

## **ИНСТРУКЦИЯ СБУ 1 «ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ СОСТАВЛЕНИЯ ГОДОВОГО БУХГАЛТЕРСКОГО ОТЧЕТА»**

<b>СОДЕРЖАНИЕ</b>	<b>статьи</b>
<b>ЦЕЛЬ И ОСНОВЫ СОСТАВЛЕНИЯ</b>	<b>1–2</b>
<b>СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ</b>	<b>3</b>
<b>ЦЕЛЬ ГОДОВОГО БУХГАЛТЕРСКОГО ОТЧЁТА</b>	<b>4–8</b>
<b>ОСНОВНЫЕ ПОНЯТИЯ</b>	<b>9–32</b>
<b>ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ ПОДГОТОВКИ ГОДОВЫХ БУХГАЛТЕРСКИХ ОТЧЁТОВ</b>	<b>33–64</b>
Принцип хозяйственной единицы	34–35
Принцип непрерывности деятельности	36–37
Принцип понятности	38–40
Принцип существенности	41–46
Принцип последовательности и сопоставимости	47–52
Принцип сопоставимости доходов и расходов	53–54
Принцип надёжности (объективности)	55–56
Принцип консервативности	57–58
Принцип гласности	59–60
Принцип приоритета содержания над формой	61–62
Баланс между затратами, совершаемыми для сбора информации, и пользой, получаемой от информации	63–64
<b>ПРИМЕНЯЕМАЯ УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА И ЕЁ ИЗМЕНЕНИЕ</b>	<b>65–73</b>
Выбор учётной политики	65–68
Изменение учётной политики	69–73
<b>БУХГАЛТЕРСКИЕ ОЦЕНКИ И ИХ ИЗМЕНЕНИЯ</b>	<b>74–78</b>
Применение бухгалтерских оценок	74–76
Изменения бухгалтерских оценок	77–78
<b>КОРРЕКТИРОВАНИЕ ОШИБОК</b>	<b>79–85</b>
<b>ФУНКЦИОНАЛЬНАЯ ВАЛЮТА, ВАЛЮТА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ И ПРИЗНАНИЕ ОПЕРАЦИЙ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ</b>	<b>86–97</b>
Функциональная валюта операций и валюта представления отчётности	86–92
Признание операций в иностранной валюте	93–97
<b>СОБЫТИЯ ПОСЛЕ ОТЧЕТНОЙ ДАТЫ</b>	<b>98–102</b>
<b>СРАВНЕНИЕ С МСФО ДЛЯ ПРЕДПРИЯТИЙ СМБ</b>	<b>103–107</b>

## ЦЕЛЬ И ОСНОВЫ СОСТАВЛЕНИЯ

1. Цель настоящей инструкции Службы бухгалтерского учета СБУ 1 «Общие принципы составления годового бухгалтерского отчета» – разъяснить термины и базовые принципы, приведенные в Законе о бухгалтерском учете, а также установить правила применения принципов учета и бухгалтерских оценок, корректировки ошибок и отражения событий после отчетной даты в годовых бухгалтерских отчетах, составляемых согласно эстонскому стандарту финансовой отчетности (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. Инструкция СБУ 1 руководствуется разделом 2 «Концепции и основные принципы» („*Concepts and Pervasive Principles*“), разделом 3 «Представление финансовой отчетности» („*Financial Statement Presentation*“), разделом 8 «Примечания к финансовой отчетности» („*Notes to the Financial Statements*“), разделом 10 «Учётная политика, оценки и ошибки» („*Accounting Policies, Estimates and Errors*“), разделом 22 «Обязательства и капитал» („*Liabilities and Equity*“), разделом 30 «Перевод операций в иностранной валюте» („*Foreign Currency Translation*“) и разделом 32 «События после окончания отчётного периода» („*Events after the End of the Reporting Period*“) МСФО для предприятий СМБ. Инструкция СБУ включает в себя ссылки на конкретные статьи МСФО для предприятий СМБ, на которых основываются требования инструкции<sup>1</sup>. Сравнение инструкции СБУ 1 с МСФО для предприятий СМБ приведено в статьях 103–107. При первом применении эстонского стандарта финансовой отчетности и в тех областях, где инструкция СБУ 1 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. ***Предприятия<sup>2</sup>, составляющие годовой бухгалтерский отчет согласно эстонскому стандарту финансовой отчетности, применяют инструкции Службы бухгалтерского учета.***

<sup>1</sup> Например, ссылка «SME IFRS 2.9» означает ссылку на статью 9 раздела 2 МСФО для предприятий СМБ.

<sup>2</sup> В инструкциях Службы бухгалтерского отчета в качестве предприятия рассматривается лицо, обязанное вести бухгалтерский учет, в значении статьи 2 Закона о бухгалтерском учете (ЗобУ).

## ЦЕЛЬ ГОДОВОГО БУХГАЛТЕРСКОГО ОТЧЁТА

4. *Цель составления и публикации годового бухгалтерского учета – предоставить пользователю отчета, обладающему достаточными финансовыми знаниями для понимания отчета, уместную и правдиво представленную информацию о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств лица, обязанного вести бухгалтерский учет, которую пользователь отчета сможет использовать при принятии своих экономических решений. Годовой бухгалтерский отчет (за исключением сокращенного бухгалтерского отчета микропредприятия, описанного в статье 7 инструкции СБУ 2) должен давать объективное представление о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств лица, обязанного вести бухгалтерский учет. (МСФО для предприятий СМБ 2.2, 3.2).*
5. Информация, представляемая в годовом бухгалтерском отчете, дает объективное представление о финансовом состоянии, финансовом результате и движении денежных средств, если в нем публикуется уместная и правдиво представленная информация. Информация является уместной и правдиво представленной, если она, в числе прочего:
  - (a) она точна и всеобъемлюща в тех аспектах бухгалтерского учёта, где целью учёта является регистрация экономических операций;
  - (b) опирается на взвешенные и разумные оценки в тех аспектах учета, которые предполагают вынесение оценок;
  - (c) при подготовке годового бухгалтерского отчёта составители руководствовались основными принципами, установленными в статье 16 Закона о бухгалтерском учёте и описанными в статьях 33–64 настоящей инструкции;
  - (d) при его подготовке составители исходили из понятий имущества (актива), обязательства, капитала, дохода и расхода, описанных в статье 3 Закона о бухгалтерском учете; и
  - (e) отчет составлен пропорционально размеру лица, обязанного вести бухгалтерский учет, а приложения к отчёту составлены с такой детализацией, что они отражают финансовое положение, результаты деятельности и движение денежных средств в таком разрезе, который создаёт для компетентного читателя предпосылки для формирования разумных выводов.
6. В соответствии с Законом о бухгалтерском учете количество информации, обязательной к представлению в годовом бухгалтерском отчете, зависит от размера предприятия. Как подробнее описано в статье 6 инструкции СБУ 2 и в статье 4 инструкции СБУ 15, микропредприятия и малые предприятия не обязаны составлять годовой отчет в полном объеме; вместо этого они могут составлять сокращенный годовой отчет. Из-за низкого интереса общественности количество информации, обязательной к публикации в сокращенном годовом бухгалтерском отчете микропредприятий очень ограничено, поэтому такие отчеты в целом не могут давать объективного

представления о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств микропредприятия.

7. Вне зависимости от размера предприятия все предприятия должны руководствоваться базовыми принципами и учетной политикой, описанными в инструкциях Службы бухгалтерского учета, за исключением того обстоятельства, что микропредприятия, составляющие описанный в статье 6 инструкции СБУ 2 сокращенный годовой отчет, не могут использовать при отражении своих активов и обязательств метод справедливой стоимости. В ситуациях, когда инструкции Службы бухгалтерского учета разрешают или требуют применять метод справедливой стоимости (например, в случае финансовых активов, перечисленных в статье 11 инструкции СБУ 3, инвестиций в недвижимость, указанных в статье 14 инструкции СБУ 6 или биологических активов, указанных в статье 12 инструкции СБУ 7), микропредприятия, составляющие сокращенный годовой отчет микропредприятия, должны при отражении соответствующих активов и обязательств использовать метод фактических затрат или скорректированный метод фактических затрат. Микропредприятиям разрешено вместо сокращенного годового отчета составлять либо сокращенный годовой отчет малого предприятия, либо полный годовой отчет, в случае чего им, как и другим предприятиям, разрешено при отражении активов и обязательств пользоваться всеми альтернативными вариантами, указанными в инструкциях Службы бухгалтерского учета.
8. Корректное применение всех инструкций СБУ при подготовке отчётности обычно обеспечивает достоверное отражение финансового положения, результатов деятельности и движения денежных средств лица, обязанного вести бухгалтерский учёт. В крайне редких случаях, когда руководство обязанного вести бухгалтерский учёт лица приходит к заключению о том, что соблюдение того или иного положения инструкции СБУ не позволяет справедливо отразить финансовое положение, результаты деятельности и движение денежных средств, руководство составляет отчётность, исходя из требования достоверного отражения, а также поясняет причины несоблюдения положений инструкции СБУ в приложениях к отчётности. (МСФО для предприятий СМБ 3.4, 3.5).

## ОСНОВНЫЕ ПОНЯТИЯ

9. При признаваемые в годовых бухгалтерских отчётах активы, обязательства, капитал, доходы, расходы и прибыль должны соответствовать понятиям, определённым в статье 3 Закона о бухгалтерском учёте. В статьях 9–32 настоящей инструкции разъясняется суть названных основных понятий, исходя из раздела 2 МСФО для предприятий СМБ «Концепции и основные принципы» („*Concepts and Pervasive Principles*“).
10. **Имущество (актив) – это ресурс, находящийся под господствующим влиянием лица, обязанного вести бухгалтерский учёт,<sup>3</sup> который:**

---

<sup>3</sup> Ранее использовавшееся в инструкциях Службы бухгалтерского учета слово «контроль» заменено словосочетанием «господствующее влияние», в соответствии с определением имущества

- (а) возник в результате прошлых событий и,**  
**(б) как ожидается, принесёт в будущем экономическую выгоду (примет участие в выполнении поставленных целей – только в случае некоммерческих организаций, обязанных вести бухгалтерский учет). (МСФО для предприятий СМБ 2.15)**

- 11.** Актив может иметь, но не обязательно имеет физическую форму. Активом может быть, например, приобретаемое предприятием или контролируемое иным образом материальное имущество, лицензия на деятельность или договорное право. (МСФО для предприятий СМБ 2.18)
- 12.** При признании активов в балансе следует руководствоваться господствующим влиянием, а не только юридической принадлежностью. Хотя обычно господствующее влияние на активы совпадает с их юридической принадлежностью, это не всегда так. Например, в случае договоров финансовой аренды имущество юридически может принадлежать арендодателю, однако, поскольку в течение большей части срока полезного использования имущества оно находится во владении арендатора, то оно признаётся в балансе арендатора.
- 13.** При определении господствующего влияния большое значение имеет то обстоятельство, кто контролирует подавляющую часть связанных с имуществом экономических выгод, и кто несёт подавляющую часть связанных с имуществом рисков.
- 14.** Способность создавать экономическую выгоду означает способность увеличивать приток на предприятие денежных средств и их эквивалентов либо уменьшать отток из предприятия денежных средств и их эквивалентов. (МСФО для предприятий СМБ 2.17)
- 15.** Имущественный объект отражается в балансе лица, обязанного вести бухгалтерский учет, только в том случае, если есть вероятность, что в будущем он будет принимать участие в создании прибыли (в выполнении поставленных целей – только в случае некоммерческих лиц, обязанных вести бухгалтерский учет). Если определённый объект может участвовать в создании экономической выгоды или в выполнении других целей, но в отношении этого нет достаточной уверенности, он признаётся за балансом как условный актив. (МСФО для предприятий СМБ 2.16)
- 16.** В балансе признаются только те активы, себестоимость которых или иная являющаяся основой признания в балансе стоимость может быть надёжно оценена. (МСФО для предприятий СМБ 2.27, 2.30).
- 17. Обязательство –<sup>4</sup> это обязанность, имеющаяся у лица, обязанного вести бухгалтерский учет,**

---

(актива) в Законе о бухгалтерском учете. В контексте инструкций Службы бухгалтерского учета это – синонимы.

<sup>4</sup> Ранее использовавшееся в инструкциях Службы бухгалтерского учета понятие «обязанность» заменено понятием «обязательство», в соответствии с определением в Законе о бухгалтерском учете. МСФО для предприятий СМБ различает понятия *obligation* и *liability*.

- (а) которая вытекает из прошлых событий; и**
- (b) освобождение от которой предположительно уменьшит полезные ресурсы. (МСФО для предприятий СМБ 2.15)**

- 18.** Обязательство признаётся в балансе в том случае, если, исходя из него у предприятия имеется обязанность действовать таким образом, который предположительно потребует в будущем отказа от ресурсов, потенциально создающих экономическую выгоду. Для погашения обязательства предприятие может быть вынуждено, например, заплатить деньги или их эквиваленты, оказать определённую услугу или отказаться от определённого актива. (МСФО для предприятий СМБ 2.16, 2.21).
- 19.** Большинство обязательств вытекает из юридических соглашений (т.н. юридические обязательства). В определённых случаях обязательства могут быть обусловлены сложившейся практикой предприятия и желанием сохранить хорошие деловые отношения со своими клиентами, работниками, кредиторами и другими деловыми партнёрами (т.н. фактические обязательства). Например, в том случае если деловая практика предприятия предусматривает в течение определённого периода времени бесплатную замену всех дефектных товаров, то предприятие признаёт вытекающее из этой деловой практики фактическое обязательство в своём балансе как обязательство, независимо от того, лежит ли на нём юридическое обязательство подобного поведения или нет. (МСФО для предприятий СМБ 2.20)
- 20.** В балансе признаются только те обязательства, сумма погашения которых может быть надёжно оценена. (МСФО для предприятий СМБ 2.27, 2.30).
- 21. Капитал (чистые активы) – это остаточное долевое участие в активах лица, обязанного вести бухгалтерский учёт, после вычета всех его обязательств. (МСФО для предприятий СМБ 2.15)**
- 22.** Капитал признаёт объём чистых активов, принадлежащих собственникам предприятия по состоянию на отчётную дату. Расчёт капитала зависит от принципов учёта, применяемых при оценке активов и обязательств предприятия, часть которых базируется на справедливой стоимости, часть – на себестоимости или на других методах. Капитал также не отражает гудвил, созданный внутри предприятия. Поэтому обычно балансовая стоимость капитала не совпадает с рыночной стоимостью предприятия.
- 23.** В балансе обязанного вести бухгалтерский учёт лица на отчётную дату признаются активы, обязательства и капитал обязанного вести бухгалтерский учёт лица.
- 24. Доход – это увеличение экономической выгоды в отчётный период путем прибавления или увеличения имущества либо снижения обязательств, в результате чего собственный капитал увеличивается, за исключением взносов собственников в собственный капитал. (МСФО для предприятий СМБ 2.23)**
-

- 25. Расход – это уменьшение экономической выгоды в отчетном периоде в виде уменьшения, истощения или амортизации имущества либо в виде возникновения обязательства, в результате чего уменьшается капитал, за исключением выплат, произведенных собственникам за счет капитала. (МСФО для предприятий СМБ 2.23)**
- 26.** Основным признаком доходов является то обстоятельство, что они увеличивают чистые активы предприятия без осуществления со стороны собственников предприятия дополнительных взносов. Основным признаком расходов является то обстоятельство, что они уменьшают чистые активы предприятия без осуществления собственникам предприятия выплат за счёт предприятия. Как доходы, так и расходы признаются по принципу начисления, т.е. в тот момент, когда осуществляется влияние экономической операции на чистые активы предприятия, а не в тот момент, когда происходит движение связанных с операцией денежных средств. (МСФО для предприятий СМБ 2.36).
- 27.** Расходы признаются в том же периоде, в котором признаются связанные с ними доходы (см. статьи 53-54 – принцип соответствия доходов и расходов). Затраты, которые, вероятно, будут участвовать в создании экономической выгоды в последующих периодах, признаются в момент их возникновения как актив и признаются как расходы в период(ы), когда они создают экономическую выгоду (например, затраты на основные средства). Затраты, которые участвуют в создании экономической выгоды на протяжении отчетного периода или не участвуют в создании экономической выгоды, признаются как расходы в период их возникновения.
- 28.** Доходы и расходы включают в себя как реализованные, так и нереализованные доходы и расходы. Примером реализованного дохода является доход, признаваемый при продаже товара. Примером нереализованного дохода является доход, признаваемый при переоценке инвестиций для их справедливой стоимости.
- 29.** Большинство доходов и расходов отчетного периода признаётся в отчёте о прибылях и убытках отчетного периода. Исключение составляют определённые нереализованные прибыли и убытки, которые согласно МСФО для предприятий СМБ и инструкциям СБУ признаются, вместо отчёта о прибылях и убытках, в отчёте о совокупном доходе (см. примеры в статье 31 инструкции СБУ 2).
- 30.** Операции с собственными акциями предприятия представляют собой выплаты долевым инвесторам (собственникам) предприятия или внесение средств долевыми инвесторами (собственниками) предприятия, что исключает возможность их признания в виде доходов и расходов. По этой причине такие операции не признаются в отчёте о прибылях и убытках как доходы и расходы, а признаются в отчёте об изменениях в капитале в качестве сделок, связанных с капиталом. (МСФО для предприятий СМБ 22.16).
- 31. Прибыль (убыток) – это разница между доходами и расходами за отчетный отчет лица, обязанного вести бухгалтерский учет. (МСФО для предприятий СМБ 2.23)**

32. Например, прибыль (убыток) от колебания курсов валют представляет собой разницу между доходами и расходами от колебания курсов валют. Коммерческая прибыль (коммерческий убыток) предприятия представляет собой разницу между всеми доходами и расходами, связанными с коммерческой деятельностью. Разница между всеми доходами и расходами отчётного периода (за исключением прибылей и убытков, названных в статье 29, которые признаются в отчёте о совокупном доходе) называется чистой прибылью (чистым убытком) за отчётный период, или прибылью (убытком) за отчётный период.

## **ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ ПОДГОТОВКИ ГОДОВЫХ БУХГАЛТЕРСКИХ ОТЧЁТОВ**

33. Статья 16 Закона о бухгалтерском учете определяет основные принципы, являющиеся частью международно признанных принципов бухгалтерского учета и отчетности, которыми следует руководствоваться и при составлении бухгалтерского отчета. Суть названных основных принципов разъясняется более подробно в статьях 34–62.

### **Принцип хозяйственной единицы**

34. *Лицо, обязанное вести бухгалтерский учёт, учитывает свои активы, обязательства и экономические операции отдельно от активов, обязательств и экономических операций своих собственников, кредиторов, работников, клиентов и других лиц.*
35. В бухгалтерских отчётах признаются только активы, обязательства, капитал, доходы, расходы и движение денежных средств лица, обязанного вести бухгалтерский учёт. Бухгалтерский отчет консолидационной группы (концерна) (далее также – *консолидированный бухгалтерский отчет*) включает в себя, помимо собственных хозяйственных сделок лица, обязанного вести бухгалтерский учет, также и хозяйственных сделок<sup>5</sup> предприятий, находящихся под его господствующим влиянием.

### **Принцип непрерывности деятельности**

36. *При подготовке бухгалтерских отчётов исходят из предположения, что лицо, обязанное вести бухгалтерский учёт, продолжит осуществлять свою деятельность и в дальнейшем, и у него нет ни намерений, ни необходимости в ликвидации деятельности. Если бухгалтерский отчет подготовлен не на основе принципа непрерывности деятельности, в отчете следует указать примененный принцип учета. (МСФО для предприятий СМБ 3.8, 3.9).*

---

<sup>5</sup> Ранее использовавшееся в инструкциях Службы бухгалтерского учета слово «контроль» заменено формулой «господствующее влияние», в соответствии с определением консолидационной группы в Законе о бухгалтерском учете. В контексте инструкций Службы бухгалтерского учета это – синонимы.



**37.** При подготовке бухгалтерского отчёта руководство обязано оценить способность своего предприятия продолжать свою деятельность непрерывно, по меньшей мере, в течение 12 месяцев после отчетной даты. Если есть неопределённость в отношении способности предприятия осуществлять свою деятельность в дальнейшем (например, капитал предприятия не отвечает требованиям Коммерческого кодекса), руководство обязано раскрыть обстоятельства, вызывающие неопределённость, в приложениях. В случае если предприятие начало процесс ликвидации или имеется вероятность, что оно в течение ближайших 12 месяцев начнёт или будет вынуждено начать ликвидацию, отчёт составляется исходя из инструкции СБУ 13 «Ликвидационные и окончательные отчёты», которая регулирует учёт ликвидируемых предприятий.

### **Принцип понятности**

**38.** *Представляемая в бухгалтерских отчётах информация должна быть представлена таким образом, чтобы она давала общее представление и была однозначно понятной пользователям отчётности, имеющим достаточные для понимания отчётности знания в сфере финансов. (МСФО для предприятий СМБ 2.4)*

**39.** Целью бухгалтерской отчетности является предоставление информации, полезной для широкого круга пользователей отчётности (в т.ч. собственники и кредиторы предприятия, его работники, деловые партнёры, общественность и государственные учреждения). В интересах полноты представления и понятности на протяжении всей отчётности используется одинаковая терминология. При подготовке отчётности следует иметь в виду, что она должна быть хорошо читаемой и понятной также сторонним пользователям отчётности, которые могут быть не в курсе ежедневной деятельности предприятия. Поэтому при подготовке отчётности следует избегать специфической терминологии, используемой внутри предприятия, которая может быть непонятной сторонним пользователям. В то же время при подготовке отчётности предполагается, что пользователи отчётности обладают достаточными общими знаниями в области бухгалтерского и финансового учёта, в силу чего в отчётности не нужно разъяснять прописные истины в области финансов.

**40.** Если в различных частях отчётности публикуется взаимосвязанная информация, то в этих частях отчётности указываются ссылки друг на друга. Например, к статьям, содержащимся в балансе, отчёте о прибылях и убытках и отчёте о движении денежных средств, прилагаются ссылки на приложения, в которых раскрывается более подробная информация о данных статьях. Если в двух различных приложениях раскрывается информация об одних и тех же операции или финансовом показателе, то эти приложения следует соединить между собой при помощи перекрёстных ссылок.

### **Принцип существенности**

- 41. В бухгалтерском отчете должна быть отражена вся важная информация, которая оказывает влияние на финансовое положение, финансовые результаты и движение денежных средств лица, обязанного вести бухгалтерский учет. Информация считается существенной, если её пропуск может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основании отчётности. Несущественные статьи можно учитывать и признавать в отчётах упрощённым способом. (МСФО для предприятий СМБ 2.5, 2.6, 3.15, 3.16)**
- 42.** При составлении бухгалтерского отчета следует сосредоточить внимание на тех аспектах бизнеса и финансовых показателях деятельности предприятия, которые являются существенными для пользователей отчета и могут повлиять на экономические решения последних. (МСФО для предприятий СМБ 2.5) Переполнение отчёта излишних подробностями и несущественной информацией ухудшает читаемость и понятность отчёта.
- 43.** При оценивании существенности следует учитывать как размер суммы, так и характер информации. В случае операций определённого вида (например, операции со связанными сторонами) для пользователей отчёта могут оказаться существенными значительно меньшие суммы, чем в случае других, обычных операций. Недопустимо умышленное манипулирование несущественными суммами в целях достижения определённого финансового результата. (МСФО для предприятий СМБ 3.16).
- 44.** При учёте и признании в отчёте несущественных объектов можно применять упрощённые принципы учёта при том условии, что результат не будет значительно отличаться от результата, получаемого при применении принципа учёта, требуемого в качестве общего правила в инструкциях СБУ.
- 45.** Статьи, различные по своему характеру или функции, за исключением случаев, когда они являются несущественными, нужно представлять отдельно (МСФО для предприятий СМБ 3.15). Несущественные статьи можно представлять в отчётах агрегированно, сгруппировав подходящим способом вместе с другими несущественными статьями.
- 46.** Исходя из принципа существенности и понятности, может оказаться более подходящим составление отчёта вместо целых евро, например, в тысячах евро. Таким образом можно избежать излишней детализации и сосредоточиться на более существенной финансовой информации.

#### **Принцип последовательности и сопоставимости**

- 47. При составлении бухгалтерского отчёта постоянно используются ранее использовавшиеся принципы учёта и способы представления. (МСФО для предприятий СМБ 2.11, 3.11).**
- 48.** Последовательность в части принципов учёта, способа представления и схем отчётности необходима для того, чтобы обеспечить возможность объективного сопоставления финансовых показателей предприятия на протяжении

нескольких лет. Унифицированные требования к принципам учёта, способу представления и раскрытию в отчёте информации создают основу для сопоставимости финансовых показателей различных предприятий. (МСФО для предприятий СМБ 2.11)

49. Изменения в принципах учёта рассматриваются в статьях 69–73 настоящей инструкции.
50. Представление и классификацию статей (в т.ч. формы баланса, отчёта о прибылях и убытках, отчёта о движении денежных средств и отчёта об изменениях в капитале) можно менять только в том случае, если (МСФО для предприятий СМБ 3.11):
- (а) изменение обусловлено новой или изменённой инструкцией СБУ, Законом о бухгалтерском учёте или МСФО для предприятий СМБ; либо
  - (б) новый способ представления позволяет более объективно отразить финансовое положение, результаты деятельности и движение денежных средств лица, обязанного вести бухгалтерский учёт (например, в том случае, если предприятие значительно изменило сферу своей деятельности, и в связи с этим изменения в способе представления информации являются уместными).
51. К цифровым финансовым показателям отчётного периода, публикуемым в отчёте, прилагаются сравнительные данные предварительного периода, за исключением тех случаев, когда инструкция СБУ 15 «Информация, раскрываемая в приложениях» разрешает не представлять сравнительные данные. (МСФО для предприятий СМБ 3.14).
52. При изменении способа представления информации следует ретроспективно скорректировать также представленные в отчёте сравнительные данные предыдущего периода, приведя их в соответствие с новым способом представления, за исключением случаев, когда влияние нового способа представления на предыдущие периоды невозможно достоверно определить. (МСФО для предприятий СМБ 3.12).

#### **Принцип сопоставимости доходов и расходов**

53. *Из доходов отчетного периода вычитаются расходы, связанные с возникновением этих же доходов. Расходы, которые соответствуют доходам, полученные в любой иной период, признаются в качестве расходов в том периоде, в котором возникают связанные с ними доходы. (МСФО для предприятий СМБ 2.41, 2.42, 2.36).*
54. Расходы признаются за тот же период, за который признаются связанные с ними доходы. Если связанные с определёнными расходами доходы невозможно идентифицировать напрямую, то для признания доходов используются приблизительные методы. Например, расходы по приобретению объекта основных средств признаются как расходы в течение срока полезного использования объекта (амортизационные расходы). Расходы, которые,

вероятно, не будут генерировать доходы, признаются как расходы в момент их свершения.

### **Принцип надёжности (объективности)**

**55. Информация, представляемая в бухгалтерском отчёте, должна быть нейтральной и достоверной. (МСФО для предприятий СМБ 2.7, 10.4(b)(i),(iii)).**

**56.** При подготовке отчёта и осуществлении бухгалтерских оценок руководство должно учитывать всю известную ему информацию, включая ту, которая стала ему известной после отчетной даты, но до утверждения отчёта. Выбор и способ представления раскрываемой информации в отчёте должны быть объективными и нейтральными; при подготовке отчёта следует избегать предвзятости, а также следует обращать одинаковое внимание на раскрытие как позитивной, так и негативной информации.

### **Принцип консервативности**

**57. Бухгалтерские отчёты следует составлять осмотрительно и взвешенно во избежание завышенной оценки активов и доходов либо заниженной оценки обязательств и расходов. Тем не менее, не оправданно использование в отчёте намеренного занижения активов и доходов либо намеренного завышения обязательств и расходов, а также создания в отчёте скрытых от пользователей отчётности резервов. (МСФО для предприятий СМБ 2.9, 10.4(b)(iv)).**

**58.** При вынесении бухгалтерских оценок руководство должно избегать чрезмерного оптимизма и принимать во внимание все возможные обстоятельства, которые могут повлиять на балансовую стоимость активов и обязательств. Например, при списании безнадежной задолженности, руководство должно учитывать опыт предыдущих периодов в отношении просрочки, а не руководствоваться неоправданно оптимистичным предположением, что положение, вероятно, улучшилось и в этот раз необходимости признания убытков от обесценения нет.

### **Принцип гласности**

**59. В бухгалтерском отчёте представляется вся информация, которая позволяет пользователям отчёта, имеющим достаточные финансовые знания для понимания отчёта, получить адекватную и правдиво представленную финансовую информацию о лице, обязанном вести бухгалтерский учёт. (МСФО для предприятий СМБ 2.10, 10.4(b)(vi)).**

**60.** В отчёте приводится целостная картина финансового положения предприятия, его финансовых результатов и движения денежных средств, а также других важных обстоятельств, которые влияли на финансовые показатели предприятия в отчётный период или которые вероятно могут повлиять на будущие периоды. Существенная для пользователей отчётности информация

представляется даже в том случае, если она конкретно не требуется ни одной инструкцией СБУ.

### **Принцип приоритета содержания над формой**

**61. При отражении хозяйственных операций в бухгалтерском учёте и бухгалтерском отчёте исходят из их содержания и в том случае, если оно не совпадает с их юридической формой. (МСФО для предприятий СМБ 2.8, 10.4(b)(ii)).**

**62.** При признании экономических операций первостепенное значение имеет их содержание, а не то обстоятельство, как они оформлены юридически. Хотя обычно содержание экономических операций совпадает с их юридической формой, это может быть так не всегда. Например, определённые договоры аренды могут согласно их форме называться договорами операционной аренды, однако, если они соответствуют описанным в инструкции СБУ 9 «Учёт аренды» критериям финансовой аренды, они отражаются в бухгалтерском учёте и в отчётности как договоры финансовой аренды.

#### Пример 1 – приоритет содержания над формой

Предприятие заключает с банком договор о покупке ценных бумаг с последующим выкупом по обусловленной цене. Согласно условиям договора предприятие продаёт банку определённое число ценных бумаг и одновременно обязуется выкупить их в оговорённое время и по оговорённой цене. Хотя формально предприятие продало ценные бумаги банку и до даты выкупа они юридически принадлежат банку, содержанием сделки является взятый под залог ценных бумаг заём, а не покупка и продажа ценных бумаг.

Исходя из содержания сделки, «проданные» ценные бумаги не исключаются из баланса предприятия (несмотря на то обстоятельство, что юридически они принадлежат банку), а сделка признаётся как заём, взятый под залог ценных бумаг.

### **Баланс между затратами, осуществляемыми для сбора информации, и получаемой от информации выгодой**

**63. Выгоды для пользователей отчётности, извлекаемые из информации, собираемой для подготовки годового отчёта, должны превышать затраты по сбору этой информации. (МСФО для предприятий СМБ 2.13)**

**64.** В некоторых инструкциях СБУ допускаются определённые упрощённые трактовки на тот случай, когда сбор информации в пределах разумных расходов или усилий является невозможным. При оценивании разумности расходов и усилий руководство должно учитывать то, каким образом наличие или отсутствие информации может повлиять на экономические решения, принимаемые пользователями отчёта. Сбор информации в пределах разумных расходов или усилий является невозможным в том случае, когда

сопутствующие расходы (например, оплата услуг внешних экспертов) или объём выполняемых работниками предприятия работ являются непропорционально высокими по сравнению с выгодой, которую пользователи отчёта получили бы от наличия этой информации.

## **ПРИМЕНЯЕМАЯ УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА И ЕЁ ИЗМЕНЕНИЕ**

### **Выбор учётной политики**

- 65.** *Учётная политика и способ представления информации, используемые в бухгалтерском отчёте, подготовленном в соответствии с эстонским стандартом финансовой отчетности, должны соответствовать требованиям (в том числе основным принципам), установленным в Законе о бухгалтерском учёте, а также инструкциям Службы бухгалтерского учёта.*
- 66.** В тех областях, где инструкции Службы бухгалтерского учёта позволяют выбирать между несколькими альтернативными принципами учёта (например, методы ФИФО и средневзвешенной стоимости приобретения при учёте запасов) публикуются в приложениях о выбранном принципе учёта.
- 67.** В тех областях, где инструкция СБУ 11 не уточняет какого-либо конкретного принципа учёта, однако он определён в МСФО для предприятий СМБ, рекомендуется руководствоваться принципом учёта, описанным в МСФО для предприятий СМБ.
- 68.** В специфических областях экономической деятельности и крайне исключительных случаях, когда исходя из инструкций Службы бухгалтерского учёта и МСФО для предприятий СМБ не представляется возможным представить информацию адекватно и правдиво, лицо, обязанное вести бухгалтерский учёт, само устанавливает для себя соответствующие принципы учёта, руководствуясь (МСФО для предприятий СМБ 10.4–10.6):
- (a) инструкциями СБУ и разделами МСФО для предприятий СМБ, которые регулируют похожие области учёта;
  - (b) общепринятым стандартам финансовой отчетности в той степени, в которой они не противоречат действующим в Эстонии нормативно-правовым актам;
  - (c) определениями актива, обязательства, капитала, дохода и расхода.
  - (d) международной практикой в данной области;

### **Изменение учётной политики**

- 69.** *Выборенную один раз учётную политику следует применять последовательно из года в год. Изменение учётной политики разрешается*

**только в нижеследующих случаях (МСФО для предприятий СМБ 10.7, 10.8):**

- (а) изменение принципа учёта обусловлено новой или изменённой инструкцией СБУ, Законом о бухгалтерском учёте или МСФО для предприятий СМБ; либо**
- (б) новая учётная политика позволяет более объективно предоставлять информацию о финансовом положении и финансовых результатах деятельности и о движении денежных средств лица, обязанного вести бухгалтерский учёт (одновременно соответствуя установленным в статье 66 требованиям).**

**70. Влияние изменения учётной политики отражается ретроспективно, за исключением случая, когда (МСФО для предприятий СМБ 10.11, 10.12):**

- (а) изменение учётной политики обусловлено новой инструкцией СБУ или изменением в МСФО для предприятий СМБ, и в них установлены другие правила перехода на новый метод; либо**
- (б) влияние изменения учётной политики на предыдущие периоды определить достоверно невозможно.**

**71.** Влияние изменения учётной политики обычно применяется ретроспективно, т.е. так, как если бы новый метод применялся всегда. Сравнительные данные предыдущего периода приводятся в соответствии с новым принципом учёта. Влияние на позапрошлый и более ранние периоды отражается путём корректировки начального сальдо нераспределённой прибыли прошлых периодов.

**72.** В качестве исключения определённые инструкции СБУ (или МСФО для предприятий СМБ) могут устанавливать применение нового принципа учёта на перспективной основе без внесения корректировок в сравнительные данные. При применении таких инструкций руководствуются описанными в данных инструкциях положениями о применении. (МСФО для предприятий СМБ 10.11 (а)).

**73.** В том случае если влияние изменения учётной политики на сравнительные данные предыдущего периода (в т.ч. на начальные сальдо предыдущего периода) невозможно определить достоверно, новая учётная политика применяется ретроспективно начиная с начала отчётного периода (влияние на более ранние периоды признаётся как корректировка начального сальдо нераспределённой прибыли отчётного периода). В том случае если кумулятивное влияние изменения принципа учёта невозможно определить достоверно также в отношении начальных сальдо отчётного периода, новый принцип учёта применяется на перспективной основе начиная с первой возможной даты. (МСФО для предприятий СМБ 10.12).

**Пример 2 – изменения учётной политики**

В связи со вступлением в силу новой инструкции СБУ начиная с 01.01.20X1 в консолидированных отчётах ассоциированные предприятия можно признавать по методу фактических затрат. Вместо используемого до сих пор метода долевого

участия предприятие будет отражать ассоциированные предприятия по методу фактических затрат.

Поскольку в инструкции, касающейся изменений учётной политики, отсутствуют специальные положения по применению новой учётной политики, влияние изменения учётной политики следует отражать ретроспективно. Это означает, что представленные в отчёте за 20X1 год сравнительные данные 20X0 года (в балансе – инвестиции в ассоциированные предприятия и нераспределённая прибыль; в отчёте о прибылях и убытках – прибыль/убытки от ассоциированных предприятий) следует скорректировать таким образом, как будто ассоциированные предприятия всегда учитывались по методу фактических затрат.

В объеме влияния, распространяющегося на позапрошлый год и еще более ранние года, следует скорректировать сальдо нераспределенной прибыли в отчёте об изменениях в капитале по состоянию на начало баланса самого раннего периода, представленного в отчёте (01.01.20X0).

В результате внесения корректировок представленные в отчёте за 20X1 год сравнительные данные 20X0 года будут отличаться от данных, представленных в отчёте за 20X0 год. Изменение учётной политики и внесение корректировок в начальные сальдо следует разъяснить в приложениях.

## **БУХГАЛТЕРСКИЕ ОЦЕНКИ И ИХ ИЗМЕНЕНИЯ**

### **Применение бухгалтерских оценок**

**74.** Некоторые финансовые показатели, представляемые в бухгалтерских отчётах, основываются на оценках руководства, а не на однозначно измеримых данных (МСФО для предприятий СМБ 2.30). Примерами применения бухгалтерских оценок являются следующие:

- (a) оценивание суммы убытков от обесценения задолженностей и запасов;
- (b) оценивание срока полезного использования основных средств и нематериальных активов и определение норм амортизации;
- (c) оценивание стоимости активов по методу справедливой стоимости;
- (d) формирование резервов по гарантийным обязательствам или для покрытия издержек, связанных с незавершённым судебным процессом.

**75.** Использование реалистичных оценок является важной частью подготовки достоверной отчётности. При осуществлении бухгалтерских оценок руководство предприятия обязано учитывать все известные ему обстоятельства, которые могли бы повлиять на данные, признаваемые в отчёте, в результате оценки. Например, при формировании резервов для покрытия возможных издержек, связанных с незавершённым судебным процессом, руководство обязано учитывать все связанные с судебным процессом обстоятельства (также те, которые проявятся после отчётной даты), которые могли бы повлиять на его ход и сумму сопутствующих расходов.



**76.** Хотя это и является естественным, что часть бухгалтерских оценок окажется неточной, руководство обязано составлять оценки согласно своим наилучшим знаниям. При появлении новых обстоятельств сделанные ранее оценки при необходимости следует изменить.

### Изменения бухгалтерских оценок

**77.** *Изменения в бухгалтерских оценках признаются в период, в котором имело место изменение оценки (или при необходимости и в последующие периоды – например, учёт амортизации), а не ретроспективно. (МСФО для предприятий СМБ 10.16, 10.17).*

#### Пример 3 – признание изменения бухгалтерской оценки в учёте амортизации

На балансе предприятия отражается производственное оборудование по стоимости приобретения 100 000 евро, первоначальный срок полезного использования которого оценивался в 20 лет (амортизация по 5 000 евро в год). После первых пяти лет эксплуатации (остаточная стоимость оборудования – 75 000 евро), с учетом технического состояния оборудования и имеющихся на рынке инноваций, было решено, вероятный оставшийся срок полезного использования оборудования составляет еще 10 лет.

С того момента, как происходит изменение в бухгалтерской оценке (то есть относительно оставшегося срока службы оборудования), амортизационные ставки изменяются таким образом, что остаточная стоимость оборудования амортизируется в расходы за 10 лет (амортизация по 7 500 евро в год).

Поскольку это является изменением в расчётных оценках, а не в учётной политике, то амортизационные расходы предыдущих лет не корректируются.

#### Пример 4 – признание изменения оценки руководства при образовании резерва

По состоянию на 31.12.20X1 у предприятия имеется незавершённый судебный процесс. После консультации с юристами выяснилось, что вероятные судебные издержки составят 1-2 миллиона евро. Руководство формирует резерв в сумме 1,5 миллиона евро:

Д Расходы на создание резервов	1,5
К Резерв	1,5

По состоянию на 31.12.20X2 судебный процесс все еще продолжается, но ко времени подготовки отчёта уже выяснилось, что реальные расходы составили 1 млн. евро. Бухгалтерская проводка при подготовке отчёта за 20X2 год:

Д Резерв	0,5
К Расходы на создание резервов	0,5

Поскольку это является изменением в оценках руководства, сравнительные данные прошлых лет не корректируются, независимо от того обстоятельства, что оценка величины резерва оказалась неточной.

**78.** В определённых ситуациях может оказаться сложно отличить изменение в учётной политике от изменений в бухгалтерских оценках. В таких ситуациях изменение рассматривается как изменение бухгалтерских оценок, и влияние изменения признаётся в отчётном периоде (или на перспективной основе), а не ретроспективно. (МСФО для предприятий СМБ 10.15).

## **КОРРЕКТИРОВАНИЕ ОШИБОК**

**79.** *Ошибки – это пропуски или искажения данных в бухгалтерской отчётности за предыдущие периоды, возникающие вследствие неиспользования либо ненадлежащего использования информации, доступной для руководства во время подготовки отчёта. (МСФО для предприятий СМБ 10.19)*

**80.** Причина ошибки может быть, среди прочего, вызвана, например, отклонением от правил расчета, неправильным применением принципов учёта, мошенничеством, сокрытием информации или невнимательностью. (МСФО для предприятий СМБ 10.20)

**81.** Ошибки отличаются от изменений в бухгалтерских оценках. Изменения в бухгалтерских оценках обусловлены достаточностью, достоверностью и временем изменения информации, лежащей в их основе оценки, а не ненадлежащим использованием этой информации. Ошибку характеризует то обстоятельство, что хотя во время подготовки отчёта руководству предприятия была доступна достаточная и надёжная информация для обеспечения подготовки надлежащих отчётов, но эта информация не была использована либо её использовали ненадлежащим образом.

**82.** *Существенные ошибки, затрагивающие предыдущие периоды, корректируются ретроспективно, за исключением тех случаев, когда влияние ошибки на предыдущие периоды невозможно определить достоверно. (МСФО для предприятий СМБ 10.21)*

**83.** Понятие существенности описано в статьях 41–46 настоящей инструкции.

**84.** Существенные ошибки, обнаруженные в отчётах за предыдущие периоды, обычно корректируются ретроспективно, т.е. как будто бы данная ошибка никогда не была сделана. Сравнительные данные предыдущего периода корректируются в объёме влияния ошибки. В том случае, если ошибка была совершена в позапрошлом или ещё более раннем периоде, в объёме влияния ошибки корректируются начальные сальдо активов, обязательств и нераспределённой прибыли предыдущего периода.

**85.** В том случае если влияние существенной ошибки на сравнительные данные предыдущего периода (в т.ч. на начальные сальдо предыдущего периода) определить достоверно невозможно, то в объёме влияния ошибки, касающегося более ранних периодов, корректируются начальные активы, обязательства и нераспределённая прибыль отчётного периода. В том случае если совокупное влияние ошибки невозможно определить достоверно также в отношении начальных сальдо отчётного периода, ошибка корректируется на перспективной основе начиная с первого возможного дня. (МСФО для предприятий СМБ 10.22)

Пример 5 – признание незначительной ошибки

Руководство предприятия после утверждения отчёта за 20X1 год обнаружило, что до конца года со склада был украден товар стоимостью 1 000 евро. Отчёт за 20X1 год этой кражи не отразил. Поскольку с точки зрения отчётности это является несущественной ошибкой, сравнительные данные за 20X1 год не корректируются в отчёте за 20X2 год на ретроспективной основе, а влияние кражи будет признано как расход 20X2 года.

Пример 6 – признание существенной ошибки

Осенью 20X1 года выявляется, что год назад один из членов руководства тайком подписал договор, чем причинил предприятию ущерб в размере 1,2 миллиона евро. Остальные члены руководства и аудитор не были осведомлены о договоре, поэтому его влияние не было отражено в отчёте за 20X1 год. Поскольку с точки зрения данного предприятия это является существенной ошибкой, в отчёте за 20X2 год следует ретроспективно скорректировать сравнительные данные за 20X1 год, а также разъяснить в приложениях причины корректировки.

## **ФУНКЦИОНАЛЬНАЯ ВАЛЮТА, ВАЛЮТА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ И ПРИЗНАНИЕ ОПЕРАЦИЙ В ИНСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ**

### **Функциональная валюта операций и валюта представления отчётности**

**86.** Функциональная валюта операций – это валюта, в которой ведётся текущий учёт экономических сделок предприятия (все другие валюты считаются для данного предприятия иностранными валютами). (МСФО для предприятий СМБ 30.2) В качестве функциональной валюты следует выбирать валюту основной экономической среды, в которой предприятие осуществляет свою деятельность – это та валюта, которая больше всего влияет на поступления и издержки предприятия. При определении валюты основной экономической

среды предприятия, прежде всего, следует учитывать следующие аспекты (МСФО для предприятий СМБ 30.3):

- (a) какая валюта больше всего влияет на цены товаров и услуг предприятия (в т.ч. рыночная ситуация и правовая среда какого государства в основном определяют продажные цены на товары и услуги предприятия); и
- (b) от какой валюты в основном зависят расходы предприятия (в т.ч. рабочая сила, материалы).

**87.** В том случае, если перечисленные в статье 86 критерии не вносят достаточной ясности для определения валюты основной экономической среды предприятия, в качестве дополнительных факторов следует учесть, в какой валюте предприятие обычно занимает деньги для финансирования своей деятельности, а также в какой валюте оно хранит поступления от своей операционной деятельности. (МСФО для предприятий СМБ 30.4) Инструкция СБУ 11 «Объединения бизнеса и учёт дочерних и ассоциированных предприятий» перечисляет дополнительные обстоятельства при определении функциональной валюты.

**88.** Валюта представления отчётности – это та валюта, в которой предприятие публикует свою отчётность. (МСФО для предприятий СМБ 30.17)

**89.** В соответствии с частью 5 статьи 15 Закона о бухгалтерском учёте бухгалтерский отчёт составляется и публикуется в валюте, официально действующей в Эстонии. Таким образом, валютой представления отчёта, составленного согласно Закону о бухгалтерском учёте, является официально действующая в Эстонии валюта. В основном текущий учёт экономических операций эстонских предприятий также осуществляется в официально действующей в Эстонии валюте (функциональная валюта), поскольку использование этой валюты позволяет наиболее объективно отразить связанные с эстонской экономической средой риски.

**90.** В крайне исключительных случаях может оказаться уместным выбор другой функциональной валюты (т.е. ведение текущего учёта предприятия в какой-либо другой валюте), чем официально действующая в Эстонии валюта. Выбор функциональной валюты, отличающейся от официально действующей в Эстонии валюты, может оказаться обоснованным, например, в том случае если подавляющая часть операций предприятия (в т.ч. операции, генерирующие как доходы, так и расходы) осуществляется за пределами эстонской экономической среды и фиксируется в какой-либо иностранной валюте.

**91.** В том случае, если, исходя из статьи 90, валютой текущего учёта предприятия является валюта, отличающаяся от официально действующей в Эстонии валюты, при подготовке отчётов при перерасчёте финансовых показателей из иностранной валюты (функциональная валюта) в действующую в Эстонии валюту (валюта представления) используются следующий метод (МСФО для предприятий СМБ 30.18, 30.19):

- (a) активы и обязательства переводятся по курсу на отчётную дату;

- (b) доходы и расходы переводятся по курсу на даты совершения операций (исходя из практических соображений допускается использование средневзвешенного курса за период);
- (c) курсовые разницы признаются в составе прочей совокупной прибыли или прочего совокупного убытка в отчете о совокупном доходе.

**92.** Если предприятие, ведущее свой текущий учёт в валюте, официально действующей в Эстонии, помимо бухгалтерского отчёта, составленного в соответствии с требованиями Закона о бухгалтерском учёте, желает опубликовать также и дополнительные отчёты в какой-либо иностранной валюте (например, для представления иностранным инвесторам), при перерасчете финансовых показателей из валюты, действующей в Эстонии (функциональная валюта), в иностранную валюту (валюта представления), используется метод, описанный в статье 91.

### **Признание операций в иностранной валюте**

**93.** *Операция в иностранной валюте – это операция, выраженная в иностранной валюте или предполагающая расчет в иностранной валюте. При первоначальном признании операций в иностранной валюте они учитываются в официально действующей в Эстонии валюте по обменному курсу, действовавшему на дату совершения операции. (МСФО для предприятий СМБ 30.6, 30.7).*

**94.** *На отчётную дату предприятие должно переводить согласно действующему валютному курсу:*

- (a) *все монетарные статьи (активы и обязательства), зафиксированные в иностранной валюте; и*
- (b) *немонетарные статьи, оцениваемые по методу справедливой стоимости, зафиксированные в иностранной валюте. (МСФО для предприятий СМБ 30.9 (a), (c)).*

*Возникшая курсовая разница признаётся в отчёте о прибылях и убытках как прибыль/убыток от разницы валютных курсов. (МСФО для предприятий СМБ 30.10)*

**95.** Монетарные активы и обязательства – это деньги, а также такие активы и обязательства, расчеты по которым ведутся деньгами в заранее определённой сумме. Примерами монетарных активов и обязательств являются:

- (a) денежные средства;
- (b) дебиторская задолженность (в т.ч. покупательская дебиторская задолженность, выданные кредиты), оплата по которым производится деньгами;
- (c) задолженности (в том числе задолженность перед поставщиками, задолженность перед работниками, кредитные обязательства, облигации), оплата по которым производится деньгами.

**96.** Примерами немонетарных активов и обязательств, которые обычно отражаются по справедливой стоимости, являются инвестиции в недвижимость, биологические активы, а также краткосрочные и долгосрочные финансовые инвестиции в акции и другие инструменты капитала,

справедливую стоимость которых можно надёжно оценить. При переводе немонетарных активов и обязательств, отражаемых по методу справедливой стоимости и выраженных в иностранной валюте, используются обменные курсы на дату определения справедливой стоимости.

- 97.** Такие немонетарные активы и обязательства, которые не отражаются по методу справедливой стоимости (например, предоплата, отражаемые по методу фактических затрат запасы, материальные и нематериальные основные средства) на отчётную дату не оцениваются – они неизменно отражаются по валютному курсу на дату сделки. (МСФО для предприятий СМБ 30.9 (b)).

## СОБЫТИЯ ПОСЛЕ ОТЧЕТНОЙ ДАТЫ

- 98.** Отчётная дата – это дата окончания последнего отчётного периода, охваченного отчётом. Отчетный период – это период, охваченный отчётом. (Глоссарий терминов МСФО для предприятий СМБ) Признание в годовом отчёте событий, произошедших после отчётной даты, но до утверждения годового отчёта, зависит от того, является ли это корректирующим или некорректирующим событием.

- 99.** *Корректирующее событие после отчётной даты – это такое событие, которое подтверждает обстоятельства, существовавшие на отчётную дату. (МСФО для предприятий СМБ 32.2 (a)) Влияние корректирующих событий отражается в балансе и отчёте о прибылях и убытках завершившегося отчетного периода. (МСФО для предприятий СМБ 32.4)*

- 100.** Примерами корректирующих событий являются (МСФО для предприятий СМБ 32.5):

- (a) продажа запасов, произошедшая после окончания отчётного периода по цене ниже себестоимости, является подтверждением того, что, вероятно, уже по состоянию на отчётную дату чистая стоимость реализации запасов была ниже балансовой стоимости, и что в балансе завершившегося года стоимость запасов следовало бы списать;
- (b) судебный процесс, возбуждённый против предприятия после окончания отчётного периода в связи с нарушением закона, которое произошло до отчётной даты. Поскольку нарушение закона как спровоцировавшее судебный процесс событие произошло до отчётной даты, это является корректирующим событием, и в балансе завершившегося года следует признать резервы по судебным издержкам несмотря на то, что процесс был возбуждён после окончания отчётного периода;
- (c) вступившее в силу после отчётной даты решение по судебному процессу, который по состоянию на отчётную дату был незавершён. В балансе за завершившийся отчетный период следует признать резервы в размере суммы назначенного в судебном решении штрафа;
- (d) банкротство клиента после окончания отчётного периода, если оно указывает на то обстоятельство, что ещё на отчётную дату дебиторская задолженность в отношении данного клиента имела признаки обесценения. В балансе завершившегося отчётного периода следует списать стоимость дебиторской задолженности.

**101.** *Некорректирующее событие после отчётной даты – это такое событие, которое не свидетельствует об обстоятельствах, существовавших на отчётную дату. (МСФО для предприятий СМБ 32.2 (b)) Влияние некорректирующих событий не отражается в балансе и отчёте о прибылях и убытках завершившегося отчётного периода, а раскрывается в приложениях, если они имеют являются существенными. (МСФО для предприятий СМБ 32.6. 32.10).*

**102.** Примерами некорректирующих событий являются (МСФО для предприятий СМБ 32.7, 32.11):

- (a) случившийся после отчётной даты пожар, в результате которого уничтожено производственное здание. Хотя ко времени составления отчёта известно, что здание уничтожено, его стоимость не корректируется в отчёте за прошедший год, но влияние пожара раскрывается в приложениях;
- (b) судебный процесс, возбужденный после отчётной даты против предприятия в связи с нарушением закона, которое произошло после отчётной даты;
- (c) изменение рыночной стоимости финансовых инвестиций после отчётной даты, как правило, указывает на возникшие после отчётной даты обстоятельства, и, следовательно, стоимость финансовых инвестиций в годовом отчёте не корректируется;
- (d) судебный процесс, завершившийся после отчётной даты, в результате которого предприятию была назначена компенсация из средств другой стороны. По состоянию на отчётную дату такая компенсация, как правило, отвечает определению условного требования (см. инструкцию СБУ 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы»), и, следовательно, в балансе эта дебиторская задолженность не признаётся. В то же время, если получение компенсации по состоянию на отчётную дату было практически определённым, но её сумму было невозможно надёжно оценить, судебное решение может оказаться корректирующим событием, которое подтверждает существовавшие на отчётную дату обстоятельства.

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

**103.** Описанные в инструкции СБУ 1 понятия и основные принципы соответствуют разделам 2 и 3 МСФО для предприятий СМБ (МСФО для предприятий СМБ не рассматривает принцип хозяйственной единицы).

**104.** Учётная политика и изменения бухгалтерских оценок, а также корректирование существенных ошибок соответствует разделу 10 МСФО для предприятий СМБ.

**105.** Выбор валюты, используемой для текущего учёта операций, подготовка отчётов в иностранной валюте и признание операций в иностранной валюте соответствуют разделу 30 МСФО для предприятий СМБ.

- 106.** Признание событий после отчётной даты соответствует разделу 32 МСФО для предприятий СМБ.
- 107.** В отличие от инструкций СБУ, МСФО для предприятий СМБ не разрешает составлять сокращенные годовые отчеты. Требование разрешать сокращенные годовые отчёты вызвано директивой Европейского союза о бухгалтерском учёте, и сокращённые годовые отчёты не соответствуют требованиям МСФО для предприятий СМБ во многих аспектах (в т. ч. в отношении основных отчётов и их статей, раскрываемой в приложениях информации, а также определённых принципов учёта сокращённого годового отчёта микропредприятия).