

ОБЛІК ВАЛЮТНИХ ДОХОДІВ В ГРОМАДСЬКИХ ОБ'ЄДНАННЯХ. Частина 1

У відповідності до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16 квітня 1991 року № 959-XII, суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в Україні є:

- фізичні особи - громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які мають цивільну правоздатність і дієздатність згідно з законами України і постійно проживають на території України;
- **юридичні особи, зареєстровані як такі в Україні і які мають постійне місцезнаходження на території України** (підприємства, організації та об'єднання всіх видів, включаючи акціонерні та інші види господарських товариств, асоціації, спілки, концерни, консорціуми, торговельні дома, посередницькі та консультаційні фірми, кооперативи, кредитно-фінансові установи, міжнародні об'єднання, організації та інші), в тому числі юридичні особи, майно та/або капітал яких є повністю у власності іноземних суб'єктів господарської діяльності;
- структурні одиниці іноземних суб'єктів господарської діяльності, які не є юридичними особами згідно з законами України (філії, відділення, тощо), але мають постійне місцезнаходження на території України;
- інші, які визначено Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» (Стаття 3).

Отже, громадські об'єднання можуть бути суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Стаття 4 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» регламентує види зовнішньоекономічної діяльності, а саме:

- надання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності України послуг іноземним суб'єктам господарської діяльності, в тому числі: виробничих, транспортно-експедиційних, страхових, консультаційних, маркетингових, експортних, посередницьких, брокерських, агентських, консигнаційних, управлінських, облікових, аудиторських, юридичних, туристських та інших, що прямо і виключно не заборонені законами України; надання вищезазначених послуг іноземними суб'єктами господарської діяльності суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності України;
- наукова, науково-технічна, науково-виробнича, виробнича, навчальна та інша кооперація з іноземними суб'єктами господарської діяльності; навчання та підготовка спеціалістів на комерційній основі;
- міжнародні фінансові операції та операції з цінними паперами у випадках, передбачених законами України;
- організація та здійснення діяльності в галузі проведення виставок, аукціонів, торгів, конференцій, симпозіумів, семінарів та інших подібних заходів, що здійснюються на комерційній основі, за участю суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності; організація та здійснення оптової, консигнаційної та роздрібною торгівлі на території України за іноземну валюту у передбачених законами України випадках;
- роботи на контрактній основі фізичних осіб України з іноземними суб'єктами господарської діяльності як на території України, так і за її межами; роботи іноземних фізичних осіб на контрактній оплатній основі з суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності як на території України, так і за її межами;
- інші види зовнішньоекономічної діяльності, не заборонені прямо і у виключній формі законами України.

Усі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності незалежно від форми власності та інших ознак мають рівне право здійснювати будь-які види зовнішньоекономічної діяльності та дії щодо її провадження, у тому числі будь-які валютні операції та розрахунки в іноземній валюті з іноземними суб'єктами господарської діяльності, що

прямо не заборонені **або не обмежені законодавством, у тому числі заходами захисту, запровадженими Національним банком України відповідно до Закону України «Про валюту і валютні операції»** (Стаття 5).

До видів зовнішньоекономічної діяльності, які може здійснювати громадське об'єднання, як суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності можна віднести наступні:

1. Отримання цільового фінансування (грантові угоди) від іноземних донорів та благодійної допомоги від іноземних юридичних осіб
2. Отримання благодійної допомоги від фізичних осіб
3. Отримання гуманітарної допомоги
4. Отримання доходів від здійснення підприємницької діяльності.

По кожному із видів зовнішньоекономічної діяльності розглянемо перелік документального забезпечення та правила бухгалтерського обліку даних операцій.

1. Отримання цільового фінансування (грантові угоди) від іноземних донорів та благодійної допомоги від іноземних юридичних осіб.

Для отримання даного виду доходів з донором чи благодійником потрібно укласти зовнішньоекономічний договір/угоду.

У відповідності до Статті 6 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність», зовнішньоекономічний договір (контракт) укладається суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності або його представником у простій письмовій або в електронній формі, якщо інше не передбачено міжнародним договором України чи законом.

Такими угодами можуть бути:

- Грантові угоди
- Договори про надання цільової благодійної допомоги на статутну діяльність
- Договори пожертви
- Договори безповоротної фінансової допомоги
- Договори дарування (за даним договорами не встановлюються їх цільове призначення наданої допомоги)
- Змішані форми безповоротної цільової допомоги, які містять елементи різних видів договорів.

ВАЖЛИВО ПАМ'ЯТАТИ:

1. Договір, що буде передбачати передачу коштів громадському об'єднанню (цільової благодійної допомоги, пожертви, безповоротної фінансової допомоги) має відповідати меті та статутним напрямам діяльності конкретного громадського об'єднання.
2. Зовнішньоекономічний договір може бути визнаний недійсним у судовому порядку, якщо він не відповідає вимогам законів України або чинним міжнародним договорам, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України.
3. Законом може бути встановлений особливий порядок укладення, виконання і розірвання окремих видів зовнішньоекономічних договорів (контрактів).

Інших документів для отримання даного виду доходів громадському об'єднанню не потрібно мати.

Для отримання цільового фінансування та благодійної допомоги від іноземних донорів та благодійників і зберігання грошових коштів громадське об'єднання повинно мати відкриті поточні рахунки в банках в іноземній валюті.

Отримуючи даний вид доходів громадське об'єднання використовує загальні правила для обліку доходів, які встановлені національним законодавством. Суми доходів відображає в бухгалтерському обліку використовуючи норми П(С)БО 15 «Дохід». У відповідності до П(С)БО 15 «Дохід», цільове фінансування, не визнається доходом до тих пір, поки не буде підтверджено, що воно буде отримано, та громадське об'єднання виконає умови цього фінансування. **Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були понесені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.**

Оскільки, фінансування даних операцій відбувається у іноземній валюті, а операції в бухгалтерському обліку громадського об'єднання повинні відображатись в обліку в гривні, то громадське об'єднання додатково повинно користуватись правилами, які встановлені у П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Суми отримані від іноземних донорів та благодійників у іноземній валюті перераховуються в бухгалтерському обліку з використанням курсу Національного банку України на день надходження коштів у іноземній валюті на розрахунковий рахунок.

У відповідності до правил НБУ, уповноважений банк зобов'язаний попередньо зараховувати надходження в іноземній валюті, на окремий розподільчий рахунок, а потім може провести уточнення у громадського об'єднання щодо сум, які надійшли. Наприклад, запросити укладений з нерезидентом договір, провести фінансовий моніторинг контрагента за договором і тільки після цього зарахувати кошти на поточний рахунок громадського об'єднання. Операції по розподільчому рахунку фіксуються в бухгалтерському обліку громадського об'єднання. Виписка за операціями по розподільчому рахунку надається обслуговуючим банком.

Опис проведення та первинних документів за даним видом доходів нижче у таблиці:

Дт	Кт	Опис бухгалтерської операції	Первинні документи
316	48	Надходження цільового фінансування від іноземного Донора чи Благодійника	Грантова угода/Договір благодійної пожертви/інші
92/94	316	Нарахування витрат від банківських комісій при перерахуванні коштів Донором	SWIFT (надається обслуговуючим банком)
Виконується одна із потрібних операцій			
945	316	Від'ємне значення курсових різниць на дату здійснення операції	Банківська виписка
316	714	Додатне значення курсових різниць на дату здійснення операції	Банківська виписка
312	316	Надходження на розрахунковий рахунок в іноземній валюті грошових коштів з розподільчого рахунку, які не підлягають обов'язковому продажу	Банківська виписка
312	316	Зарахування коштів на поточний банківський рахунок	Банківська виписка

На залишки валютних коштів на поточних банківських рахунках нараховуються кур-

сові різниці. Процес відображення в бухгалтерському обліку курсових різниць по валютним операціям відбувається на основі п.8 П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Відповідно до п. 4 П(С)БО 21 курсові різниці розраховуються лише за монетарними статтями:

- валюта на поточних банківських рахунках;
- валютні зобов'язання за оприбутковані товари, отримані роботи й послуги;
- валютна заборгованість за відвантажені товари, надані послуги й роботи;
- заборгованість за валютним кредитом;
- заборгованість за поворотною фінансовою допомогою у валюті;
- непогашена заборгованість перед підзвітною особою за затвердженими витратами у закордонному відрядженні тощо.

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату балансу, а також на дату здійснення господарської операції в її межах або за всією статтею (відповідно до облікової політики) (п.8.П(С)БО 21). Бухгалтерські проведення нарахування курсових різниць здійснюються аналогічно, як представлені у таблиці вище.

2. Отримання благодійної допомоги від фізичних осіб

Громадське об'єднання зі статусом юридичної особи для виконання своєї статутної мети (цілей) **має право володіти, користуватися і розпоряджатися коштами та іншим майном**, яке відповідно до закону передане такому громадському об'єднанню його членами (учасниками) або державою, набуте як членські внески, **пожертвуване громадянами, підприємствами, установами та організаціями**, набуте в результаті підприємницької діяльності такого об'єднання, підприємницької діяльності створених ним юридичних осіб (товариств, підприємств), а також майном, придбаним за рахунок власних коштів, тимчасово наданим у користування (крім розпорядження) чи на інших підставах, не заборонених законом (Стаття 24 Закону України «Про громадські об'єднання»).

Отже, закон не забороняє отримувати добровільні пожертви, благодійну допомогу, цільову фінансову допомогу від громадян, як України, так і нерезидентів.

Дані види доходів надходять до громадського об'єднання на банківський рахунок. Надходження від нерезидентів фізичних осіб зазвичай надходять в іноземній валюті. Для цього громадське об'єднання відкриває банківський рахунок в іноземній валюті. Отримувати гроші в іноземній валюті громадське об'єднання може за застосування будь якого сервісу переказу коштів, таких як LiqPay, EasyPay, PayPong, City24, Fondy, WayForPay інші. Зазвичай, для використання перелічених платіжних систем громадське об'єднання має укласти договір з обслуговуючим банком або встановити у себе на сайті відповідний віджет (кнопку). При підключенні даного сервісу переказу коштів банки беруть комісію з отримувача коштів, в даному випадку громадського об'єднання, яка списується з отриманої суми при зарахуванні коштів на поточний банківський рахунок. Тобто, кошти перераховуються на рахунок отримувача вже за мінусом комісії. В даному випадку громадське об'єднання буде мати чисту суму у банківській виписці без урахування комісії. Громадському об'єднанню потрібно звернутись до обслуговуючого банку, та домовитись про отримання всієї суми і списання комісії, а також відображення даних операцій у банківській виписці.

Якщо при здійсненні перерахування коштів із використанням платіжних систем з суми доходів банком утримується комісійна винагорода за послуги з розрахункового обслуговування, то доходом громадського об'єднання є повна сума перерахована благодійником – фізичною особою (з врахуванням комісії, утриманої банком).

Опис проведень та первинних документів за даним видом доходів нижче у таблиці:

Дт	Кт	Опис бухгалтерської операції	Первинні документи
312	48	Надходження благодійної допомоги від нерезидента фізичної особи	Банківська виписка
92/94	312	Нарахування витрат від банківських комісій при отриманні коштів благодійної допомоги на статутну діяльність	Банківська виписка

3. Отримання гуманітарної допомоги

Громадське об'єднання, якщо це передбачено її статутом, має право для досягнення її мети (цілей) його створення в установленому порядку виступати учасником цивільно-правових відносин, набувати майнові та немайнові права.

Також, джерелами фінансування громадського об'єднання можуть бути:

- Кошти або майно, які надходять у вигляді безповоротної фінансової допомоги;
- Кошти або майно, які отримані у вигляді гуманітарної допомоги.

Громадські об'єднання, згідно з Законом України «Про гуманітарну допомогу» від 22 жовтня 1999 року

№ 1192-XIV віднесено до отримувачів гуманітарної допомоги:

Отримувачі гуманітарної допомоги - такі юридичні особи, яких зареєстровано в установленому Кабінетом Міністрів України порядку в Єдиному реєстрі отримувачів гуманітарної допомоги:

а) підприємства громадських організацій осіб з інвалідністю, ветеранів війни та праці, а також підприємства, установи та організації, що утримуються за рахунок бюджетів, уповноважені ними державні установи та органи місцевого самоврядування;

б) благодійні організації, створені у порядку, визначеному Законом України «Про благодійну діяльність та благодійні організації»;

в) громадські організації осіб з інвалідністю, ветеранів війни та праці, Товариство Червоного Хреста України та його обласні організації, творчі спілки, а також громадські організації, створені для здійснення передбаченої їх статутними документами екологічної, оздоровчої, аматорської, спортивної, культурної, освітньої та наукової діяльності;

Набувачі гуманітарної допомоги - фізичні та юридичні особи, які її потребують і яким вона безпосередньо надається. Набувачі гуманітарної допомоги з статусом юридичної особи визначаються відповідно до пунктів «а», «б», «в», «г», «г» цієї статті.

Отже, громадське об'єднання може бути як отримувачем, так і набувачем гуманітарної допомоги.

На підставі Постанови КМУ «Деякі питання пропуску гуманітарної допомоги через митний кордон України в умовах воєнного стану» №174 від 01.03.2022 року, на період дії воєнного стану в Україні, максимально спрощено митне оформлення гуманітарної допомоги, а саме не відбувається реєстрація отримувачів гуманітарної допомоги Кабінетом Міністрів України порядку в Єдиному реєстрі отримувачів гуманітарної допомоги.

Основний документ, що подається для перетину митного кордону та визнання товару гуманітарною допомогою – це Декларація. Декларація подається за місцем перетину митного кордону України. Може подаватись в паперовій або електронній формі та заповнюватись особою, що перевозить відповідний товар (наприклад, водієм фури, яка доставляє гуманітарну допомогу). Декларація заповнюється за формою згідно з додатком 1 до Постанови №174.

До декларації рекомендовано долучити:

- Договір про надання гуманітарної допомоги.
- Супутні документи до предметів гуманітарної допомоги (технічний паспорт, сертифікат якості, тощо), які містять технічні характеристики (параметри) про устаткування;
- Інвойс та/або накладні, які вказують вартість переданої гуманітарної допомоги.
- Міжнародну товарно-транспортну накладну (CMR).

Для бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги громадські об'єднання можуть використати правила, які рекомендовані Порядком бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 14.12.99 р. №298.

Відповідно до даного Порядку:

«Одержану гуманітарну допомогу у вигляді грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей отримувач відображає за дебетом рахунків обліку грошових коштів, товарів, запасів та іншого майна в кореспонденції з рахунком 48 «Цільове фінансування і цільові надходження». Таким самим записом отримана гуманітарна допомога у вигляді грошових коштів і товарно-матеріальних цінностей відображається і набувачами.

Вартість гуманітарної допомоги, одержаної у вигляді виконання робіт, надання послуг, набувачі відображають за дебетом рахунку 23 «Виробництво» у кореспонденції з рахунком 48 з одночасним відображенням цих витрат за кредитом рахунку 74 «Інші доходи», субрахунок 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» і дебетом рахунку 48.

Якщо виконані роботи гуманітарної допомоги мають капітальний характер (будівництво, спорудження), то їх вартість відображається за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» і кредитом рахунку 48».

Якщо, громадське об'єднання згідно облікової політики не використовує 23 рахунок, то воно може обліковувати надходження на 20 рахунку «Виробничі запаси» у відповідності до облікової політики.

Є два варіанти, як може надходити від іноземних донорів гуманітарна допомога:

- 3 супровідники документами - у яких вказана вартість гуманітарної допомоги
- 3 супровідними документами без вартості гуманітарної допомоги.

Перший варіант для громадського об'єднання не викликає труднощів. При отриманні гуманітарної допомоги з ціною, яка вказана у супровідних документах, громадське об'єднання повинно користуватись нормами П(С)БО 9 Запаси, а саме п.12, згідно якого первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість з урахуванням витрат на транспортування та інших витрат, які перелічені в п. 9 П(С) БО 9 Запаси.

Митна вартість отриманих від іноземних донорів товарно-матеріальних цінностей у бухгалтерському обліку і звітності рахується в грошовій одиниці України шляхом перерахунку суми в іноземній валюті відповідно до П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», а саме за курсом НБУ на дату їх отримання. Дата отримання

буде відмічена в Декларації, яку громадське об'єднання отримає разом з супровідними документами.

У разі отримання товарів гуманітарної допомоги без вартості, виключно у кількісному виразі, то громадське об'єднання повинно користуватись пунктом 9. П(С)БУ 9 Запаси:

«У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості».

При визначенні справедливої вартості запасів громадське об'єднання може використовувати дані про:

- а) останню ринкову ціну операцій з відповідними запасами (за умови відсутності суттєвих негативних змін в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство);
- б) ринкові ціни на подібні активи, скориговані з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня незавершеного виробництва, для якого визначається справедлива вартість;
- в) додаткові показники, які характеризують рівень цін на запаси.

Визначення справедливої вартості отриманої гуманітарної допомоги може провести незалежна комісія, яка створена в громадському об'єднанні і затвердити своє рішення протоколом. На основі цього протоколу, декларації та супровідних документів, бухгалтер робить наступні проведення в бухгалтерському обліку:

Дт	Кт	Опис бухгалтерської операції	Первинні документи
Оприбуткування гуманітарної допомоги, як основний засіб			
15	48	Відображення вартості отриманої гуманітарної допомоги у вигляді основних засобів, які будуть використовуватись в статутній діяльності неприбуткової організації. Вартість переноситься з отриманих супровідних документів. Перераховується за курсом НБУ на дату отримання гуманітарної допомоги. Курс НБУ для зручності можна брати на дату, яка проставлена в Декларації, що сформована для проходження спрощеного митного оформлення.	Декларація та один із документів: 1. Товарно-транспортна накладна міжнародна (CMR). 2. Перелік товарів гуманітарної допомоги з їх вартістю та характеристиками (інвойс). 3. Будь-який документ, який вказує вартість гуманітарної допомоги. 4. Акт оцінки справедливої вартості у разі відсутності вартості.
10	15	Підставою для зарахування на баланс основних засобів є акт приймання-передачі (введення в експлуатацію) основних засобів (п.10 Методичних рекомендацій від 30 вересня 2003 року N 561).	Акт приймання-передачі (введення в експлуатацію) основних засобів, підписаний комісією, яка створена в неприбутковій організації

Відображення у складі доходів майбутніх періодів.

69 48 Цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів (п.18 П(С) БО 15 Дохід.

Бухгалтерська довідка або основою для даного проведення може бути Акт приймання-передачі (введення в експлуатацію) основних засобів.

Отримання гуманітарної допомоги, як запаси

20 48 Відображення вартості отриманої гуманітарної допомоги у вигляді запасів для передачі набувачам. Вартість переноситься з отриманих супровідних документів. Перераховується за курсом НБУ на дату отримання гуманітарної допомоги. Курс НБУ для зручності можна брати на дату, яка проставлена в Декларації, що сформована для проходження спрощеного митного оформлення. Рекомендовано отриману гуманітарну допомогу для власної статутної діяльності та гуманітарну допомогу для передачі в подальшому юридичним та фізичним особам обліковувати на різних субрахунках.

Декларація та один із документів:

1. Товарно-транспортна накладна міжнародна (CMR).
2. Перелік товарів гуманітарної допомоги з їх вартістю та характеристиками (інвойс).
3. Будь-який документ, який вказує вартість гуманітарної допомоги.
4. Акт оцінки справедливої вартості у разі відсутності вартості.

92/94 20 Списується на витрати діяльності неприбуткової організації датою формування акту на списання запасів.

1. Списки отримувачів, наприклад, для одягу.
2. Норми на списання для продуктів харчування та санітарно-гігієнічних засобів, або інший документ, який підтверджує цільове використання гуманітарної допомоги.
3. Акт на списання запасів.

Рекомендації розроблено Ларисою Шкуркою <https://www.facebook.com/larisa.shkurka/>, Директоркою Аудиторської компанії Compass Group, аудиторкою, консультанткою з фінансового менеджменту та організаційного розвитку.

<http://kompas.com.ua/ua>

Більше про податкові та бухгалтерські виклики в умовах війни для неприбуткових організацій читайте тут <https://podatok.ednannya.ua>

Рекомендації підготовлені у рамках проєкту «Термінова підтримка ЄС для громадянського суспільства», що впроваджується ІСАР Єднання за фінансової підтримки Європейського Союзу. Зміст тексту є виключною відповідальністю ІСАР Єднання і не обов'язково відображає позицію Європейського Союзу.

