

Дата вступления редакции в силу: 01.01.2018
Действует в отношении отчетных периодов, начинающихся 01.01.2017 или позже.

Юридическую силу имеет только текст на эстонском языке

Инструкция СБУ 14 «НЕДОХОДНЫЕ ТОВАРИЩЕСТВА И ЦЕЛЕВЫЕ УЧРЕЖДЕНИЯ»

| СОДЕРЖАНИЕ | статьи |
|---|------------------|
| ЦЕЛЬ И ОСНОВЫ СОСТАВЛЕНИЯ СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ | 1–3 4 |
| ПОНЯТИЯ ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА | 5 6–8 |
| ПРИНЦИПЫ УЧЁТА В СПЕЦИФИЧЕСКИХ ОБЛАСТЯХ | 9–16 |
| Взносы членов товарищества | 9–11 |
| Полученные пожертвования и пособия | 12–14 |
| Распределяемые пожертвования и пособия | 15 |
| Посредничество услуг и платежей | 16 |
| ПРИЗНАНИЕ В ОСНОВНЫХ ОТЧЁТАХ | 17–23 |
| Баланс | 17–19 |
| Отчет о результатах | 20 |
| Отчёт о движении денежных средств | 21–22 |
| Отчёт об изменениях чистых активов | 23 |
| СРАВНЕНИЕ С МСФО ДЛЯ ПРЕДПРИЯТИЙ СМБ | 24 |
| ПРИЛОЖЕНИЕ – ПОЯСНЕНИЕ СТЕТЕЙ ОТЧЕТА О РЕЗУЛЬТАТАХ | |

ЦЕЛЬ И ОСНОВЫ СОСТАВЛЕНИЯ

1. Целью настоящей инструкции СБУ 14 «Недоходные товарищества и целевые учреждения» является описание принципов учёта и представления финансовой информации недоходных товариществ и целевых учреждений в годовых бухгалтерских отчётах, составляемых согласно эстонскому стандарту финансовой отчетности для недоходных товариществ и целевых учреждений (далее также – *бухгалтерский отчет*). Эстонский стандарт финансовой отчетности – предназначенный для общественности международно-признанный сборник требований к учету и отчетности, принципы которого устанавливаются Законом о бухгалтерском учете, и который на основании части 4 Статьи 34 Закона о бухгалтерском учете уточняет постановление министра, ответственного за данную область (далее – *инструкция Службы бухгалтерского учета*, или сокращенно – *инструкция СБУ*).

2. МСФО для предприятий СМБ составлен с учётом, прежде всего, коммерческих объединений и не регулирует специфически учёт и отчётность недоходных товариществ и целевых учреждений. При составлении настоящей инструкции СБУ 14 составители руководствовались описанными в МСФО для предприятий СМБ общими принципами, международными стандартами бухгалтерского учёта публичного сектора (IPSAS), а также учитывалась международная практика. В тех областях, где инструкция СБУ 14 не уточняет какого-либо специфического метода учёта, однако он определён в МСФО для предприятий СМБ, рекомендуется руководствоваться методом учёта, описанным в МСФО для предприятий СМБ.

3. При выборе схемы отчёта о прибылях и убытках составители опирались на часть 4 статьи 18 Закона о бухгалтерском учете, в соответствии с которой в сферах деятельности, где это оправданно в связи с характером хозяйственной деятельности, лицо, обязанное вести бухгалтерский учёт, может использовать схему отчёта о прибылях и убытках, отличающуюся от приведённой в приложениях к закону.

СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ

4. Инструкцию СБУ 14 «Недоходные товарищества и целевые учреждения» следует применять при организации бухгалтерского учёта недоходных товариществ и целевых учреждений, при применении учётной политики и составлении отчётов в годовых бухгалтерских отчётах, составляемых согласно эстонскому стандарту финансовой отчетности.

ПОНЯТИЯ

5. В настоящей инструкции понятия используются в нижеследующем значении:

Недоходное товарищество – это добровольное объединение лиц, целью или

основной деятельностью которого не может быть получение дохода посредством хозяйственной деятельности, доходы которого могут быть использованы только для достижения уставных целей, и которое не может распределять прибыль между своими членами.

Целевое учреждение – это учреждение, у которого нет членов и которое создано для управления имуществом и его использования для достижения установленных в уставе целей.

Целевые взносы, пожертвования и пособия – это взносы, пожертвования и пособия (включая государственные субсидии), которые следует использовать для приобретения определённого конкретного имущества или для финансирования конкретного проекта.

Нецелевые взносы, пожертвования и пособия – это взносы, пожертвования и пособия (включая государственные субсидии), использование которых не ограничено приобретением какого-либо конкретного актива или финансированием конкретного проекта.

ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И ВЫБОР ПРИНЦИПОВ УЧЁТА

6. Недоходные товарищества и целевые учреждения являются лицами, обязанными вести бухгалтерский учёт, согласно статье 2 Закона о бухгалтерском учёте. В частности, недоходные товарищества и целевые учреждения организуют бухгалтерский учёт, руководствуясь статьями 4–12 Закона о бухгалтерском учёте, и составляют отчёты за хозяйственный год, руководствуясь статьями 13–26 Закона о бухгалтерском учёте. Недоходные товарищества и целевые учреждения обязаны составлять бухгалтерский отчёт так, как описано в статье 5 инструкции СБУ 2.

7. При выборе принципов учёта и при составлении отчётов недоходные товарищества и целевые учреждения руководствуются принципами, описанными в соответствующих инструкциях Службы бухгалтерского учёта, за исключением случаев, когда в настоящей инструкции установлено иначе.

8. В большинстве областей учёта недоходные товарищества и целевые учреждения руководствуются точно такими же принципами учёта, что и коммерческие объединения. Эти принципы учёта описаны в инструкциях СБУ. Настоящая инструкция описывает учёт и оценку специфических экономических операций, в основном характерных для недоходных товариществ и целевых учреждений, таких как получение членских взносов, пожертвований и пособий.

ПРИНЦИПЫ УЧЁТА В СПЕЦИФИЧЕСКИХ ОБЛАСТЯХ

Взносы членов товарищества

9. При учёте полученных от членов товарищества членских взносов следует руководствоваться следующими принципами:

- (а) членские и вступительные взносы, а также другие нецелевые взносы от членов товарищества (например, собираемые с членов квартирного товарищества взносы за обслуживание и взносы для покрытия общих расходов), признаются как доход в том отчётном периоде, за который они уплачены;
- (б) целевые взносы от членов товарищества (например, уплачиваемые членами квартирного товарищества взносы в ремонтный фонд) признаются как доход тогда, когда взнос поступил или его поступление практически не вызывает сомнения и выполнены соответствующие условия (например, полученные в ремонтный фонд взносы признаются как доход тогда, когда ремонт осуществлён).

10. Получаемые от членов товарищества взносы не признаются как доход ранее, чем сумма взноса поступит или её поступление будет практически не вызывать сомнения и соответствующие условия будут выполнены. Если поступление взносов является неопределённым, взнос признаётся как доход в момент поступления или позднее (если это взнос за следующие периоды).

Пример 1 – признание взносов, полученных от членов товарищества

Признание нецелевых взносов:

- (а) В конце 20X1 года садовому товариществу поступает членский взнос за 20X2 год. В отчёте за 20X1 год такой членский взнос признаётся в балансе как полученная предоплата (в пассиве), и он признаётся как доход в течение 20X2 года.
- (б) К концу 20X1 года у одного члена квартирного товарищества не уплачена часть взносов за обслуживание за 20X1 год в сумме 200 евро. При условии, что поступление взносов после отчётной даты имеет большую вероятность, квартирное товарищество признаёт в своём балансе по методу начисления дебиторскую задолженность своего члена по взносам за обслуживание и признаёт его одновременно как доход за 20X1 год.

Признание целевых взносов:

Поступающие квартирному товариществу взносы в ремонтный фонд признаются как доход за тот период, когда осуществляется ремонт за счёт этих средств. До момента признания как дохода поступившие взносы и средства признаются в пассиве баланса как доход будущих периодов.

11. Если членский взнос предоставляет членам дополнительные льготы (например, возможность покупать у недоходного товарищества определённые услуги по более выгодной цене), он признаётся как доход в течение предполагаемого периода пользования дополнительными льготами.

Полученные пожертвования и пособия

12. При учёте полученных пожертвований и пособий (в т.ч. полученных от сбора средств активов) следует руководствоваться следующими принципами:

(а) нецелевые пожертвования и пособия признаются как доход в тот момент, когда пожертвование/пособие поступило или его поступление практически не вызывает сомнения (учитывая при необходимости период, за который они уплачены);

(б) целевые пожертвования и пособия (в том числе неденежные пожертвования и пособия) признаются исходя из принципов учёта целевого финансирования, описанных в инструкции СБУ 12 «Целевое финансирование» (т.е. признаются в качестве дохода в том случае, если пожертвование или пособие поступило или его поступление практически не вызывает сомнения и соответствующие условия пожертвования или пособия выполнены; для отражения целевых пожертвований и пособий, полученных для приобретения активов, может альтернативно использоваться и метод чистой стоимости, описанный в инструкции СБУ 12; выбранный метод сети следует применять систематически);

(с) пожертвования и пособия, которые по существу являются взносами в основной капитал недоходного товарищества или целевого учреждения, не признаются в качестве дохода в отчете о результатах, а отражаются в балансе и отчете об изменениях в чистых активах в качестве изменения чистых активов.

13. Пожертвование или пособие, которое хотя и предназначено для использования в определённой конкретной области, но напрямую не связано с финансированием какого-либо конкретного проекта (например, получаемая из госбюджета субсидия деятельности), не считается целевым пожертвованием. Такие пожертвования и пособия отражаются как доход в тот момент, когда пожертвование или пособие поступило либо его поступление практически не вызывает сомнения в соответствии со статьёй 12 (а) настоящей инструкции.

14. Определённые пожертвования и пособия могут, по сути, быть аналогичными взносам в капитал недоходного товарищества или целевого учреждения (паевой или целевой капитал), даже в том случае, если они юридически не оформлены соответствующим образом. Такие пожертвования и пособия зачастую характеризуются тем обстоятельством, что в отношении их использования установлены постоянные ограничения (т.е. их нельзя потратить, хотя обычно можно инвестировать). Также неденежными взносами в основной капитал недоходного товарищества или целевого учреждения считаются бесплатно переданные активы, которые составляют существенную часть активов, необходимых для достижения уставных целей лица. В соответствии со статьёй 12 (с) такие пожертвования и пособия не признаются в отчете о результатах как доход, а отражаются в балансе и отчете об изменениях в чистых активах как изменение чистых активов.

Пример 2 – признание полученных пожертвований и пособий

Ниже приведены примеры в отношении применения описанных в статье 12 принципов.

Признание нецелевых пожертвований и пособий

- (a) Поступившее недоходному товариществу (например, церкви) пожертвование, решение в отношении использования которого принимается со стороны руководства недоходного товарищества, признаётся как доход в момент поступления.
- (b) Бюджетные доходы финансируемого из госбюджета целевого учреждения, если для их использования не установлено определённых условий (т.е. они не связаны с финансированием конкретных активов или проектов и не предоставлены для покрытия расходов за конкретный период времени), признаются как доход в тот момент, когда они поступили или их поступление практически не вызывает сомнения.
- (c) Поступивший приходу от сборов средств актив признаётся как доход в момент его поступления.

Признание целевых пожертвований и пособий

- (a) Пособия, поступившие целевому учреждению для распределения конкретных стипендий, признаются как доход за тот отчётный период, когда принимается решение о выплате соответствующих стипендий (в тот же момент, когда как расход признаются выплачиваемые стипендии). До этого момента поступившее пособие признаётся в балансе как доход будущих периодов.
- (b) Поступившие недоходному товариществу денежные средства для покупки компьютера признаются при поступлении как обязательства (как доход будущих периодов). При приобретении компьютера пожертвование признаётся либо сразу как доход (если предприятие выбрало в качестве метода учёта описанный в статье 12 (b) общий метод), либо пожертвование вычитается из себестоимости компьютера (если предприятие выбрало в качестве метода учёта описанный в статье 12 (b) метод чистой стоимости).

Признание пожертвований и пособий, для использования которых установлены постоянные ограничения и которые по своей сути являются взносами в капитал недоходного товарищества или целевого учреждения

- (a) В созданный при целевом учреждении субфонд вносится пожертвование, которое нельзя напрямую выплатить в качестве пособия, однако ежегодно в качестве пособий выплачиваются доходы, полученные от инвестирования названного пожертвования. Такое пожертвование не отражается в качестве дохода в отчете о результатах, а показывается в отчет об изменениях в чистых активах в виде увеличения чистых активов (аналогично взносам в целевой капитал целевого учреждения). Доходы, заработанные при инвестировании средств субфонда, а также возникшие при их выплате расходы признаются в отчёте о результатах.
- (b) Местное самоуправление учредило в качестве целевого учреждения больницу, которая действует в принадлежащем местному самоуправлению здании. Местное самоуправление принимает решение бесплатно передать больничное здание больнице. Сделка признаётся как взнос в целевой капитал больницы, поскольку здание больницы составляет существенную

часть основных средств, необходимых для достижения установленных в уставе больницы целей.

Распределяемые пожертвования и пособия

15. Распределяемые пособия и пожертвования (в т.ч. распределяемые стипендии) следует признавать по методу начисления как обязательства и расходы в тот момент, когда принято решение об их выплате. При выплате соответствующее обязательство погашается.

Посредничество услуг и платежей

16. Определённые недоходные товарищества или целевые учреждения могут заниматься посредничеством услуг или платежей (в т.ч. займов) своим членам или третьим лицам. Квартирное товарищество может быть посредником в оплате коммунальных платежей между поставщиком услуги (например, предприятие водоснабжения или энергоснабжения) и квартирными собственниками. Также недоходное товарищество может собирать с членов товарищества деньги для проведения для них (а не товарищества) мероприятий. Целевое учреждение может одолжить дальше одолженные ему средства. Если недоходное товарищество или целевое учреждение не несёт связанных с посредничеством услуг и платежей рисков и выгод (например, ответственность перед конечным потребителем услуги), недоходное товарищество или целевое учреждение признаёт уплаченные суммы не как свои расходы, а полученные суммы – не как свои доходы, а признаёт их, соответственно, как дебиторскую задолженность и обязательство. При необходимости в отчёте о результатах признаётся только заработанный от посредничества чистый доход или возникший чистый расход.

ПРИЗНАНИЕ В ОСНОВНЫХ ОТЧЁТАХ

Баланс

17. Недоходные товарищества и целевые учреждения руководствуются приведённой в приложении 1 к Закону о бухгалтерском учёте схемой баланса, при необходимости представляя в приложениях дополнительные подстатьи и уточняя названия имеющихся статей. Балансовые статьи, которые не подходят для представления финансового положения товарищества или учреждения, представлять не нужно.

18. В балансах недоходных товариществ и целевых учреждений может оказаться целесообразным добавление, например, следующих (под)статей:

(а) в части активов:

(i) «Дебиторская задолженность членов» (не поступившие от членов товарищества или учреждения суммы членских и других взносов);

- (ii) «Непоступившие пожертвования и пособия» (дебиторская задолженность по признанным по методу начисления, но ещё не поступившим к отчётной дате пожертвованиям или пособиям);
- (b) в части обязательств:
 - (i) «Невыплаченные пожертвования и пособия» (пожертвования, пособия и стипендии, по которым принято решение об их распределении, но которые к отчётной дате ещё не выплачены);
 - (ii) «Доход будущих периодов от целевых пособий» (полученные, но ещё не признанные к отчётной дате как доход взносы, пособия и пожертвования; например, поступившие, но ещё неиспользованные взносы в ремонтный фонд).

19. В балансе недоходного товарищества или целевого учреждения вместо понятия «капитал», как правило, используется понятие «чистые активы», которое обычно включает в себя, в частности, следующие статьи:

- (a) паяевой капитал (например, в квартирном товариществе) или целевой капитал (в целевом учреждении), который, в свою очередь, может подразделяться, например, на субфонды (в случае целевого учреждения);
- (b) резервы, если они сформированы (чистые активы с постоянными ограничениями, которые невозможно распределить);
- (c) накопленный финансовый результат предыдущих периодов;
- (d) финансовый результат отчётного периода.

Отчет о результатах

20. При составлении отчёта о результатах рекомендуется руководствоваться схемой, приведенной в приложении к настоящей инструкции (см. Приложение «Разъяснение статей отчёте о результатах»). Названия статей представленной в приложениях к годовому отчёту схемы можно уточнять, а также можно добавлять дополнительные статьи или подклассификацию статей, если это будет полезным для информативности и читаемости отчёта о результатах.

Отчёт о движении денежных средств

21. В отчёте о движении денежных средств учитываются поступления и издержки недоходного товарищества или целевого учреждения в сгруппированном виде согласно их цели как потоки денежных средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

22. Потоками денежных средств от операционной деятельности недоходного товарищества или целевого учреждения считаются потоки денежных средств, возникшие в ходе осуществления установленных в его уставе целей. Потоки денежных средств от операционной деятельности рекомендуется учитывать прямым методом (например, «Поступившие пособия», «Выплаты пожертвований и пособий»). Основы отражения денежного потока от инвестиционной и финансовой деятельности представлены в инструкции СБУ 2 «Требования к способу представления информации в бухгалтерском отчёте».

Отчёт об изменениях в чистых активах

23. В отчёте об изменениях в чистых активах учитываются изменения, произошедшие в отчётном периоде по всем статьям чистых активов недоходного товарищества или целевого учреждения, руководствуясь описанными в инструкции СБУ 2 принципами составления отчёта об изменениях в капитале. В отчёте об изменениях в чистых активах указываются отдельно такие предоставленные недоходному товариществу или целевому учреждению пожертвования и пособия, которые согласно статье 12 (с) не признаны как доход в отчёте о доходах и расходах, поскольку на их использование установлены постоянные ограничения (например, формирование субфонда в целевом учреждении).

СРАВНЕНИЕ С МСФО ДЛЯ ПРЕДПРИЯТИЙ СМБ

24. МСФО для предприятий СМБ отдельно не определяет учёт и отчётность недоходных товариществ и целевых учреждений. Установленные в инструкции СБУ 14 принципы соответствуют общим принципам МСФО для предприятий СМБ, за исключением целевого финансирования активов, в случае которого МСФО для предприятий СМБ не предлагает возможности признания целевого финансирования по методу оценки на чистой основе.

ПРИЛОЖЕНИЕ – ПОЯСНЕНИЕ СТЕТЕЙ ОТЧЕТА О РЕЗУЛЬТАТАХ

В зависимости от специфики деятельности конкретного недоходного товарищества или целевого учреждения может оказаться необходимым изменить название или содержание определённых статей в приложениях к годовому отчёту либо добавить дополнительные статьи или подклассификацию статей, при условии, что это будет полезным для информативности и читаемости отчёта.

Статьи, которые не подходят для учёта результата деятельности товарищества или учреждения, представлять не нужно. Подклассификации статей (в таблице обозначены буквами) представляются в приложениях.

| | |
|---|--|
| Доходы | |
| Полученные от членов взносы | Взносы, регулярно получаемые от членов товарищества |
| (а) членские взносы и другие нецелевые взносы | Полученные от членов товарищества за отчётный период членские и вступительные взносы, а также другие нецелевые взносы (например, взносы за обслуживание квартир товарищества) |
| (b) целевые взносы | Суммы, полученные от членов товарищества для приобретения конкретного актива или финансирования конкретных проектов, и признанные как доход за отчётный период суммы (например, признанные как доход за отчётный период взносы в ремонтный фонд, полученные квартирным товариществом) |
| Пожертвования и пособия | Признанные в отчётном периоде как доход пожертвования и пособия (в т.ч. полученные из госбюджета средства), за исключением регулярно получаемых от членов взносов |
| (а) нецелевые пожертвования и пособия | Пожертвования и пособия без целевых ограничений |
| (b) целевые пожертвования и пособия | Пожертвования и пособия, связанные с целевыми ограничениями |
| Чистый доход от финансовых инвестиций | Полученный от финансовых инвестиций чистый доход, если инвестирование относится к операционной деятельности обязанного вести бухгалтерский учёт лица (например, в случае целевого учреждения, которое инвестирует пожертвованные средства и выплачивает полученный доход в виде пособий). Доход учитывается согласно инструкции СБУ 3 «Финансовые инструменты» (в т.ч. прибыль (убыток) от продажи финансовых инвестиций; процентный доход и дивиденды; прибыли (убытки) от переоценки до справедливой стоимости). Более точное распределение дохода по видам и инвестициям раскрывается в приложениях к отчёту. |
| Доход от предпринимательства | Доход, полученный от продажи и посредничества продукции, товаров и услуг в отчётном периоде. Если предпринимательство является побочной |

| | |
|---------------|---|
| | деятельностью обязанного вести бухгалтерский учёт лица, связанные с предпринимательством доходы и расходы можно признавать в виде чистой суммы. Более точное распределение связанных с предпринимательством доходов и расходов раскрывается в приложениях к отчёту. |
| Прочие доходы | Прочие нерегулярно возникающие доходы, в т.ч. прибыль от продажи материальных основных средств; полученные штрафы и пени |

| | |
|---|--|
| Расходы | |
| Прямые расходы по целенаправленно профинансированным проектам | Расходы, связанные напрямую с такими проектами, которые профинансированы либо посредством полученных от членов товарищества целевых взносов, либо посредством других целевых пожертвований и пособий (например, расходы, возникающие в связи с выполненными со стороны квартирного товарищества ремонтами за счёт ремонтных средств) |
| Распределённые пожертвования и пособия | Признанные как расход за отчётный период распределённые пожертвования, пособия и стипендии |
| Различные расходы на деятельность | Расходы на деятельность, понесённые в административных и других целях (например, расходы на бухгалтерские услуги, консультационные расходы, канцелярские расходы, расходы на обслуживание, рекламные расходы, расходы на страхование, учредительные и исследовательские расходы, расходы, связанные с формированием резервов, расходы на списание дебиторской задолженности с низкой вероятностью поступления) |
| Расходы на рабочую силу | |
| а) расходы на заработную плату | Начисленные за отчётный период заработная плата, премии, отпускные и другие денежные и неденежные компенсации работникам, независимо от того, выплачены они или нет |
| б) социальные налоги | Социальный налог, рассчитанный с перечисленных в предыдущей подстатье вознаграждений, и уплачиваемый предприятием налог по страхованию от безработицы |
| Износ и обесценение основных средств | Расходы на амортизацию, начисленную с материальных и нематериальных основных средств, а также расходы, возникшие от уменьшения стоимости (от обесценения и/или от списания) |
| Прочие расходы | Прочие нерегулярно возникающие расходы, в т.ч. убыток от продажи основных средств; уплаченные штрафы и пени |
| Финансовый результат от основной деятельности | |
| Прибыль (убыток) от дочерних предприятий | Прибыль (убыток) от продажи или обесценения дочерних предприятий, а также прибыль/убыток, начисленные по методу долевого участия |
| Прибыль (убыток) от ассоциированных предприятий | Прибыль (убыток) от продажи или обесценения ассоциированных предприятий, а также прибыль/убыток, начисленные по методу долевого участия |
| Прибыль (убыток) от финансовых инвестиций | Прибыль (убыток) от долгосрочных и краткосрочных финансовых инвестиций, в т.ч. от продажи и переоценок до справедливой стоимости |
| Процентные доходы | Процентные доходы от займов, облигаций, договоров финансовой аренды и других несущих проценты долговых обязательств |
| Процентные расходы | Процентные расходы по займам, облигациям, договорам финансовой аренды и другим несущим проценты долговым обязательствам |

| | |
|---|--|
| Прочие финансовые доходы и расходы | Прибыль (убыток) от колебания валютных курсов дебиторской задолженности и обязательств (например, выданных и полученных займов), связанных с финансовой и инвестиционной деятельностью и зафиксированных в иностранной валюте; процентные доходы и другие финансовые доходы и расходы, которые напрямую не связаны с дочерними и ассоциированными предприятиями и другими финансовыми инвестициями |
| Финансовый результат за отчётный год | |