

ПЗ - 1/2015 «Об особенностях формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческих организаций»

Дата публикации: 24.12.2015

Дата изменения: 24.12.2015

Департамент регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности обобщил вопросы, поступившие в отношении составления бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческими организациями (за исключением негосударственных пенсионных фондов, кредитных потребительских кооперативов, жилищных накопительных кооперативов, микрофинансовых организаций), и сообщает следующее.

I. Общие положения

1. При составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческие организации руководствуются законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н, Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н, Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н, приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» и иными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету.

Особенности применения указанных законодательных и иных нормативных правовых актов при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческих организаций обусловлены тем, что в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации некоммерческие организации:

не имеют извлечение прибыли в качестве цели деятельности и не распределяют полученную прибыль между участниками;

могут осуществлять приносящую доход деятельность, если это предусмотрено их уставами, лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, и соответствующую этим целям.

2. В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» (далее – Федеральный закон) годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность некоммерческой организации, за исключением случаев, установленных указанным Федеральным законом и иными федеральными законами, состоит из бухгалтерского баланса, отчета о целевом использовании средств и приложений к ним, предусмотренных нормативными правовыми актами.

Согласно Федеральному закону промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется в случаях, когда законодательством Российской Федерации, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета, договорами, учредительными документами, решениями собственника экономического субъекта установлена обязанность ее представления.

2.1. Исходя из взаимосвязанных положений части 1 статьи 13 Федерального закона, абзаца второго пункта 6 и абзаца второго пункта 11 ПБУ 4/99, некоммерческая организация раскрывает в составе приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств информацию об отдельных доходах и расходах в случае, когда:

в отчетном году эта некоммерческая организация признала (получила) доход от приносящей доход деятельности;

показатель признанного (полученного) некоммерческой организацией дохода существенен;

раскрытие данных о прибыли (убытках) организации от приносящей доход деятельности в отчете о целевом использовании средств недостаточно для формирования полного представления о финансовом положении некоммерческой организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении;

без знания о показателе полученного дохода заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения некоммерческой организации и финансовых результатов ее деятельности.

Информация об отдельных доходах и расходах раскрывается применительно к структуре и составу показателей отчета о финансовых результатах, форма которого утверждена приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н (приложение № 1).

2.2. Исходя из Федерального закона и ПБУ 4/99, некоммерческие организации не обязаны в составе приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств раскрывать информацию о наличии и изменениях уставного (складочного) капитала, резервного капитала и других составляющих капитала организации.

2.3. В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации отчет о движении денежных средств некоммерческим организациям разрешается не представлять.

Некоммерческая организация раскрывает информацию о движении денежных средств в составе приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств в случае, когда:

составление и (или) представление, и (или) публикация отчета о движении денежных средств предусмотрены законодательством Российской Федерации;

когда организация добровольно приняла решение о представлении и (или) публикации такого отчета.

Информация о движении денежных средств раскрывается с учетом особенностей классификации денежных потоков некоммерческой организацией применительно к правилам, установленным Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 февраля 2011 г. № 11н, а также применительно к структуре и составу показателей отчета о движении денежных средств, форма которого утверждена приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н (приложение № 2).

3. Согласно приказу Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н некоммерческая организация самостоятельно определяет детализацию показателей по статьям отчетов. Некоммерческая организация также самостоятельно определяет содержание пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств при оформлении их в табличной форме, пример оформления которых приведен в приложении № 3 к указанному приказу (далее – пояснения).

При формировании показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческая организация должна исходить из требования существенности. При этом некоммерческая организация, исходя из условий деятельности, а также требований законодательства Российской Федерации, самостоятельно принимает решение о существенности того или иного показателя с учетом его оценки, характера, конкретных обстоятельств возникновения.

4. Согласно пункту 2 части 4 статьи 6 Федерального закона некоммерческая организация вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность (далее – некоммерческая организация, применяющая упрощенные

способы), за исключением следующих некоммерческих организаций, поименованных в части 5 указанной статьи:

организаций, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством Российской Федерации;

жилищных и жилищно-строительных кооперативов;

политических партии, их региональных отделений или иных структурных подразделений;

коллегий адвокатов;

адвокатских бюро;

юридических консультаций;

адвокатских палат;

нотариальных палат;

некоммерческих организаций, включенных в предусмотренный пунктом 10 статьи 13.1 Федерального закона «О некоммерческих организациях» реестр некоммерческих организаций, выполняющих функции иностранного агента.

4.1. Согласно Положению по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утвержденному приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2008 г. № 106н, учетная политика некоммерческой организации должна обеспечивать рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий ее деятельности и величины организации (требование рациональности). При формировании учетной политики некоммерческая организация, применяющая упрощенные способы, может предусмотреть ведение бухгалтерского учета по простой системе (без применения двойной записи).

4.2. В соответствии с положениями по бухгалтерскому учету некоммерческая организация, применяющая упрощенные способы, может: принять решение об использовании кассового метода учета доходов и расходов; признавать все расходы по займам прочими расходами; не отражать оценочные обязательства в бухгалтерском учете, в том числе не создавать резервы предстоящих расходов (на предстоящую оплату отпусков работникам, выплату вознаграждений по итогам работы за год и др.); осуществлять последующую оценку всех финансовых вложений в порядке, установленном для финансовых вложений, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, а также принять решение не отражать обесценение финансовых вложений в бухгалтерском учете в случаях, когда расчет величины такого обесценения затруднителен; отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности только суммы налога на прибыль отчетного периода без отражения сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих периодов (отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства и т.п. объекты).

4.3. Приложением № 5 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н для некоммерческих организаций, применяющих упрощенные способы, установлены упрощенные формы бухгалтерского баланса и отчета о целевом использовании средств. При этом в случае существенности информация о доходах и расходах некоммерческой организации, применяющей упрощенные способы, раскрывается применительно к составу показателей формы отчета о финансовых результатах указанного приложения.

В бухгалтерский баланс, отчет о целевом использовании средств некоммерческой организацией, применяющей упрощенные способы, включаются показатели только по группам статей (без детализации показателей по статьям). При этом для укрупненных показателей, включающих несколько показателей (без их детализации), код строки указывается по показателю, имеющему наибольший удельный вес в составе укрупненного показателя.

4.4. Некоммерческие организации, применяющие упрощенные способы, могут формировать бухгалтерскую (финансовую) отчетность в соответствии с пунктами 1 - 4 приказа Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н.

5. Бухгалтерская (финансовая) отчетность некоммерческой организации подписывается ее руководителем.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность некоммерческой организации, в которой бухгалтерский учет ведется централизованной бухгалтерией, специализированной организацией или бухгалтером-специалистом, подписывается руководителем некоммерческой организации, руководителем централизованной бухгалтерии или специализированной организации либо бухгалтером-специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

5.1. Утверждение и опубликование бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческой организацией осуществляются в порядке и случаях, которые установлены федеральными законами.

5.2. В соответствии с Федеральным законом в случае опубликования бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, такая бухгалтерская (финансовая) отчетность некоммерческой организации должна опубликовываться вместе с аудиторским заключением.

II. Особенности формирования показателей бухгалтерского баланса

6. По группе статей «Основные средства» отражается первоначальная стоимость имеющихся в наличии у некоммерческой организации объектов основных средств, закрепленных на праве оперативного управления или переданных ей в хозяйственное ведение, приобретенных за счет средств, выделенных учредителем (учредителями), а также полученных в качестве добровольных имущественных взносов (паевых взносов) и пожертвований и приобретенных за счет целевых взносов на приобретение (создание) объектов основных средств (в том числе общего пользования), предназначенных для обеспечения уставной (включая приносящую доход) деятельности некоммерческой организации.

При этом аналитический учет основных средств должен обеспечить получение данных о наличии и движении основных средств, являющихся собственностью учредителей, закрепленных за некоммерческой организацией на праве оперативного управления в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и иными федеральными законами, или переданных ей в установленном порядке в хозяйственное ведение, и иного имущества, необходимых для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (по видам, местам нахождения и т.д.), а также для составления в установленном порядке некоммерческой организацией отчетов об использовании закрепленного за ней имущества.

Информация об износе основных средств некоммерческой организации, начисляемом линейным способом и учитываемом на забалансовых счетах, раскрывается в таблице «Наличие и движение основных средств» пояснений соответственно в графах «Накопленный износ» и «Начисленный износ», именуемых с учетом примечания 6 к указанной таблице.

Выбытие объектов основных средств из-за невозможности дальнейшего использования в деятельности некоммерческой организации отражается как уменьшение по группам статей «Основные средства» и «Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества». Одновременно производится уменьшение соответствующего показателя сумм износа по объектам основных средств.

Для имущества, передаваемого обособленным подразделениям организации, выделенным на отдельные балансы (например, передаваемого в оперативное управление региональному отделению и иным структурным подразделениям политической партии) используется счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты». Имущество, выделенное организацией указанным подразделениям, принимается на учет этими подразделениями с кредита счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» в дебет счета 01 «Основные средства» и др.

Информация об имуществе, приобретенном потребительским кооперативом граждан с целью предоставления во владение и пользование членам кооператива в соответствии с Гражданским

кодексом Российской Федерации, а не для использования в своей деятельности и по своему усмотрению, учитываемом на забалансовых счетах, раскрывается в таблице «Иное использование основных средств» пояснений в оценке, определяемой исходя из величины обязательств членов кооператива по указанному имуществу.

Некоммерческая организация, применяющая упрощенные способы, информацию об основных средствах и незавершенных капитальных вложениях в основные средства раскрывает по группе статей «Материальные внеоборотные активы» упрощенной формы бухгалтерского баланса, утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н (приложение № 5).

7. По группе статей «Запасы» отражаются остатки предназначенных для обеспечения уставной деятельности некоммерческой организации и принадлежащих ей на праве собственности или ином вещном праве материально-производственных ценностей.

Некоммерческая организация может не включать в указанную группу статью «Сырье, материалы и другие аналогичные ценности» при отсутствии значительных остатков и наличии эффективной системы оперативного контроля за расходованием таких ценностей. В этом случае, исходя из требования рациональности ведения бухгалтерского учета, предусмотренного ПБУ 1/2008, материальные ценности, используемые для управленческих нужд, признаются в качестве расхода соответственно по группам статей «Расходы на содержание аппарата управления» и «Расходы на целевые мероприятия» непосредственно в отчете о целевом использовании средств.

8. Статья «Затраты в незавершенном производстве» в группе статей «Запасы» приводится некоммерческой организацией при наличии существенных затрат по незаконченным работам и незавершенному оказанию услуг в соответствии с предметом и целями деятельности. Указанные затраты отражаются на счетах раздела III «Затраты на производство», предусмотренных Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций.

9. По группе статей «Дебиторская задолженность» потребительский кооператив (жилищный, жилищно-строительный, дачный, гаражный или иной потребительский кооператив), отражает задолженность членов кооператива, имеющих право на паенакопления, при передаче членам кооператива имущества, предназначенного для предоставления во владение и пользование его членам (квартира, дача, гараж, иное помещение). Возникновение такой задолженности обусловлено обязательствами члена кооператива по выплате паевого взноса либо по возврату предоставленного ему во владение и пользование имущества в случае невыплаты паевого взноса, либо по иным основаниям, предусмотренным уставом кооператива.

Исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной жизни, по этой группе статей некоммерческой организацией, формирующей в соответствии с Жилищным кодексом Российской Федерации фонд капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме, отражается также задолженность по уплате собственниками помещений в многоквартирных домах взносов на капитальный ремонт общего имущества и пени в связи с ненадлежащим исполнением собственниками обязанности по уплате взносов на капитальный ремонт.

Исходя из Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, резервы по сомнительным долгам создаются по дебиторской задолженности юридических и физических лиц в момент признания ее сомнительной с учетом требования своевременности отражения фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с ПБУ 1/2008.

10. В составе финансовых вложений по группам статей «Финансовые вложения» соответственно в разделе I «Внеоборотные активы» и «Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)» в разделе II «Оборотные активы» некоммерческой организацией раскрывается информация о приобретенных ценных бумагах, имущественных и неимущественных правах, участии в хозяйственных обществах и участии в товариществах на вере в качестве вкладчика.

При заполнении указанных статей необходимо руководствоваться Положением по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденным приказом Министерства финансов

Российской Федерации от 10 декабря 2002 г. № 126н.

Некоммерческая организация, применяющая упрощенные способы, по группе статей «Финансовые и другие оборотные активы» упрощенной формы бухгалтерского баланса раскрывает информацию о финансовых и других оборотных активах, включая дебиторскую задолженность.

11. По отдельной статье в группе статей «Денежные средства и денежные эквиваленты» отражаются остатки денежных средств на отдельном банковском счете, предназначенном для осуществления расчетов, связанных с получением денежных средств на формирование целевого капитала, передачей денежных средств, составляющих целевой капитал, в доверительное управление управляющей компании, пополнением уже сформированного некоммерческой организацией целевого капитала в соответствии с условиями договора пожертвования или завещания, а также с использованием, распределением дохода от целевого капитала.

Операции, связанные с осуществлением договора доверительного управления имуществом, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческой организации в порядке, установленном Указаниями по отражению в бухгалтерском учете организаций операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом, утвержденными приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 ноября 2001 г. № 97н. Некоммерческая организация, аккумулирующая денежные средства на специальном счете, предназначенном для сбора и перечисления средств на проведение капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме в соответствии с Жилищным кодексом Российской Федерации, остаток указанных денежных средств отражает по отдельной статье группы статей «Денежные средства и денежные эквиваленты».

12. В соответствии с примечанием 6 к бухгалтерскому балансу, форма которого утверждена приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н (приложение № 1), некоммерческая организация именуется в бухгалтерском балансе раздел III «Целевое финансирование». Вместо показателей «Уставный капитал», «Добавочный капитал», «Резервный капитал» и «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» некоммерческая организация включает 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).

Некоммерческая организация, применяющая упрощенные способы, в упрощенной форме бухгалтерского баланса, утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н (приложение № 5), вместо показателей «Капитал и резервы» включает показатели «Целевые средства», «Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества и иные целевые фонды».

13. Статья «Паевой фонд» включается потребительскими кооперативами. По данной статье отражается следующая информация:

о паевых взносах пайщиков потребительских кооперативов, предусмотренных федеральными законами и уставом, отнесенных на статью «Расчеты с пайщиками» группы статей «Дебиторская задолженность»;

о паевых взносах членов потребительского кооператива граждан (жилищный, жилищно-строительный, дачный, гаражный или иной потребительский кооператив), имеющих право на паенакопления, поступающих в качестве источников формирования имущества, необходимого для удовлетворения имущественных потребностей членов потребительского кооператива. При полной выплате членом кооператива паевого взноса за квартиру, дачу, гараж, иное помещение, предоставленное этому лицу кооперативом, и приобретении им права собственности на указанное имущество, соответствующая сумма обязательств члена кооператива по возврату предоставленного ему имущества, отраженная по статье «Расчеты с пайщиками» группы статей «Дебиторская задолженность», уменьшает статью «Паевой фонд».

Указанные паевые взносы отражаются в бухгалтерском балансе отдельно от вступительных взносов и других источников целевого финансирования расходов на содержание аппарата управления

потребительского кооператива граждан, отражаемых по статье «Целевые средства».

14. Статья «Целевой капитал» включается некоммерческой организацией, формирующей целевой капитал (целевые капиталы). По данной статье раскрывается информация о величине сформированного на отчетную дату целевого капитала некоммерческой организации.

Со дня передачи денежных средств в доверительное управление управляющей компании целевой капитал считается сформированным и отражается как увеличение по статье «Целевой капитал» и как уменьшение по статье «Задолженность перед жертвователями» по группе статей «Кредиторская задолженность».

15. По группе статей «Целевые средства» отражаются неиспользованные на отчетную дату целевые средства, предназначенные для обеспечения некоммерческой организацией целей, ради которых она создана, и соответствующую этим целям, отраженные в отчете о целевом использовании средств, включая чистую прибыль/убыток от приносящей доход деятельности некоммерческой организации, сформированную по итогам ее деятельности за отчетный год.

Группа статей «Целевые средства» увязывается с отдельными статьями, отражаемыми в разделе I «Внеоборотные активы» и в разделе II «Оборотные активы» по группам статей «Запасы», «Денежные средства и денежные эквиваленты», «Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)» на суммы полученных некоммерческой организацией:

регулярных и единовременных поступлений денежных средств и имущественных взносов от учредителей (участников), членов, имущественного взноса Российской Федерации, средств федерального бюджета, предоставляемых в соответствии с законодательством Российской Федерации;

других не запрещенных законодательством Российской Федерации поступлений, включая на содержание некоммерческой организации.

При принятии некоммерческой организацией решения о раскрытии информации о задолженности по членским взносам или иным ожидаемым поступлениям, суммы начисленной задолженности отражаются по группе статей «Дебиторская задолженность».

По группе статей «Целевые средства», исходя из совокупности норм Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, ПБУ 1/2008, Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16 октября 2000 г. № 92н, и Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 7/98 «События после отчетной даты», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25 ноября 1998 г. № 56н, политическая партия вправе отразить сумму бюджетных средств, включая компенсацию финансовых затрат по итогам участия политической партии в выборах, при наличии уверенности, что указанные средства будут получены в соответствии с законодательством Российской Федерации. При этом указанные средства отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетом учета этой задолженности. Возникновение уверенности в поступлении бюджетных средств в период между отчетной датой и датой подписания отчетности либо поступление бюджетных средств в этот период допустимо рассматривать в качестве события после отчетной даты.

Использование средств целевого финансирования, полученного некоммерческой организацией в виде инвестиционных средств на приобретение и (или) создание основных средств, включая общего пользования, раскрывается как уменьшение по группе статей «Целевые средства» и соответственно как увеличение статьи «Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества». Информация о целевом использовании некоммерческой организацией полученных средств (по форме, структуре, составу источников поступления и направлениям использования) раскрывается в отчете о целевом использовании средств. Использование средств целевого финансирования передаваемых в счет взноса при создании других некоммерческих организаций и при вступлении в ассоциации и союзы раскрывается как уменьшение по группе статей «Целевые средства».

В этой группе статей отражаются неиспользованные на отчетную дату целевые средства, образующие в соответствии с Жилищным кодексом Российской Федерации фонд капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме (начисленные (уплаченные) взносы на капитальный ремонт в многоквартирном доме, пени, уплаченные собственниками таких помещений в связи с ненадлежащим исполнением ими обязанности по уплате взносов на капитальный ремонт, проценты, начисленные за пользование денежными средствами, находящимися на специальном счете в кредитной организации). Указанная информация раскрывается обособленно по статье, именуемой, например, «Фонд капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме».

16. По группе статей «Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества» отражаются средства целевого финансирования, полученного некоммерческой организацией в виде инвестиционных средств на приобретение и (или) создание основных средств, включая общего пользования, в том числе выделенных в неделимый фонд.

Средства целевого финансирования, использованные на приобретение ценных бумаг, имущественных и неимущественных прав, участие в хозяйственных обществах и участие в товариществах на вере в качестве вкладчика, отражаются по отдельной статье этой группы статей.

17. В группу статей «Резервный и иные целевые фонды» включаются показатели, раскрывающие величину резервного и иных целевых, специальных фондов, предусмотренных законодательством Российской Федерации и уставом некоммерческой организации.

18. В группу статей «Оценочные обязательства» включаются показатели, учитывающие оценочные обязательства, отражаемые на счете 96 «Резервы предстоящих расходов». Исходя из Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13 декабря 2010 г. № 167н, при признании оценочного обязательства в зависимости от его характера величина оценочного обязательства относится на расходы по содержанию аппарата управления или на прочие расходы либо включается в стоимость актива.

Некоммерческая организация, применяющая упрощенные способы, может не раскрывать в бухгалтерской (финансовой) отчетности информацию об условных обязательствах и условных активах.

19. В бухгалтерский баланс включаются соответствующие показатели, представляемые некоммерческой организации доверительными управляющими по доверительному управлению имуществом, составляющим целевой капитал.

III. Особенности формирования информации о доходах и расходах

20. Информация о доходах и расходах, раскрываемая в составе приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств, в зависимости от количества показателей может быть представлена в виде пояснений либо в виде отдельного отчета (далее – информация о доходах и расходах).

21. Негосударственная образовательная организация, взимающая плату за образовательные услуги и осуществляющая приносящую доход деятельность в соответствии с Федеральным законом «Об образовании в Российской Федерации», информацию о полученных доходах и расходах раскрывает в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999г. № 32н, и Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. № 33н.

22. В составе информации о доходах и расходах отражаются причитающиеся (полученные) некоммерческой организации доходы от предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование объектов недвижимости, доходы от продажи активов, иные доходы, связанные с приносящей доход деятельностью и иной уставной деятельностью.

Исходя из ПБУ 9/99, доходы в виде процентов за использование банком денежных средств, находящихся на специальном счете организации в этом банке, некоммерческая организация, формирующая в соответствии с Жилищным кодексом Российской Федерации фонд капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме, раскрывает в составе указанной информации обособленно.

Некоммерческая организация, формирующая целевой капитал, раскрывает доходы от использования имущества, составляющего целевой капитал и размещаемого некоммерческой организацией самостоятельно и через доверительных управляющих, признаваемые и учитываемые в порядке, установленном ПБУ 9/99, для признания и отражения в бухгалтерском учете и отчетности прочих доходов.

В случае существенности указанные доходы раскрываются в составе информации о доходах и расходах обособленно.

Расходы по оплате услуг и (или) работ по капитальному ремонту общего имущества в многоквартирном доме, а также связанные с уплатой процентов за пользование кредитами, займами, оплатой расходов на получение гарантий и поручительств по таким кредитам, займам со специального счета организации, формирующей в соответствии с Жилищным кодексом Российской Федерации фонд капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме, раскрываются в составе указанной информации обособленно.

23. В составе информации о доходах и расходах некоммерческой организацией раскрываются расходы, связанные с доверительным управлением имуществом, составляющим целевой капитал, и вознаграждение управляющей компании, осуществляемые за счет доходов от целевого капитала в соответствии с законодательством Российской Федерации, в частности: возмещение необходимых расходов, связанных с доверительным управлением имуществом, составляющим целевой капитал, включая расходы управляющей компании на ежегодный обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности, которые связаны с доверительным управлением имуществом, составляющим целевой капитал; вознаграждение управляющей компании.

В случае существенности указанные расходы раскрываются в информации о доходах и расходах обособленно.

24. Сумма чистой прибыли отчетного года списывается некоммерческой организацией заключительными оборотами декабря в кредит счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки» и отражается в бухгалтерском балансе в разделе III «Целевое финансирование» по группе статей «Целевые средства» и в отчете о целевом использовании средств по статье «Прибыль от приносящей доход деятельности». Сумма чистого убытка отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в дебет счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки» с отражением в бухгалтерском балансе в разделе III «Целевое финансирование» по группе статей «Целевые средства» и в отчете о целевом использовании средств в составе использованных средств по статье «Прочие» с выделением в случае существенности обособленной статьи «Убытки от деятельности организации».

IV. Особенности раскрытия информации о корректировках в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок

25. Информацию в отношении существенных ошибок предшествующих отчетных периодов, исправленных в отчетном периоде, а также изменений в учетной политике некоммерческая организация раскрывает применительно к форме таблицы 2 «Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок» отчета об изменениях капитала, форма которого утверждена приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н (приложение № 2). При этом вместо показателей «Капитал» и «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» указанной таблицы некоммерческая организация включает соответственно показатели «Целевое финансирование» и «Целевые средства».

25.1. Некоммерческая организация, применяющая упрощенные способы, может:

отражать в бухгалтерской (финансовой) отчетности последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, перспективно;

исправлять существенные ошибки предшествующего отчетного года, выявленные после утверждения бухгалтерской (финансовой) отчетности за этот год, без ретроспективного пересчета с включением прибыли или убытка, возникших в результате исправления указанной ошибки, в состав прочих доходов или расходов текущего отчетного периода.

V. Особенности формирования показателей отчета о целевом использовании средств

26. В отчете о целевом использовании средств раскрывается информация о целевом использовании средств, полученных некоммерческой организацией для обеспечения ее уставной деятельности, в соответствии с утвержденной в установленном порядке сметой доходов и расходов (бюджетом, финансовым планом) этой организации (далее - смета).

27. В отчете о целевом использовании средств показывается остаток на начало отчетного года, поступление средств, использование (расходование) и остаток на конец отчетного периода средств целевого финансирования.

28. В составе поступивших средств, в частности, показываются: вступительные (паевые) и членские взносы; добровольные взносы вкладчиков; целевые взносы на приобретение (создание) объектов основных средств, инвентаря и иного имущества общего пользования; средства финансового обеспечения на осуществление целевых программ, предусмотренных сметой некоммерческой организации, включая средства федерального бюджета, предоставляемые в соответствии с законодательством Российской Федерации; взносы собственников помещений на капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме, пени, уплаченные собственниками таких помещений в связи с ненадлежащим исполнением ими обязанности по уплате взносов на капитальный ремонт, пожертвования, внесенные жертвователем (жертвователями) в виде денежных средств и в натуральной форме; прочие поступления.

29. По статьям «Вступительные взносы» и «Членские взносы» отражается информация некоммерческой организацией, основанной на членстве, исходя из принятых к бухгалтерскому учету в отчетном периоде вступительных и членских взносов. Принятые к бухгалтерскому учету вступительные и членские взносы, относящиеся к будущему отчетному периоду или к периоду, предшествующему отчетному, могут быть выделены отдельно, если информация о них будет признана некоммерческой организацией существенной.

30. По статье «Добровольные взносы» отражается сумма принятых в течение отчетного года к бухгалтерскому учету добровольных взносов и пожертвований. В случае, если пожертвование осуществляется не в виде денежных средств, некоммерческая организация оценивает его в денежном выражении в соответствии с законодательством Российской Федерации по текущей рыночной стоимости.

Благотворительная организация по указанной статье отражает благотворительные пожертвования, в том числе носящие целевой характер (благотворительные гранты), предоставляемые гражданами и юридическими лицами в денежной или натуральной форме. При этом, исходя из Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2001 г. № 44н, полученные организацией по договору дарения или безвозмездно материальные ценности, отражаются исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету, под которой понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

31. По статье «Прибыль от приносящей доход деятельности» отражается чистая прибыль отчетного года по итогам приносящей доход деятельности некоммерческой организации.

Некоммерческая организация, формирующая целевой капитал, по указанной статье отражает причитающуюся прибыль от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал.

32. Иные поступления, предназначенные для обеспечения уставной деятельности некоммерческой организации в зависимости от существенности отражаются в виде отдельных статей отчета (например, средства формирующие в соответствии с Жилищным кодексом Российской Федерации фонд капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме) либо включаются в статью «Прочие» (например, дополнительные взносы на покрытие убытков, образовавшихся в деятельности садоводческого, огороднического или дачного потребительского кооператива).

33. По группе статей «Расходы на целевые мероприятия» отражается информация о целевых средствах, направленных (использованных) на осуществление целевых программ, предусмотренных сметой некоммерческой организации (социальная и благотворительная помощь, проведение конференций, совещаний, семинаров и иных мероприятий), списанных со счетов учета производственных затрат.

Благотворительная организация по статье «Социальная и благотворительная помощь» отражает использование благотворительных пожертвований, предоставленных гражданами и юридическими лицами в денежной или натуральной форме, в том числе носящих целевой характер (благотворительные гранты), для реализации благотворительной программы благополучателям.

34. По группе статей «Расходы на содержание аппарата управления» отражаются расходы некоммерческой организации на оплату труда работников, включая исчисляемые от величины оплаты труда работников налоги и обязательные платежи в соответствующие бюджеты и внебюджетные фонды, расходы на служебные командировки и служебные поездки и другие расходы, связанные с содержанием аппарата управления некоммерческой организации, исходя из утвержденной сметы в соответствии с законодательством Российской Федерации.

При этом по статье «Расходы, связанные с оплатой труда (включая начисления)» отражается информация о расходах на оплату труда административно-управленческого персонала.

В эту статью также включаются изменения за отчетный период величины оценочных обязательств по оплачиваемым отпускам работникам, по вознаграждениям работникам в виде стимулирующих выплат (вознаграждения по итогам года, премии, бонусы и т.п.), в виде выходных пособий и иных выплат при расторжении трудового договора, по обеспечению вознаграждений работников после расторжения трудового договора с организацией в виде пенсий, страховых и иных выплат и т.п.

Некоммерческая организация, применяющая упрощенные способы, расходы, понесенные на осуществление уставной деятельности (включая расходы, связанные с выбытием основных средств, на содержание аппарата управления, уплату налогов и сборов), может показывать по группе статей «Расходы на содержание аппарата управления». Указанные расходы списываются в бухгалтерском учете на счет 86 «Целевое финансирование» без предварительного отражения на счетах, предназначенных для учета производственных затрат.

35. По статье «Расходы на приобретение основных средств, инвентаря и иного имущества» отражается величина целевых средств, использованных на приобретение внеоборотных активов некоммерческой организации, на которую увеличилась, например, статья «Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества» бухгалтерского баланса.

36. По отдельной статье в случае существенности отражается чистый убыток за отчетный год, уменьшающий источники целевого финансирования отчетного года, предназначенные некоммерческой организацией для достижения целей, ради которых она создана, и соответствующую этим целям. В случае несущественности указанный убыток отражается по статье «Прочие».

37. Иные расходы некоммерческой организации в зависимости от существенности отражаются в виде отдельных статей отчета либо включаются в статью «Прочие» (например, по оплате аудиторских услуг, публикации бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческой организации, затраты по полученным займам и кредитам и другие).

38. Остатки средств по статьям на начало и конец отчетного года должны равняться статье «Целевые средства» соответствующих граф раздела III «Целевое финансирование» бухгалтерского баланса.

В соответствии с примечанием 7 к бухгалтерскому балансу, форма которого утверждена приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н (приложение № 1), вычитаемый или отрицательный показатель в бухгалтерской (финансовой) отчетности показывается в круглых скобках.

39. Исходя из приказа Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н и ПБУ 4/99, некоммерческая организация в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств должна раскрывать следующие дополнительные данные: о наличии на начало и конец отчетного периода и движениях в течение отчетного периода отдельных видов нематериальных активов, основных средств (включая арендованные), финансовых вложений, дебиторской задолженности, кредиторской задолженности, оценочных обязательств, условных обязательств и условных активов, о любых выданных и полученных обеспечениях обязательств и платежей, о событиях после отчетной даты, о прекращенных операциях, о связанных сторонах, о государственной помощи.

При этом исходя из ПБУ 1/2008, некоммерческой организацией для раскрытия информации о событиях после отчетной даты, о прекращенных операциях, о связанных сторонах, о государственной помощи могут применяться соответственно ПБУ 7/98, Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 16/02, «Информация по прекращаемой деятельности», утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2002 г. № 66н, Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 11/2008, «Информация о связанных сторонах», утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 апреля 2008 г. № 48н, ПБУ 13/2000.

В соответствии с ПБУ 4/99, если при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности, исходя из правил этого Положения, организацией выявляется недостаточность данных для формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то в бухгалтерскую (финансовую) отчетность организация включает соответствующие дополнительные показатели и пояснения.

Например, некоммерческая организация, сформировавшая несколько целевых капиталов, и обязанная в соответствии с законодательством Российской Федерации вести обособленный бухгалтерский учет всех операций, связанных с получением денежных средств на формирование целевых капиталов, передачей денежных средств, составляющих целевые капиталы, в доверительное управление управляющей компании, а также с использованием, распределением доходов от целевых капиталов, по каждому целевому капиталу отдельно, раскрывает соответствующую информацию в отдельном отчете о формировании и использовании целевого капитала. Некоммерческая организация, обязанная в целях контроля за формированием фонда капитального ремонта представлять в орган государственного жилищного надзора в порядке и в сроки, установленные Жилищным кодексом Российской Федерации, сведения о поступлении взносов на капитальный ремонт от собственников помещений в многоквартирном доме, о размере остатка средств на специальном счете, раскрывает соответствующую информацию в отдельном отчете о формировании и использовании фонда капитального ремонта.