

Особенности бухгалтерского учета в некоммерческих организациях

*Расьева Н.Н., бакалавр кафедры «Экономика и управление» ФГБОУ ВО «Владивостокский государственный университет экономики и сервиса»
Самарина Н.С., кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономика и управление» ФГБОУ ВО «Владивостокский государственный университет экономики и сервиса» e-mail: Natalya.Samarina@vvsu.ru
e-mail: Rasyeva97@gmail.com
Россия, г. Владивосток*

Аннотация: Статья посвящена особенностям бухгалтерского учета в некоммерческих организациях. Основной отличительной особенностью большинства некоммерческих организаций является отсутствие прибыли. В организациях, не занимающихся предпринимательской деятельностью, основным источником дохода являются средства целевого финансирования. В данной статье представлена классификация средств целевого финансирования, а так же их отражение в бухгалтерском и налоговом учете. Ключевые слова и словосочетания: некоммерческая организация, целевое финансирование, проводки, учет расходов.

В современном мире, целью большинства организаций является получение прибыли. Большинство экономических показателей рассчитываются исходя из отчета о финансовых результатах, в частности, большую роль играют его статьи, такие как «прибыль», «чистая прибыль», «валовая прибыль», «прибыль до налогообложения».

В условиях современного рынка существует большое количество организаций, деятельность которых направлена не на получение прибыли, а на осуществление социально-значимой деятельности. Такие организации являются некоммерческими и создаются для достижения социальных, благотворительных, культурных, образовательных, политических, научных, а также в иных целях, направленных на достижение общественных благ.

Так же как и коммерческие организации, некоммерческие осуществляют хозяйственную деятельность и ведут бухгалтерский учет. При этом основной особенностью некоммерческих организаций является отсутствие прибыли, а так же отсутствие отчета о финансовых результатах. Получение финансового результата допускается только при законодательном разрешении некоммерческой организации заниматься деятельностью, приносящей доход. Оно зависит от организационно-правовой формы. Таким образом, бухгалтерский учет имеет свою специфику, о которой пойдет речь в данной работе.

Для организации бухгалтерского учета и его ведения в автономных учреждениях необходимо решить вопрос о том, что будет выступать объектом учета. К таким объектам следует отнести источники целевого финансирования и целевых поступлений, отдельные проекты и др. Этот выбор крайне важен

для некоммерческих учреждений, так как от него зависит структура построения и организация синтетического и аналитического учета.

Для отражения в учетной политике автономных учреждений целевых средств необходимо определить, какие поступления могут быть отнесены к ним. Основными источниками покрытия текущих и капитальных расходов являются:

1) Госструктуры, обеспечивающие поддержку социально-ориентированных некоммерческих организаций. Финансирование осуществляется из средств государственного бюджета в виде субсидий федерального, регионального и муниципального уровней. Конкурсы субсидий на федеральном уровне проводят комитеты и министерства, например — Министерство культуры, Министерство здравоохранения и др. На региональном уровне это могут быть конкурсы субсидий на поддержку проектов, а так же субсидии на создание социальной рекламы, на компенсацию коммунальных расходов или на обучение работников и волонтеров по программам дополнительного профессионального образования. Государство поддерживает некоммерческие организации не только с помощью субсидий, но и обеспечивает финансовую, имущественную, методическую, информационную, организационную или инфраструктурную помощь[1].

2) Фонды, предоставляющие гранты на конкурсной основе. Также поддержку российским НКО на конкурсной основе оказывает Европейская комиссия, Совет Министров Северных стран, но в этом случае речь идет уже о зарубежном финансировании. Можно получить средства из фондов местных сообществ, которые дают мини-гранты на уровне своего муниципального образования, города и так далее. То есть это ресурсы, которые выделяют именно фонды, объявляя конкурсы на проекты или на поддержку каких-нибудь инициатив.

3) Средства бизнеса. Существует достаточное количество вариантов, как именно можно получить необходимые ресурсы. Это не только деньги, это товарные пожертвования, включение клиентов компании в благотворительную помощь, поддержка волонтерским трудом, спонсорство, специальные программы в виде постоянных отчислений на зарплаты сотрудникам и так далее. Таким образом, компании, осуществляющие сотрудничество с некоммерческими организациями прежде всего создают себе положительную репутацию[2].

4) Общество. Речь идет о частных пожертвованиях и спектр здесь тоже очень большой. Люди, готовые поддержать некоммерческие организации, могут иметь разный социальный статус. Соответственно, размеры вноса будут тоже совершенно разные. Нужно учитывать, что данные пожертвования должно быть удобно совершать, а деятельность некоммерческой организации должна быть понятна и доступна. За последние 20 лет процент организаций, которые свою деятельность поддерживают только из частных пожертвований, вырос в разы.

5) Внутренние ресурсы. Например, бюджет такой некоммерческой организации, как профсоюз, складывается из членских взносов, и это основной источник ее существования. Подобных организаций довольно много, например, профессиональные ассоциации, бизнес-ассоциации, торгово-промышленные палаты и так далее. Возможны варианты, когда подобными источниками финансирования являются либо учредители организации, либо ее попечители, либо даже ее сотрудники. Еще пример использования внутренних ресурсов — когда организация извлекает определенную прибыль из своего имущества, то есть ведет предпринимательскую деятельность. Прибыль, полученная в результате предпринимательской деятельности, направляется строго на те цели некоммерческой организации, которые прописаны в ее уставе.

Средства от оказания платных услуг, направляемые на ведение основной деятельности и развитие учреждения, также являются одним из источников финансирования расходов учреждения. Для того чтобы квалифицировать поступления, т.е. признать их как средства целевого финансирования, и учитывать их на счете 86 "Целевое финансирование", необходимо соблюдение целого ряда условий:

- 1) должна быть связь поступлений с уставной деятельностью;
- 2) поступления должны быть безвозмездными и безвозвратными;
- 3) поступления должны быть израсходованы по целевому назначению.

Следовательно, все средства, поступающие на счета некоммерческой организации и удовлетворяющие этим условиям, будут являться целевыми.

Таким образом, для учета целевых средств счет 86 "Целевое финансирование" является основным. К счету 86 "Целевое финансирование" открыты субсчета второго и третьего порядка исходя из осуществления организацией основной деятельности и особенностей документооборота. При этом субсчета одного уровня предназначены для детализации поступивших сумм по источникам поступления, а другого уровня - для отражения операций по списанию сумм целевого финансирования в соответствии с выполненными программами и мероприятиями [3].

Счет 86 является активно-пассивным, по кредиту отражаются суммы полученного целевого финансирования, по дебету целевые расходы некоммерческой организации. Аналитический учет по этому счету ведется: в разрезе источников их поступления (субсчет 86-1 «Целевое финансирование по видам поступлений»); по назначению целевых средств (субсчет 86-2 «Расходование средств целевого финансирования»).

Для отражения поступления целевых средств рекомендуется открывать следующие субсчета:

- 86-1.1 «Вступительные взносы»,
- 86-1.2 «Членские взносы»,
- 86-1.3 «Паевые взносы»,
- 86-1.4 «Целевые взносы»,
- 86-1.5 «Добровольные взносы»,
- 86-1.6 «Доходы от предпринимательской деятельности»,

86-1.7 « Прочие поступления ».

Для аналитического учета использования средств НКО в рабочем плане счетов можно открыть к счету 86-2 «Расходование средств целевого финансирования» 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».

Таким образом, В таблице 1 представлены типовые проводки, используемые в бухгалтерском учете некоммерческой организации.

Таблица 1 – Бухгалтерские проводки, составляемые для учета средств в некоммерческой организации.

Содержание операции	дебет	кредит
Начислено целевое поступление по договору пожертвования	76	86
Начислены членские взносы по решению общего собрания	76	86
Поступило целевое финансирование на расчетный счет (в кассу)	51,50	76
Начислены налоги (уставная деятельность): земельный, транспортный, налог на имущество, государственная пошлина	26	68
Отражена стоимость оборудования, полученного организацией в виде целевого взноса	07	86
Получены в качестве инвестиций вложения во внеоборотные активы	08	86
Получены материалы в качестве целевого финансирования	10	86
Оприходованы животные, предоставленные в качестве целевого финансирования	11	86
Оприходованы материально-производственные запасы	15	86
Поступление товаров как целевых взносов	41	86
Присоединение прибыли от предпринимательской деятельности к средствам целевого финансирования	99	86
Использование целевых средств на осуществление мероприятий целевого назначения	86	26
Средства целевого финансирования использованы на приобретение оборудования	86	20
Начислена заработная плата	86	70
Начислены взносы на обязательное страхование	86	69
Учтены в расходах подотчетные суммы	86	71
Списаны материалы, которые использовали в уставной деятельности	86	10

Начислены налоги (уставная деятельность): земельный, транспортный, налог на имущество, государственная пошлина	86	68
--	----	----

Некоммерческие организации не освобождаются от уплаты налогов и других обязательных платежей. По результатам опроса, проводившегося в 2017 году, 97% российских некоммерческих организаций находятся на упрощённой системе налогообложения и только 3% используют общую систему налогообложения[4].

Даже в случае, если у некоммерческой организации вообще не возникает налогооблагаемой базы, ей, тем не менее, необходимо в обязательном порядке вести налоговый учет целевых средств и их использования. Необходимость этого обусловлена тем, что нецелевое использование средств подлежит налогообложению. Налоговый учет должен быть организован таким образом, чтобы можно было определить, являются ли средства целевыми поступлениями, не подлежащими налогообложению, а также определить соответствие направлений их использования целевому назначению.

В случае, если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации, налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета. Таким образом, если некоммерческая организация не ведет предпринимательской деятельности и осуществляет бухгалтерский учет на счете 86 «Целевое финансирование», она может использовать регистры бухгалтерского учета в качестве регистров налогового учета, закрепив это положение в Приказе об учетной политике[5].

Список литературы:

1. Федеральный закон №7-ФЗ от 08.12.1995 «О некоммерческих организациях» (ред. от 29.07.2018) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]
2. Орлова А., Смирнова А.. Бизнес и НКО: вместе за лучшее будущее. Сборник кейсов. – СПб, ЦРНО, 2016. – с. 3-6. 4.
3. Союз гражданских инициатив: Методическое пособие по ведению бухгалтерского и налогового учета в НКО, составлению отчетности и ее публикации, участию в контрольных мероприятиях, обеспечению открытости и прозрачности деятельности НКО // союз гражданских инициатив, Москва – 2015. – с. 11
4. Орлова А.. Как НКО ведут финансы? – СПб, ЦРНО, 2018. – с. 3.
5. Налоговый Кодекс РФ глава 313 «Налоговый учет. Общие положения» // Справочно-правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]