

УДК 336.0

**РАСХОДЫ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ: ОСОБЕННОСТИ
КЛАССИФИКАЦИИ И БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

*Шахбанов Р.Б., д.э.н, профессор
ФГБОУ ВПО «Дагестанский государственный университет»,
Россия, Махачкала*

В условиях рыночной экономики важное место в решении многих социально-экономических проблем в сфере образования, здравоохранения, культуры, благотворительности и других областей играют некоммерческие экономические субъекты. От уровня развития некоммерческого сектора экономики зависит развитие социальной сферы общества в целом.

Бухгалтерский учет в некоммерческих организациях (НКО) является составной частью единой системы учета. Однако специфика производственно-экономической деятельности некоммерческих организаций создает определенные проблемы в организации бухгалтерского учета и формировании объективной финансовой отчетности.

Проблемы ведения бухгалтерского учета в некоммерческих организациях разнообразны в зависимости от особенностей и характера деятельности конкретного хозяйствующего субъекта. Так, например, во многих некоммерческих организациях часто возникает необходимость ведения бухгалтерского учета одновременно по двум видам деятельности: по коммерческой и некоммерческой. Следовательно, появляется потребность в организации параллельных учетных систем с использованием соответствующих планов счетов и учетных процедур. Кроме того, в учреждениях некоммерческой сферы трудно определить границы влияния коммерческой деятельности на осуществление уставной некоммерческой деятельности. Отсюда, возникает проблема правильного учета и распределения производственных расходов между видами деятельности и видами производимой продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг.

В результате неправильного ведения учета расходов возникает проблема исчисления финансового результата и налогообложения деятельности НКО.

В соответствии с нормативно-методическими документами для некоммерческих организаций, отличающихся спецификой своей уставной деятельности, предлагается следующая классификация расходов:

1. Административно-хозяйственные расходы, связанные с осуществлением основной уставной деятельности. К ним относятся: заработная плата административно-хозяйственного персонала с отчислениями во внебюджетные социальные фонды; расходы по аренде и хозяйственному содержанию помещений для административно-хозяйственного персонала; расходы на связь и почтово-телеграфные услуги; командировочные и представительские расходы; коммунальные расходы; расходы на содержание ремонт и амортизацию имущества, прочие расходы. Указанные расходы классифицируются как постоянные, поскольку их величина не зависит от изменений в объеме деятельности НКО.

2. Расходы по выполнению целевых программ и мероприятий, на которые получены средства в виде целевых поступлений на осуществление уставной деятельности НКО.

В эту группу расходов также могут включаться расходы на командировки, почтово-телеграфные расходы, оплата междугородних переговоров, расходы по обеспечению программ и мероприятий канцелярскими принадлежностями, средствами оргтехники, плата за аренду помещений и автотранспортных средств и т.п. возникающие при выполнении конкретных программ и мероприятий.

3. Расходы, связанные с предпринимательской деятельностью (в том числе, возмещаемые за счет прибыли, оставшейся после уплаты налогов).

4. Средства, переданные в результате внутрихозяйственных расчетов.

5. Потери и списания.

Следует отметить, что указанные статьи расходов по уставной непредпринимательской деятельности могут часто совпадать со статьями расходов по предпринимательской деятельности. Различие заключается в том, как они отражаются в бухгалтерском учете.

Специфика производственно-экономической деятельности НКО предполагает использование различных вариантов бухгалтерского учета расходов на осуществление уставной деятельности некоммерческой организации. При этом возможны следующие варианты ведения учета производственных расходов:

1. Традиционный вариант с использованием счетов учета производственных издержек, используемых в коммерческой деятельности;
2. Вариант учета производственных издержек на основе использования счета 86 «Целевое финансирование»;
3. Вариант с использованием счета 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей».

Поскольку нет нормативного документа, регламентирующего обязательное использование предлагаемых вариантов учета уставной деятельности некоммерческих организаций, они в большинстве пользуются общим порядком ведения бухгалтерского учета затрат. При этом в бухгалтерском учете для обобщения информации о затратах и расходах организации, в том числе и некоммерческих организаций, традиционно используются счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и др. Это же относится к общественным объединениям, не выполняющим так называемую экономическую деятельность.

Счет 20 «Основное производство» целесообразно применять для формирования данных о сумме расходов по отдельным программам. Такой подход предполагает открытие к данному счету отдельных субсчетов в соответствии с выполняемыми программами и целевыми мероприятиями.

Если же некоммерческая организация параллельно с основной деятельностью осуществляет предпринимательскую, часть расходов также могут финансироваться (на возвратной или безвозвратной основе) целевыми поступлениями, то к счету 20 «Основное производство» целесообразно открывать субсчета двух уровней. При этом на втором уровне необходимо производить распределение затрат между некоммерческой и предпринимательской деятельностью, а на третьем уровне - непосредственно по целевым мероприятиям и открытым программам.

Таким образом, учтенные традиционным способом на счете 20 «Основное производство» расходы в конце отчетного периода (после завершения выполнения программ) следует списать на источник финансирования на счет 86 «Целевое финансирование».

Второй вариант учета производственных расходов некоммерческих организаций является более упрощенным, хотя и на практике не получил должного применения. При этом для учета расходов основной уставной некоммерческой деятельности рекомендуется использование счета 86 «Целевое финансирование». Для аналитического учета использования средств НКО к счету 86.2 «Расходование средств целевого финансирования» могут открываться следующие аналитические счета:

- 86.2.1 «Расходы на целевые мероприятия»;
- 86.2.2 «Расходы на содержание аппарата управления»;
- 86.2.3 «Расходы на приобретение основных средств, материалов»;
- 86.2.4 «Прочие расходы».

Однако данный способ не детализирует расходы по видам целевых мероприятия и программ, что снижает аналогичность бухгалтерской информации.

Кроме рассмотренных способов также для учета и списания расходов некоммерческой организации рекомендуется также третий вариант с использованием счета 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей». [4]

Преимущество данного варианта в том, что он привязан к сметному принципу расходования целевых поступлений. Он позволяет обеспечивать оперативный контроль за расходованием целевых средств и регулировать расходы в зависимости от формирования фонда целевых поступлений. Вместе с тем, данный вариант также не обеспечивает должной аполитичности учетной информации, поэтому на практике он встречается довольно редко.

Таким образом, рассмотренные варианты учета производственных расходов в некоммерческой сфере предоставляют возможность выбора в зависимости от специфики деятельности, видов и количества уставных мероприятий, целей обеспечения соблюдения сметы и других требований, устанавливаемых учредительными документами.

Список литературы:

1. Бабаева З.Ш. Вопросы организации управленческого учета // Актуальные вопросы современной экономики. -2014. -№4.
2. Бухгалтерское дело / Под ред. проф. Шахбанова Р.Б. – М.: Магистр, 2011. -394 с.
3. Фельдман И.А. Учет расходов НКО и ее имущества с использованием счета 96 «Резервы предстоящих расходов» //Некоммерческие организации в России. - 2004. - №4.