субсидии» следует применять при отражении целевого финансирования в бухгалтерских отчётах получателя помощи.**

4. Инструкция СБУ 12 применяется, прежде всего, при отражении государственных субсидий в отчётах получивших их предприятий. «Государственные» в значении настоящей инструкции означает связанные с правительством как Эстонской Республики, так и иностранного государства, местным самоуправлением, правительственным органом, а также местной или международной организацией, которые выделяют государственную финансовую поддержку (в том числе европейские структурные и инвестиционные фонды). Описанные в настоящей инструкции принципы применяются также при учёте также и иной, негосударственной финансовой поддержки в той степени, в которой данная инструкция не противоречит другим инструкциям, регулирующим данную область учёта, а также обеспечивает надлежащее и правдивое отражение.

5. Инструкция СБУ 12 не применяется:

- (а) в отчётах организаций и предприятий, осуществляющих посредничество целевого финансирования, в отношении той помощи, посредничество которой они осуществляют;

(b) при отражении экономических операций и перечисления средств между собой лицами, обязанными вести бухгалтерский учет, регулируемый инструкцией о финансовом учёте и отчетности государственного сектора (в том числе государственными организациями, обязанными вести бухгалтерский учет, и органами местного управления).

## ПОНЯТИЯ

**6. В настоящей инструкции понятия используются в нижеследующем значении:**

**Целевое финансирование** – это государственная помощь, которая подразумевает передачу предприятию определённых ресурсов и для получения которой коммерческая деятельность предприятия должна соответствовать определённым установленным критериям. Целевое финансирование не включает в себя государственную помощь, стоимость которой невозможно надёжно оценить (например, государственные гарантии и предоставляемые государством бесплатные консультации), а также операции, заключённые с правительственным сектором на обычных условиях. (МСФО для предприятий СМБ 24.1, 24.2)

**Целевое финансирование активов** – это целевое финансирование, основным условием которого является то, что получающее его предприятие должно либо купить или построить, либо приобрести основные средства другим способом. Целевое финансирование активов может включать в себя дополнительные условия, например, временной график приобретения активов, вид приобретаемого актива, его местоположение и период хранения.

**Целевое финансирование деятельности** – это целевое финансирование, которое не является целевым финансированием активов.

**Справедливая стоимость** – это сумма, на которую может быть обменен актив или произведён расчёт по обязательству в сделке между осведомлёнными, заинтересованными и независимыми сторонами. (МСФО для предприятий СМБ 2.34 (b)).

## ПРИЗНАНИЕ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ

### Целевое финансирование деятельности

**9. Целевое финансирование деятельности признаётся как доход тогда, когда:**

- (a) поступление целевого финансирования практически не вызывает сомнения; и
- (b) существенные условия, связанные с целевым финансированием, выполнены. (МСФО для предприятий СМБ 24.4)

**10.** Полученное целевое финансирование, в случае которого условия признания в виде дохода не выполнены, признаётся в балансе как обязательство. (МСФО для предприятий СМБ 24.4 (с)) Соответствующее обязательство признаётся в балансе как краткосрочное или долгосрочное в зависимости от того, когда произойдёт выполнение условий целевого финансирования

**11.** Условия, сопряженные с целевым финансированием, не считаются существенными, если затраты, связанные с их выполнением, минимальны, и риск того, что они не будут выполнены, практически ничтожен. Например, обязанность сохранять в течение пяти лет расходные документы, связанные с целевым финансированием, не является существенным условием (поскольку она не влечет за собой значительных расходов, и риск того, что предприятие не сможет ее выполнить, очень мал), вследствие чего при выполнении других условий предприятию не придется ждать пять лет, чтобы отразить доход от целевого финансирования.

Пример 1 – признание целевого финансирования расходов на деятельность

Предприятию выделяется из соответствующего фонда Европейского союза субсидия в размере 50 000 евро на поддержку определенного вида сельскохозяйственной деятельности в определенном регионе в течение следующих пяти лет.

Как учесть данное целевое финансирование сельскохозяйственного производства в том случае, если:

(а) субсидия подлежит возврату в полном объёме в том случае, если предприятие не выполнит в течение следующих 5 лет связанные с субсидией критерии;

(b) субсидия подлежит возврату пропорционально тому периоду, в течение которого предприятие не выполняло связанные с субсидией критерии.

Целевое финансирование учитывается в бухгалтерском учёте нижеследующим образом:

(а) сумма полученного целевого финансирования признаётся при её поступлении как доход будущих периодов. Целевое финансирование признаётся как доход только после того, когда будут выполнены все связанные с ним условия (т.е. не раньше, чем по прошествии 5 лет);

(b) полученное целевое финансирование признаётся как доход пропорционально прошедшему времени, в течение которого выполнялись связанные с ним условия (т.е. 10 000 евро в год с той предпосылкой, что условия были выполнены).

## Целевое финансирование активов

**12. При учёте целевого финансирования активов предприятие должно выбрать один из нижеследующих принципов учёта (выбранная учётная политика применяется последовательно в отношении целевого финансирования всех активов):**

(а) *приобретённый при помощи целевого финансирования актив признаётся в балансе по его себестоимости (себестоимостью активов, полученных бесплатно, является их справедливая стоимость) и отражается согласно инструкции СБУ 5; полученное для приобретения активов целевое финансирование признаётся как доход тогда, когда выполнены приведённые в статье 9 критерии.*

(б) *метод чистой стоимости – приобретённый при помощи целевого финансирования актив признаётся в балансе по его чистой себестоимости – т.е. по себестоимости актива, за вычетом полученных для приобретения актива сумм целевого финансирования (себестоимость активов, полученных бесплатно, равна нулю). Приобретённый актив признаётся в дальнейшем в соответствии с инструкцией СБУ 5 «Материальные и нематериальные основные средства».*

**13.** Целевое финансирование активов может осуществляться либо в виде прямой денежной субсидии, либо, например, путём оплаты со стороны поддерживающей организации счетов, связанных с покупкой определённого актива. Техническая реализация субсидии не влияет на бухгалтерский учёт последней.

**14.** Независимо от того, какой из описанных выше методов выберет предприятие, в отчёте о движении денежных средств следует отражать отдельно как связанные с приобретением основных средств выплаты, так и связанные с целевым финансированием поступления.

### Пример 2 – признание неденежного целевого финансирования активов

Предприятию передали в порядке неденежного целевого финансирования производственное здание. Руководство предприятия оценило с помощью экспертов производственное здание в размере 250 000 евро. Оставшийся срок полезного использования здания составляет 30 лет. В связи с целевым финансированием условий, направленных на будущее, не возникло.

В зависимости от выбранного принципа учёта (см. статью 12), целевое финансирование признаётся в день передачи здания по одному из нижеследующих методов.

#### Метод-брутто

Д	Строения	250 000	
К	Доход от целевого финансирования		250 000

Здание амортизируется в течение 30 лет в обычном порядке, аналогично приобретённым основным средствам.

Метод чистой стоимости

Стоимостью полученного здания считается ноль, и его учёт ведётся за балансом.

Пример 3 – признание денежного целевого финансирования активов

Предприятие приобретает основные средства, используемые в производственной деятельности, в размере 400 000 евро, и их стоимость компенсируется из средств субсидионного фонда Европейского союза в объеме 50%. Условием целевого финансирования является то, чтобы предприятие продолжало производственную деятельность в той же сфере и в том же месте в течение следующих 5 лет.

Целевое финансирование учитывается в бухгалтерском учёте нижеследующим образом.

Метод-брутто

При приобретении основных средств:

Д	Машины и оборудование	400 000
К	Денежные средства	400 000

При поступлении целевого финансирования:

Д	Денежные средства	200 000
К	Доход будущих периодов от целевого финансирования	200 000

При выполнении условий целевого финансирования, т.е. через 5 лет:

Д	Доход будущих периодов от целевого финансирования	200 000
К	Доход от целевого финансирования	200 000

Метод чистой стоимости

При приобретении основных средств:

Д	Машины и оборудование	400 000
К	Денежные средства	400 000

При акцептировании ходатайства о получении компенсации со стороны организации, предоставляющей субсидию:

Д	Дебиторская задолженность от целевого финансирования	200 000
К	Машины и оборудование	200 000

При поступлении целевого финансирования:

Д	Денежные средства	200 000
К	Доходы от целевого финансирования	200 000

Экономическая выгода, получаемая от целевого финансирования, отражается в случае метода чистой стоимости в отчётах в виде сниженных расходов на амортизацию в течение срока полезного использования приобретенного оборудования.

## **Возврат целевого финансирования**

**15. Возврат целевого финансирования признаётся в том периоде, когда стало известно о необходимости возврата.**

**16.** В том случае если предприятие уже признало целевое финансирование как доход в каком-либо периоде (поскольку, по оценке руководства, предприятие выполнило связанные с ним условия), но в последующие периоды выяснится, что полученные путём целевого финансирования средства всё же придётся вернуть, влияние возврата признаётся как расход в том периоде, когда появилась необходимость возврата (т.е. сравнительные данные предыдущих периодов не корректируются).

**17.** Возврат целевого финансирования активов (включая неденежное целевое финансирование), если целевое финансирование было признано по чистой стоимости согласно статье 12 (b), признаётся следующим образом: балансовая стоимость основных средств увеличивается до суммы, которая к моменту возврата составляла бы остаточную стоимость основных средств, если бы она изначально была отражена по своей себестоимости. Если этого не достаточно для того, чтобы покрыть сумму, подлежащую возврату, превышающая это значение часть отражается как расходы периода.

## **СРАВНЕНИЕ С МСФО ДЛЯ ПРЕДПРИЯТИЙ СМБ**

**18.** Установленные в инструкции СБУ 12 в отношении целевого финансирования общие правила соответствуют принципам учёта, установленным в разделе 24 МСФО для предприятий СМБ, за исключением целевого финансирования активов, для которых МСФО для предприятий СМБ не предлагает возможности учёта целевого финансирования по методу чистой стоимости. По мнению Службы бухгалтерского учёта, учёт по чистой стоимости также является приемлемым, поскольку целевое финансирование активов можно рассматривать как компенсацию стоимости приобретения основных средств предоставляющим целевое финансирование лицом, в силу чего для лица, обязанного вести бухгалтерский учёт, себестоимость основных средств меньше на сумму полученного целевого финансирования.