**3. Ирина Андреевна О.**

**ШАРОНОВА**

**Подскажите пожалуйста нужно ли учитывать** **курсовую разницу и облагать её налогом на УСН 6%, если поступающие денежные средства – это  благотворительные пожертвования на ведение уставной деятельности?**

***Ответ на вопрос***

**Да, нужно**.

Порядок отражения курсовых разниц в бухгалтерском учете установлен [***Положением***](consultantplus://offline/ref=D710F87B8D1150835005C21BD6D9878D04CA9FCD37E033044CCC58BE03FA5437C2327EF0D2AC0C42CAAED0233BBD038E61B80FC82E9EFD2Ff0B9U) ***по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте"*** **(ПБУ 3/2006)**, утвержденным Приказом Минфина России от 27.11.2006 N 154н (далее - ПБУ 3/2006).

**Данное ПБУ 3/2006 применяют все организации** за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений **(п. 1 ПБУ 3/2006).**

**Никаких исключений для НКО, в том числе получившей пожертвование на благотворительные цели, не предусмотрено.**

Средства целевого финансирования, полученные по основаниям, предусмотренным в [подпункте 14](https://vip.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP2CKG3LO/) пункта 1 статьи 251 НК, при расчете налога на прибыль (УСН) **в состав доходов не включайте**.

**Дословно из письма МФ:**

При **этом курсовые разницы по указанным средствам**, возникшие в результате изменения официального курса иностранной валюты, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации, являются доходами (расходами), полученными (произведенными) в **рамках целевых поступлений, которые также не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.** ([письмо Минфина от 21.05.2013 № 03-03-06/1/17924](https://vip.1gl.ru/#/document/99/499024272/)).

**При этом для того, чтобы полученные средства в целях расчета налога на прибыль признавались целевым финансированием, необходимо выполнение ряда условий.**

1. **наличие отдельного учета,**
2. **а также целевого использования указанных средств доходы и расходы, полученные (произведенные) в рамках целевых поступлений,**

**Письмо Минфина России от 21.05.2013 № 03-03-06/1/17924**

Об учете курсовых разниц по средствам целевого финансирования

***Вопрос***  
  
Иностранная компания (Кипр), имеющая представительство на территории Российской Федерации будет заключать договора долевого участия в строительстве жилищного комплекса (все разрешительные документы на строительство жилищного комплекса имеются). По дате государственной регистрации договоров в учете представительства делается запись по К-ту 86 счета в корреспонденции со счетом 76 на общую сумму договора. При этом цена договора может быть указана как в иностранной валюте, так и в условных единицах. Условиями договоров предусмотрена рассрочка платежей. Таким образом, в учете представительства по дебету счета 76 будет отражаться задолженность участников долевого строительства по оплате.  
  
Будет ли переоцениваться данная задолженность, если оплата поступила:  
  
а) в валюте,  
  
б) в рублях по курсу у.е.  
  
на каждую отчетную дату? И будут ли курсовые разницы, возникающие при переоценке данной задолженности, участвовать в формировании налоговой базы при расчете налога на прибыль?  
  
Участвуют ли курсовые разницы при переоценке остатка средств целевого финансирования на счете 52 в формировании налоговой базы при расчете налога на прибыль?  
  
[Статьи НК РФ 250 п.11](https://vip.1gl.ru/#/document/99/901765862/XA00RMG2ON/), [п.11.1](https://vip.1gl.ru/#/document/99/901765862/XA00RN22OQ/) и [265 п.5](https://vip.1gl.ru/#/document/99/901765862/XA00MH02O5/), [п.5.1](https://vip.1gl.ru/#/document/99/901765862/XA00MI22OA/) не содержат исключений для средств целевого финансирования.  
  
Условия раздельного учета и использования средств целевого финансирования соблюдаются.

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и по вопросу учета курсовых разниц по средствам целевого финансирования сообщает следующее.  
  
Согласно [подпункту 14 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса Российской Федерации](https://vip.1gl.ru/#/document/99/901765862/XA00RTS2PJ/) (далее - Кодекс**) при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования.**  
При этом налогоплательщики, получившие средства целевого финансирования, **обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования**. При отсутствии такого учета у налогоплательщика, получившего средства целевого финансирования, указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения.  
  
К средствам целевого финансирования относится имущество, полученное налогоплательщиком и **использованное им по назначению**, определенному организацией (физическим лицом) - источником целевого финансирования или федеральными законами.  
  
**При условии отдельного учета, а также целевого использования указанных средств доходы и расходы, полученные (произведенные) в рамках целевых поступлений, не учитываются для целей налогообложения прибыли.**  
При **этом курсовые разницы по указанным средствам**, возникшие в результате изменения официального курса иностранной валюты, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации, являются доходами (расходами), полученными (произведенными) в **рамках целевых поступлений, которые также не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.**  
Особенности формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации об активах и обязательствах, стоимость которых выражена в иностранной валюте, **в том числе подлежащих оплате в рублях**, установлены [Положением по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУЗ/2006)](https://vip.1gl.ru/#/document/99/902017093/XA00LVA2M9/), утвержденным [приказом Министерства финансов Российской Федерации от 27.11.2006 № 154н](https://vip.1gl.ru/#/document/99/902017093/).

**Заместитель директора  
Департамента  
С.В.Разгулин**

**6. Надежда Ивановна К.**

**ШАРОНОВА**

**В 2021 г. Руководитель покупал материалы за свой счёт на 50 000 руб. Бухгалтер отразила на счете 71, образовалась задолженность руководителю.**

**В балансе (как для коммерческих организаций) по Пассиву показала 50 000 руб. по строкам Кредиторская задолженность и Непокрытый убыток.**

**Оказывается, материалы покупались как пожертвование от руководителя.**

**1)** ***Можно ли в балансе за 2022 год убрать Кредиторскую задолженность и Непокрытый убыток?***

***2)*** ***Сделать Пассив баланса, как для НКО?***

***Ответ на вопрос 2.1. Можно ли в балансе за 2022 год убрать Кредиторскую задолженность и Непокрытый убыток?***

**Ошибки прошлых лет выявленную в текущем году исправляют по-разному** в зависимости от их

1. ***существенности и***
2. ***времени обнаружения***.

**Ошибка признается *существенной***, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности ([п. 3](consultantplus://offline/ref=B5D8FF3E3B72A441679D1838346F4D9315E868D37CB5B655B375A99224850A3D1194B28DF8CB03AE206694ED47F078BA576DF47ACFB3BBC7h7E6V) ПБУ 22/2010).

*Нужно учитывать влияние ошибки на все показатели отчетности за период, в котором были выявлены ошибки, в том числе показатели всех представленных в этой отчетности предыдущих периодов* ([Письмо](consultantplus://offline/ref=B5D8FF3E3B72A441679D1838346F4D9317ED6FD479B0B655B375A99224850A3D1194B28DF8CB02AD206694ED47F078BA576DF47ACFB3BBC7h7E6V) Минфина России от 24.01.2011 N 07-02-18/01).

***Уровень существенности* ошибки** в бухгалтерском учете нормативно не определен, и **организация устанавливает его самостоятельно** исходя из величины и характера соответствующей статьи (группы статей) бухгалтерской отчетности ([п. 3](consultantplus://offline/ref=B5D8FF3E3B72A441679D1838346F4D9315E868D37CB5B655B375A99224850A3D1194B28DF8CB03AE206694ED47F078BA576DF47ACFB3BBC7h7E6V) ПБУ 22/2010).

***Критерий существенности* ошибок рекомендуем закрепить в учетной политике** ([п. 4](consultantplus://offline/ref=B5D8FF3E3B72A441679D1838346F4D9315E868D37ABCB655B375A99224850A3D1194B28DF8CB03AF206694ED47F078BA576DF47ACFB3BBC7h7E6V) ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации").

Обычно уровень существенности ошибок устанавливают в процентах к показателю статьи (группы статей).

За основу определения существенности **НКО** можно взять, например:

* **5%-ный уровень доходов (расходов**), при котором требуется их обособленное раскрытие в ***Отчете о целевом использовании средств*** ([п. 18.1](consultantplus://offline/ref=B5D8FF3E3B72A441679D1838346F4D9315EB68D27CB6B655B375A99224850A3D1194B28DF8CB02AD286694ED47F078BA576DF47ACFB3BBC7h7E6V) ПБУ 9/99 "Доходы организации", [п. 21.1](consultantplus://offline/ref=B5D8FF3E3B72A441679D1838346F4D9317EB66D170BCB655B375A99224850A3D1194B284F39F52E87460C1B81DA576A55173F6h7EAV) ПБУ 10/99 "Расходы организации");
* **10%-ное** искажение показателя ***бухгалтерской (финансовой) отчетности***, которое признается грубым нарушением требований к бухгалтерскому учету в соответствии с примечанием к [ст. 15.11](consultantplus://offline/ref=B5D8FF3E3B72A441679D1838346F4D9312EF6BD87FB0B655B375A99224850A3D1194B284FDCF06A7753C84E90EA471A55370EA7BD1B3hBE8V) КоАП РФ.

**НО! - Если отчетность НКО подлежит аудиту (даже если аудит «инициативный» (у АНО), то ошибки придется исправлять с учетом уровня существенности, рассчитанного аудиторами.**

**Т.К. квалифицировать АЗ аудитор будет - отталкиваясь от уровня существенности, определенного его расчетом в соответствии своего профессионального суждения**

Если организация **вправе применять УСВБУ**, то **можно применить**[**упрощенный порядок**](https://vip.1gl.ru/#/document/16/72127/KAA9/)**, т.е исправить в месяце обнаружения**.

При этом **существенность ошибки не будет иметь значения**, так же как и **не сыграет роли, когда** эту неточность **обнаружили.**

**Такой же порядок установлен и при *исправлении несущественной ошибки*** ( пункта 14 ПБУ 22/2010).

Если при составлении отчета за 2022 год была выявлена существенная ошибка в отчете за 2021 год - следует внести исправления в отчетности за 2022 года – НО с ретроспективным пересчетом, то есть придется отразить данные за 2021 год так, как будто ошибок не было.

Кроме того, Сведения о скорректированных показателях придется отразить в [***Пояснениях*** *к Бухгалтерскому балансу и Отчету о целевом использовании средств*](https://vip.1gl.ru/#/document/16/115807/)*.*

*В* ***Пояснениях***нужно написать, *почему изменились данные отчетности за прошлые годы*

Такой порядок следует из [части 1](https://vip.1gl.ru/#/document/99/902316088/XA00M4Q2MK/) *статьи 13 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ*, пунктов [10](https://vip.1gl.ru/#/document/99/901742636/ZA02F0U3JI/), [33](https://vip.1gl.ru/#/document/99/901742636/ZAP20G63EG/) ПБУ 4/99 и пунктов [14](https://vip.1gl.ru/#/document/99/902126008/ZA025HC3G5/), [15](https://vip.1gl.ru/#/document/99/902126008/ZA0266K3HL/) ПБУ 1/2008 и [Письмо](consultantplus://offline/ref=F168440AC54B786AB59C180F39B8F9B9D5645701498B458810E9556ED6BB00AF56911F5E6A14E32B75CAE8FF2F34170D9F1599A77F57ED39E7ACI) Минфина от 08.02.2016 N 07-01-09/6117.

***Ответ на вопрос 2.2. Можно ли сделать Пассив баланса, как для НКО?***

**- НУЖНО!**

В соответствии с требованиями [Приказа](consultantplus://offline/ref=0B4A48F69053F951C31C96C60307A334D74A70F9CCF23AF53182A76224B67C0C94ED27CC70A43BBDD47023265DfEe1P) Минфина России N 66н некоммерческие организации должны назвать [раздел III](consultantplus://offline/ref=0B4A48F69053F951C31C96C60307A334D74A70F9CCF23AF53182A76224B67C0C86ED7FC071A625B8DE6575771BB7F3983801BC2201CFD628f8e4P) ***"Целевое финансирование"*** и вместо показателей уставного, добавочного, резервного капитала и нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) включать в него показатели "Паевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", ***"Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды"*** (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).

НКО, **применяющая УСВБУ**, в **упрощенной форме бухгалтерского баланса** **вместо** [**показателей**](consultantplus://offline/ref=BA367C96BFB0F3449B4ECA75BC9EE388FE165561394B5CF3F73A3CA3EDE0ED0C99D602F6CABC000F8A6CB48E8C4677DF578162B3DFy1f1P) ***"Капитал и резервы"*** включает показатели ***"Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества и иные целевые фонды"*** ([п. 12](consultantplus://offline/ref=BA367C96BFB0F3449B4ECA75BC9EE388FC1D51613E485CF3F73A3CA3EDE0ED0C99D602F4C8B80B5DDF23B5D2C91164DE568160B0C310B820y2f2P) Информации ПЗ-1/2015).

**Поэтому пропишите в УП какие формы бухгалтерского отчета использует ваша НКО из утвержденных *Приказом МФ РФ №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»*:**

* в приложении № 1
* или *упрощенную* в приложении № 5

***в соответствии с примечанием № 6 к разделу 3 бухгалтерского баланса.***

**И в соответствии с требованиями Приказа МФ России и своей УП - составляйте свою бухгалтерскую (финансовую) отчетность - так как положено для НКО.**