



Комитет общественных связей
и молодёжной политики
города Москвы



КОВОРКИНГ-ЦЕНТР НКО
Комитета общественных связей
и молодёжной политики
города Москвы

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Москва, 2019

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Екатерина Баханькова, преподаватель, аудитор, консультант в области бухгалтерского учёта и налогообложения некоммерческих организаций

Методические рекомендации «Бухгалтерский учет в некоммерческих организациях» раскрывают основные вопросы ведения бухгалтерского учета в НКО: формирование учетной политики, особенности учета целевого финансирования, отличия учета некоторых объектов в НКО. Пособие предназначено для руководителей, финансовых директоров и главных бухгалтеров НКО.

НКО Лаб 2019

СОДЕРЖАНИЕ

СОДЕРЖАНИЕ	4
1. ВВЕДЕНИЕ	5
1.1. Цели и методология.....	5
1.2. Применение и ограничения	5
2. УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА	7
2.1. Общие положения	7
2.2. Понятие учётной политики	8
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ	21
3.1. Особенности организации бухгалтерского учета целевых расходов ..	21
3.2. Учёт основных средств	24
3.3. Учёт нематериальных активов	28
3.4. Учёт материально-производственных запасов	30
3.5. Учёт кассовых операций	32
3.6. Порядок учёта операций по расчетному счету	35
3.7. Учёт расчетов по заработной плате	36
3.8. Учёт расчетов с подотчетными лицами	39
3.9. Оформление и учёт расходов на командировки	40
3.10. Бухгалтерский учет приносящей доход деятельности и отражение прибыли (убытка) в отчетности	44
3.11. Организация отдельного учета в НКО	48
3.12. Бухгалтерская отчетность.....	51
4. ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	52
5. ПРИЛОЖЕНИЕ.....	53
6. СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	56

ВВЕДЕНИЕ

ЦЕЛИ И МЕТОДОЛОГИЯ

Методические рекомендации «Бухгалтерский учет в некоммерческих организациях» посвящены тому:

- как в некоммерческих организациях строится система бухгалтерского учета;
- что должны делать руководители, чтобы система бухгалтерского учета в организации была эффективной;
- что необходимо сделать руководителю и иным сотрудникам для использования всех возможностей и функций бухгалтерского учета.

Данные материалы помогут руководителям некоммерческих организаций разобраться в основных вопросах организации бухгалтерского учета в некоммерческой организации.

Методические рекомендации построены на основе современных общепринятых принципов и представлений об организации системы бухгалтерского учета. Пособие не является специализированным для бухгалтеров, а предназначено для более широкой аудитории. Оно представляет собой обзор основных особенностей учета именно для некоммерческих организаций, но не является исчерпывающим руководством по построению системы учета действующей организации.

ПРИМЕНЕНИЕ И ОГРАНИЧЕНИЯ

В пособии рассматриваются действующие, официально зарегистрированные организации с определённой организационно-правовой формой, имеющие штат сотрудников, привлечённых специалистов и добровольцев, осуществляющие достижение поставленных в соответствии с миссией целей организации путём выполнения проектов и программ на возмездной основе или на средства целевого финансирования.

В действующих организациях существует определённая внутренняя структура, приняты правила и процедуры сбора финансовой информации. Действующие организации более постоянны в применении тех или иных методик, нежели инициативные группы, в которых методики могут легко изменяться в зависимости от осуществляемого проекта, поэтому при анализе

инициативных групп сложнее проследить тенденции и динамику процессов, сложно анализировать влияние применяемых процедур за ряд лет.

Хотя пособие посвящено изучению общепринятых принципов финансового управления, в первую очередь рассматриваются те методы, которые можно применять во всех организациях третьего сектора – как со смешанным финансированием (целевые средства, пожертвования и предоставление платных услуг), так и в организациях, осуществляющих свою деятельность без оказания возмездных услуг.

Это вызвано тем, что по предпринимательской деятельности существует большое количество литературы, из которой можно узнать, как разработать бизнес-план, определить прибыльность, рентабельность, доходность, стоимость капитала и т.д. Однако получение прибыли и увеличение стоимости собственного капитала – это не единственные цели финансового управления, а тем более осуществления проектов. Поэтому те вопросы, которым обычно уделяется наибольшее внимание в стандартных курсах финансового управления, не всегда актуальны для некоммерческих организаций, особенно для организаций российского некоммерческого сектора.

1. УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА

1.1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

К некоммерческим организациям (НКО) относятся юридические лица, не имеющие в качестве основной цели деятельности извлечение прибыли и не распределяющие полученную прибыль между ее участниками.

Особое значение в управлении НКО имеет понимание ею деятельности. Некоммерческая деятельность должна соответствовать уставным документам организации, а коммерческая деятельность (приносящая доход деятельность), которая тоже может иметь место, должна быть в учёте отделена от некоммерческой. Полученные от коммерческой деятельности средства должны быть также использованы в строгом соответствии с требованиями законодательства и уставных документов.

НКО существуют за счет добровольных пожертвований или соответствующего целевого финансирования. Кроме уставной деятельности, некоммерческие организации вправе осуществлять предпринимательскую деятельность и создавать собственные предприятия в порядке, установленном законодательством РФ. Однако НКО вправе заниматься предпринимательской деятельностью только для достижения целей, ради которых они созданы, и соответствующей уставным целям.

НКО, как любое юридическое лицо, зарегистрированное в Российской Федерации, обязана вести бухгалтерский учёт в соответствии с нормами законодательства, а также уплачивать налоги, установленные в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах.

Членские взносы, неправильно оформленные в бухгалтерском учёте, могут быть признаны внереализационными доходами НКО. В результате при налоговой проверке некоммерческая организация будет вынуждена уплатить с этих сумм налог на прибыль.

1.2. ПОНЯТИЕ УЧЁТНОЙ ПОЛИТИКИ

Что такое учётная политика?

Учётная политика – это специфические методы бухгалтерского учёта, выбираемые и последовательно применяемые организацией, которые, по мнению руководства НКО, соответствуют условиям её деятельности и наилучшим образом подходят для полного представления ею результатов и финансового положения. Поскольку проводимая учётная политика может значительно влиять на объявляемые результаты и финансовое положение, политика в отношении существенных статей доходов и расходов должна объясняться.

Вполне естественно, что при наличии диапазона допустимых методов, а также без подробного раскрытия, финансовым отчётам не хватало бы внутренней логики и сопоставимости с финансовыми отчётами следующих учётных периодов и с другими отчитывающимися сторонами. Примечания, раскрывающие учётную политику, должны быть как можно более ясными, точными и краткими. Адекватное раскрытие учётной политики является необходимым фактором точного представления финансовых отчётов.

На чем основываться при формировании учётной политики?

Нормативно-правовые акты

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденное Приказом Минфина РФ № 106н от 06.10.2008, некоммерческие организации, как любое юридическое лицо, обязаны разрабатывать и утверждать учётную политику (п. 1 и п. 3 ПБУ 1/2008).

В основе формирования учётной политики любой организации в первую очередь лежит использование норм Положения по бухгалтерскому учёту ПБУ 1/2008 «Учётная политика организации», в котором под учётной политикой организации понимается принятая ей совокупность способов ведения бухгалтерского учёта: первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения финансово-хозяйственной деятельности.

Учётная политика организации формируется главным бухгалтером организации и утверждается приказом руководителя организации.

Кто формирует учётную политику?

Важно!

Учётная политика формируется главным бухгалтером.

Положение об учётной политике утверждается руководителем организации (п. 4 ПБУ 1/2008), при этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учёта;
- формы первичных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств;
- методы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учётной информации;
- порядок осуществления контроля за хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учёта.

Ответственность за организацию бухгалтерского учёта в НКО, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций, поэтому каждому руководителю важно понимать, что должны включать в себя финансовые и учётные процедуры.

Кто утверждает учётную политику?

Важно!

Учётная политика организации утверждается приказом руководителя.

Приказ об учётной политике организации является нормативным документом четвёртого уровня¹ для организации, и он регулирует вопросы, не урегулированные федеральным законодательством и нормативными документами Минфина, а также других органов исполнительной власти. Таким образом, учётная политика и финансовые процедуры – это закон для некоммерческой организации, разрабатываемый организацией для себя, поэтому подойти к вопросу разработки и утверждения финансовых процедур нужно со всей ответственностью, присущей разработке закона, призванного помогать НКО в управлении.

¹ Уровни документов в области регулирования бухгалтерского учета выделены в N 402-ФЗ.

Допустимы ли изменения в учётной политике?

Важно!

Изменения в учётной политике утверждаются в установленном порядке. Основания для внесения изменений должны носить существенный характер.

Учётная политика применяется на постоянной основе последовательно из года в год. Внесение изменений в учётную политику допускается при изменении законодательства или нормативных актов по бухгалтерскому учёту, разработке новых способов ведения бухгалтерского учёта, существенном изменении условий деятельности (реорганизация, изменение видов деятельности). Изменения в учётной политике вводятся с 1 января года, следующего за годом его утверждения.

В какой срок новая НКО должна утвердить учётную политику?

Вновь созданная организация должна утвердить учётную политику не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации), причем установленная учётная политика считается применяемой со дня государственной регистрации.

Почему формируется учётная политика?

Необходимость формирования учётной политики у организаций возникает, когда:

- законодательными актами предусмотрено несколько способов бухгалтерского учёта, и НКО выбирает один из них;
- законодательство не регламентирует отражение в бухгалтерском учёте тех или иных операций и действий, и НКО разрабатывает их самостоятельно;
- НКО утверждает особенности применения принципов, определённых вышестоящими нормативными документами, исходя из специфики условий хозяйствования: отраслевой принадлежности, структуры, размеров и т.п.

В состав приказа по учётной политике включаются наиболее актуальные вопросы организации учёта и движения финансовых показателей, а также специальные регулирующие положения, такие как порядок внесения изменений и дополнений в учётную политику, налоговые аспекты учётной политики.

Нужно ли раскрывать информацию?

ПБУ 1/2008 устанавливает основы формирования и раскрытия (придания гласности) учётной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. Положение распространяется в части формирования учётной политики на организации независимо от организационно-правовых форм, соответственно все некоммерческие организации обязаны иметь утверждённые процедуры.

Каковы способы ведения бухгалтерского учёта?

К способам ведения бухгалтерского учёта относятся:

- способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности;
- способы погашения стоимости активов;
- способы организации документооборота;
- способы инвентаризации;
- способы применения счетов бухгалтерского учёта, системы регистров бухгалтерского учёта;
- способы обработки информации;
- иные соответствующие способы и приёмы.

Каковы принципы формирования учётной политики?

Учётная политика составляется с соблюдением принципов формирования и качественных признаков информации, определённых вышеназванным Положением.

Выделяются следующие основные принципы формирования учётной политики:

- допущение имущественной обособленности;
- допущение непрерывности деятельности;
- допущение последовательности применения учётной политики;
- допущение временной определённости факторов хозяйственной деятельности.

Данные, получаемые с соблюдением принципов утверждённой политики, должны соответствовать основным признакам ценности финансовых показателей. Положение определяет такие качественные характеристики информации, как:

- полнота отражения в бухгалтерском учёте всех факторов хозяйственной деятельности;
- своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности;

- большая готовность к признанию в бухгалтерском учёте расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);
- приоритет содержания перед формой;
- тождество данных аналитического учёта оборотам и остаткам по счетам синтетического учёта на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);
- рациональное ведение бухгалтерского учёта, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации.

Что определяет учётная политика?

При формировании учётной политики утверждаются:

- методы оценки отдельных видов активов и обязательств организации;
- рабочий план счетов бухгалтерского учёта для ведения синтетического и аналитического учёта;
- формы первичных учётных документов, по которым не предусмотрены типовые и унифицированные формы;
- регистры бухгалтерского учёта;
- формы документов для внутренней бухгалтерской отчётности;
- состав форм и раскрытие внешней бухгалтерской отчётности;
- правила документооборота;
- перечень лиц, имеющих право подписи первичных учётных документов;
- график документооборота;
- порядок хранения документов бухгалтерского учёта;
- технология обработки учётной информации;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- нормативы и критерии оценки работы бухгалтерской службы;
- нормативы и критерии оценки работы обособленных структурных подразделений (филиалов);
- раскрытие допущений, отличных от предусмотренных в ПБУ 1/98 п. 6, и причины их применения;
- проведение внешней аудиторской проверки;
- нормативы и критерии оценки внутреннего аудита;
- перечень сведений, составляющих коммерческую тайну;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учёта.

Рабочий план счетов разрабатывается на основе Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности, утвержденного приказом Минфина России от 31.10.2000. № 94н, и должен содержать полный перечень синтетических и аналитических счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учёта с учётом особенностей деятельности некоммерческой организации.

1.2.1. Документооборот

Понятие

Документооборот – движение первичных документов в бухгалтерском учёте.

При разработке некоммерческой организацией форм первичных документов необходимо учитывать, что разработанные организацией самостоятельно формы документов должны иметь обязательные реквизиты, указанные в законе о бухгалтерском учете (ст. 9, Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»), а именно:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лиц, совершивших и оформивших сделку, операцию, событие;
- 7) подписи вышеназванных лиц, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Образцы первичных документов, разработанных организацией, должны быть отражены в приложении к Положению по учётной политике организации.

При определении в учётной политике порядка проведения инвентаризации необходимо учитывать, что проведение инвентаризации является обязательным в следующих случаях:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (согласно п. 27 Положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчетности в РФ исключением в данном случае является инвентаризация основных средств, которая может проводиться один

раз в три года, инвентаризация библиотечных фондов, которая может проводиться один раз в пять лет и инвентаризация товаров, сырья и материалов в организациях, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, которая может проводиться в период наименьших остатков товаров, сырья и материалов);

- при смене материально-ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации или ликвидации;
- в других случаях, предусмотренных законодательством.

Порядок проведения инвентаризации изложен в Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина России от 27.04.2004 г. № 27.

Правила документооборота и технологию обработки учётной информации в составе учётной политики можно утвердить в виде графика документооборота.

В некоммерческих организациях под электронным документооборотом в основном понимается документооборот (электронный) между контролирующими органами (налоговой инспекцией и внебюджетными фондами) и бухгалтерией некоммерческой организации.

Важно!

Главный бухгалтер составляет график документооборота.

Работу по составлению графика документооборота и контроль за его соблюдением осуществляет главный бухгалтер. Основные цели составления графика документооборота – рационализация документооборота и учётной работы в организации, а также осуществление контрольных функций.

Пример приказа об утверждении учётной политики

Ниже приводится один из вариантов приказа об Учётной политике некоммерческой организации.

ПРИКАЗ

Об учётной политике некоммерческой организации на 20 __г.

г. Москва

« __ » _____ 20 __г.

В целях определения порядка ведения бухгалтерского учёта в соответствии с ФЗ-402 «О бухгалтерском учёте» от 06.11.2011 г., Положением по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н, Положением по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организаций, утв. Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н и другими нормативными актами и документами, и в целях обеспечения пользователя бухгалтерской информацией

Приказываю:

Принять следующую учётную политику предприятия на 20__г.:

1. По ведению бухгалтерского учёта:

Бухгалтерский и налоговый учёт осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером.

В соответствии с Законом РФ от 06 ноября 2011 г. № 402 «О бухгалтерском учёте»:

– вести бухгалтерский учёт в полном объеме.

При оценке статей бухгалтерской отчетности обеспечить соблюдение допущений и требований, предусмотренных Положением по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организаций», утвержденным приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 года № 106н.

Отражение фактов хозяйственной деятельности производить с использованием принципа временной определенности, который подразумевает, что факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Учёт и обработку информации вести с использованием бухгалтерской компьютерной программы «1:С Бухгалтерия, версия 8.3».

Бухгалтерский учёт имущества и хозяйственных операций вести в соответствии с рабочим планом счетов и субсчетов бухгалтерского учёта, разработанным на основе Плана счетов бухгалтерского учёта, утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000. № 94н (рабочий план счетов приведен в Приложении № 1 к данному Приказу).

Формы первичных учётных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы, приведены в Приложении № 2 к данному Приказу.

Учёт источников финансирования

Организация осуществляет свою деятельность за счет:

пожертвований частных лиц;

благотворительных пожертвований юридических лиц;

членских взносов (при наличии);

целевых взносов и грантов (при наличии);

прибыли от предпринимательской деятельности (в случае осуществления);

прочих поступлений.

Пожертвования граждан и организаций, прибыль от предпринимательской деятельности, направляются на осуществление уставной некоммерческой деятельности, отражаются в бухгалтерском учёте по кредиту 86 счета «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетами учёта денежных средств.

Пожертвования, целевые взносы и гранты, получаемые для осуществления конкретных целевых программ, учитываются по кредиту счета 86 «Целевое финансирование» в разрезе субсчетов, соответствующим каждому источнику финансирования.

Пожертвования, поступившие в кассу от лица, пожелавшего остаться анонимным, приходуются в кассу «Актом для подсчета денежных средств» комиссией, назначенной руководителем. Приказ о назначении комиссии является приложением №3 к данному приказу.

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учёта и отчетности производится инвентаризация:

кассы в случае передачи денежных средств другому материально ответственному лицу;

основных средств и нематериальных активов – один раз в 3 года;

материалов – один раз в год перед составлением годового отчета;

дебиторской и кредиторской задолженности – ежеквартально перед составлением квартальной отчетности;

расчетов с бюджетом, ПФР и ФСС – ежегодно перед составлением соответствующих деклараций.

Утвердить перечень документов и порядок их представления в бухгалтерию с указанием должностных лиц, ответственных за их составление, а также график документооборота на предприятии (Приложение № 4 к данному Приказу).

Учёт прочих поступлений (при наличии)

Поступления, полученные от предпринимательской деятельности (передачи в аренду активов организации, реализации ОС) признавать в учёте **доходами от прочих видов деятельности**.

Выручка от данных видов деятельности отражается на счете 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы» в корреспонденции с дебетом счета 62 «Расчеты с заказчиками и покупателями».

Прибыль, полученную от указанных видов деятельности, ежемесячно направлять на осуществление уставной некоммерческой деятельности (корреспонденция Дт 99 «Прибыли и убытки») / Кт 86 «Целевое финансирование».

Учёт расходов

Учёт расходов по предпринимательской деятельности осуществлять на балансовом счете 20 «Основное производство» (при наличии).

Для учёта расходов по уставной, некоммерческой деятельности использовать счет 86 «Целевое финансирование» в разрезе субсчетов.

Распределение административно-хозяйственных расходов, балансовый счет 26 «Общехозяйственные расходы» между расходами на уставную деятельность, осуществляемую за счет целевых средств, и расходами по прочим видам деятельности осуществляется пропорционально в соответствии с поступившими денежными средствами за прошедший квартал по каждому виду деятельности.

Учёт доходов и расходов по уставной некоммерческой деятельности осуществляется в соответствии со Сметой доходов и расходов.

Смета доходов и расходов составляется на календарный год, согласовывается и утверждается в установленном Уставом порядке.

По окончании отчетного периода составляется «Исполнение сметы доходов и расходов», которая утверждается в установленном Уставом порядке.

Для целей бухгалтерского и налогового учёта к основным средствам относится имущество стоимостью более 40 000 руб. и сроком службы более 12 месяцев.

Основные средства полученные безвозмездно, принимаются к учёту комиссией назначенной руководителем, при отсутствии их цены, основные средства приходятся по рыночной стоимости на дату их получения.

Ремонт основных средств, производить за счет текущих средств, без создания ремонтного фонда.

При оприходовании основных средств, отражается источник финансирования по Дебету счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции с Кредитом 83 «Добавочный капитал»

Для оприходования и списания с бухгалтерского учёта основных средств и ТМЦ назначается комиссия из трех человек. Приказ о назначении комиссии является Приложением № 4 к данному Приказу.

Продукты питания, используемые для кормления лиц, находящихся на реабилитации, учитывать на балансовом счете 41 «Товары». Меню составлять еженедельно (раз в 3 дня, ежедневно и т.д.). Списываются продукты согласно меню, в Дебет счета 86 «Целевое финансирование»

Представительские расходы, связанные с осуществлением уставной деятельности, списываются за счет источников финансирования, согласно смет, утвержденных руководителем.

Комиссия банка за текущее обслуживание отражается в учёте по дебету счета 86 «Целевое финансирование», без применения счета 91.2 «Прочие расходы».

Приобретаемые программные продукты для сдачи отчетности в государственные органы (ФНС России, ПФР и др.) списываются одновременно в момент подготовки данных сведений

Отпускные выплачиваются за счет текущих средств, без создания резервного фонда.

Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение периода, к которому они относятся:

– равномерно, (Неисключительные права на программные продукты).

В случае, если срок полезного использования не установлен, он считается равным одному году. Бухгалтерский учёт данных затрат осуществляется на балансовом счете 97 «Расходы будущих периодов»

Информация о расчетах организации с юридическими и физическими лицами за приобретенные товарно-материальные ценности, работы, услуги, ведется на счете 60 «Расчеты с поставщиками».

Дебетовое сальдо, образовавшееся на конец года по счету 86 «Целевое финансирование» закрывается на счет 97 «Расходы будущих периодов». По мере поступления денежных средств осуществляются обратные проводки.

Выдача подотчетных сумм может производиться всем штатным сотрудникам на срок до 1 (одного) месяца с предоставлением авансового отчета в течение 3 дней по окончании установленного срока.

Командировочные расходы определяются в соответствии с нормами, установленными Правительством РФ – 700,00 рублей в сутки.

Оплата за наем жилого помещения в командировках оплачивается по

фактически произведенным расходам, без предоставления документов – по нормам, установленным действующим законодательством, из расчета 700, 00 рублей в сутки.

Оплачиваются проездные билеты:

- самолетом – билет «бизнес класса»,
- железнодорожным транспортом – билет в купейном вагоне.

Оплачиваются телефонные переговоры в командировках и во время отпуска, при предоставлении распечатки переговоров с номерами телефонов, подтверждающих уставной характер переговоров.

В целях выполнения своих должностных обязанностей работники обеспечиваются сотовой телефонной связью.

В целях выполнения своих должностных обязанностей, работники, работающие непосредственно в Центре реабилитации, обеспечиваются легковыми автомобилями.

Путевые листы легкового автомобиля выписываются на календарный месяц, с первого числа по тридцатое число.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов;

Перечень должностных лиц, имеющих право на получение доверенностей.

Ведение налогового учёта

Ответственным за ведение налогового учёта в организации является главный бухгалтер.

Единый налог при упрощенной системе налогообложения.

Осуществлять ведение книги учёта доходов и расходов в электронном виде с использованием компьютерной программы «1:С Предприятие».

Объект налогообложения – доходы.

Ставка единого налога – 6% (п. 1 ст. 346.2 НК РФ).

Вести налоговые регистры по учёту целевых средств, поступивших на осуществление уставной некоммерческой деятельности:

- регистр учёта поступивших денежных средств;
- регистр учёта израсходованных денежных средств.

Формы регистров налогового учёта по учёту целевых средств являются Приложением к данному Приказу.

Руководитель организации: _____ (Ф.И.О.)

2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ

2.1. ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЦЕЛЕВЫХ РАСХОДОВ

В соответствии с действующей Инструкцией по применению Плана счетов при направлении средств целевого финансирования на содержание некоммерческой организации оформляется проводка по дебету счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство» или 26 «Общехозяйственные расходы».

Инструкция по применению Плана счетов не уточняет, каким образом необходимо группировать и обобщать информацию о расходовании средств целевого финансирования.

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» целесообразно использовать для обобщения информации о произведенных административных, хозяйственных и иных аналогичных расходах, которые не относятся к конкретной программе или целевому мероприятию. Списание аккумулированных затрат следует производить ежемесячно с распределением по сметам расходов на проведение отдельных программ или мероприятий. При этом можно использовать один из следующих вариантов:

1. распределять суммы расходов между отдельными программами и списывать на соответствующие субсчета, открытые к счету 20;
2. списывать распределенные суммы общехозяйственных расходов непосредственно в корреспонденции со счетом 86 по субсчетам третьего порядка.

При этом следует иметь в виду, что общехозяйственные расходы, произведенные некоммерческими организациями, могут осуществляться за счет всех видов доходов. Средства целевого финансирования направляются, как правило, на обеспечение отдельных программ. При этом может оговариваться доля средств, которые некоммерческая организация может направить на общехозяйственные расходы, но может быть и так, что целевыми поступлениями, направленными участниками некоммерческой организации, финансируются только прямые расходы по выполнению какой-либо программы, а общие расходы обеспечиваются суммами вступительных и членских взносов. Эти особенности следует учитывать при определении схем

распределения общехозяйственных расходов по источникам финансирования. При распределении общехозяйственных расходов за основу можно принимать сумму целевого финансирования, полученного (или подлежащего получению) для обеспечения отдельных программ или мероприятий, размер заработной платы работников, занятых на основных работах (по данным штатных расписаний), или иные показатели, экономический характер которых связан с экономическим характером осуществляемой деятельности.

Счет 20 «Основное производство» целесообразно применять для формирования данных о сумме затрат по отдельным программам. Такой подход предполагает открытие к счету 20 отдельных субсчетов в соответствии с выполняемыми программами. В общем случае достаточно открыть субсчета, соответствующие числу открытых программ, и ограничиться только субсчетами второго порядка. Если же некоммерческая организация параллельно с основной деятельностью осуществляет предпринимательскую, часть расходов которой также может финансироваться (на возвратной или безвозвратной основе) средствами, направленными участниками, жертвователями и тому подобным, к счету 20 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 открытым программам.

Отражение на счетах бухгалтерского учета операций по поступлению и расходованию целевых средств некоммерческими организациями на текущую деятельность.

В бухгалтерском учете некоммерческих организаций при учете средств целевого финансирования могут оформляться следующие основные проводки:

Корреспонденция счетов		Содержание операции
Дебет	Кредит	
76	86	На сумму средств целевого финансирования, подлежащих получению.
08	76	На сумму стоимости объектов основных средств и нематериальных активов, полученных в счет целевого финансирования.
10	76	На сумму фактической себестоимости материалов, полученных в счет целевого финансирования.

51 (50)	76	На сумму денежных средств, поступивших в счет целевого финансирования.
26	70	На сумму начисленной заработной платы (включая надбавки, доплаты и дополнительные выплаты) работникам некоммерческой организации, занятым в управленческой или хозяйственной деятельности.
26	69	На сумму единого социального налога и взносов в ФСС РФ, начисленных на суммы оплаты труда работников, занятых в управленческой или хозяйственной деятельности.
26	10	На сумму стоимости материалов, использованных в управленческой или хозяйственной деятельности.
26	60	На сумму стоимости работ и услуг, оплаченных и использованных при осуществлении управленческой или хозяйственной деятельности и выполненных или оказанных сторонними организациями.
60	51	
20	70	На сумму заработной платы работников, непосредственно занятых на работах по реализации конкретных программ.
20	69	На сумму начислений на заработную плату работников.
20	10	На сумму стоимости материалов, использованных при выполнении работ по конкретным программам.
20	60	На сумму стоимости работ и услуг сторонних организаций.
86	26	На сумму ежемесячного списания сумм общехозяйственных расходов, произведенных в отчетном месяце. Выбор схемы списания должен быть определен заранее и закреплен в учетной политике некоммерческой организации.
20	26	
86	20	На сумму затрат, осуществленных при выполнении профинансированных программ или мероприятий.

2.2. УЧЁТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Учёт основных средств ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н и Методическими указаниями по бухгалтерскому учёту основных средств, утверждённым Приказом Минфина РФ № 91н от 13.10.2003.

Для принятия к бухгалтерскому учёту активов в качестве ОС² необходимо единовременное выполнение следующих условий:

- а) использование актива в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- б) использование актива в течение длительного времени (т.е. срока полезного использования свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев);
- в) актив не предназначен для последующей перепродажи;
- г) способность актива приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Некоммерческая организация принимает объект к бухгалтерскому учёту в качестве основных средств, если он предназначен для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания данной некоммерческой организации.

Для целей бухгалтерского и налогового учёта к основным средствам относится имущество стоимостью более 40 000 руб. и сроком службы более 12 месяцев (ПБУ 6/01, п. 5).

Движение ОС (приобретение, ввод в эксплуатацию, выбытие, списание и др.) должно оформляться первичными документами типовой формы, утвержденными Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту основных средств». В указанном постановлении содержатся также и краткие указания по их применению.

В деятельности НКО наиболее часто встречаемые следующие формы:

- ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий и сооружений)»;
- ОС-1а «Акт о приеме-передаче здания (сооружения)»;
- ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)»;

² ОС – основные средства

- ОС-4а «Акт о списании автотранспортных средств»,
- ОС-6 «Инвентарная карточка учёта объекта основных средств», ОС-6б «Инвентарная книга учёта объектов основных средств».

Особенностью ведения бухгалтерского учёта основных средств некоммерческой организации является то, что некоммерческая организация не начисляет амортизацию на основные средства, а начисляет износ основных средств на забалансовом счете 010 (п.17 ПБУ 6/01). Износ начисляется линейным способом в соответствии с Классификатором основных средств, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1. Износ начисляется, начиная с месяца, следующего за месяцем введения в эксплуатацию ОС. При выбытии отдельных объектов основных средств (включая продажу, безвозмездную передачу и т.п.) сумма износа по ним списывается со счета 010 «Износ основных средств».

Кроме того, некоммерческая организация должна отражать в учёте источник приобретения основных средств по Дебету счета 86 «Целевое финансирование» расходы (возможно применение 20 или 26 счетов) в корреспонденции с Кредитом 86 субсчет «Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества». Возможно применение счета 83 «Добавочный капитал» для отражения фонда в основных средствах. Этот вариант рекомендован Минфином РФ (письмо Минфина РФ от 31.07.03. № 16-00-14/243). Выбранный способ учёта необходимо отразить в Приказе об учётной политике.

Основные средства, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения или пожертвования принимаются к учёту комиссией, назначенной руководителем, при отсутствии их цены, основные средства приходятся по рыночной стоимости на дату их получения (п. 10 ПБУ 6/01, п. 29 Методических указаний по учёту ОС). Данный пункт должен быть отражен в Приказе об учётной политике.

В бухгалтерском учёте рыночной стоимостью является та сумма, которую организация может выручить, продав данный объект. Подтвердить такую информацию можно с помощью справки, полученной в органах статистики, или из средств массовой информации. На основании документов, подтверждающих рыночную стоимость объекта, и документов о передаче права собственности на этот объект (договор дарения, накладная) составляется **акт о приеме-передаче объекта ОС, утвержденный руководителем**, объект ОС принимается к учёту, на него заводится инвентарная карточка формы ОС-6.

Ремонт основных средств производится за счет текущих средств (без создания ремонтного фонда) и первоначальную стоимость основных средств не увеличивает.

Для осуществления как капитального, так и текущего ремонта некоммерческая организация должна иметь в годовой смете доходов и расходов соответствующую статью. Если ремонт осуществляется силами самой организации, то необходимо иметь локальную смету на проведение ремонта. Кроме того, должен быть назначен ответственный за проведение ремонта и только после подписания Акта выполненных работ между руководителем организации и ответственным за проведение ремонта у бухгалтера некоммерческой организации возникает право списать строительные материалы с баланса на счета учёта затрат.

Пример начисления износа по основным средствам:

Забалансовый счет №

Износ основных средств за 20__г

№ п/п	Наименование основного средства	Балансовая стоимость	Дата приобретения	Установленный срок использования (мес.)	Месячная сумма износа (руб.)	Использовано (мес.)	Начислен. износ (руб.)	Остаточная стоимость объекта (руб.)
1.	Системный блок	25000.00	05.01.20__г.	_мес.	416.66	_мес.	4999.92	2000.08
2.	Музыкальный инструмент	43000.00	28.08.20__г.	_мес.	447.92	_мес.	1791.68	41208.32
3.	...							

Реализация товаров на территории РФ является объектом обложения НДС (п. 1 ст. 146 НК РФ). Поскольку товаром признается любое реализуемое имущество (п. 3 ст. 38 НК РФ), то и продажа объекта основных средств некоммерческой организацией облагается НДС. База по этому налогу определяется как стоимость объекта, исчисленная исходя из цены, определяемой в соответствии со ст. 40 НК РФ, без включения в нее НДС (п. 1 ст. 154 НК РФ), а налогообложение производится по ставке 18% (п. 3 ст. 164 НК РФ).

В целях исчисления налога на прибыль доходом от реализации признается выручка от реализации товаров, работ, услуг (п. 1 ст. 249 НК РФ), в том числе и от продажи основных средств. Однако при определении дохода из него исключается сумма НДС, предъявленная покупателю (п. 1 ст. 248 НК РФ).

При реализации неамортизируемого имущества налогоплательщик вправе уменьшить доходы от таких операций на цену приобретения этого имущества (пп. 2 п. 1 ст. 268 НК РФ). Это означает, что **для целей исчисления налога на прибыль при реализации некоммерческой организацией основных средств, доход от такой операции не уменьшается на первоначальную стоимость этих объектов**, поскольку считается, что организация не понесла расходов по их приобретению.

Рассмотрим порядок исчисления суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, при продаже неамортизируемого имущества.

При приобретении объекта ОС, используемого в уставной деятельности, не подлежащей налогообложению НДС, религиозная организация не имеет права принять к вычету уплаченную сумму НДС (ст. 170 НК РФ) и учитывает ее в стоимости основного средства.

При реализации имущества, подлежащего учёту по стоимости с учётом уплаченного при приобретении НДС, налоговая база определяется как разница между ценой реализуемого имущества с учётом НДС и стоимостью реализуемого имущества (п. 3 ст. 154 НК РФ).

При реализации имущества, приобретенного на стороне и учитываемого с НДС в соответствии с п. 3 ст. 154 НК РФ, налоговая ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки (п. 4 ст. 164 НК РФ), то есть налогообложение производится по ставке: $20 / (100 + 20) \times 100\%$.

Указанный порядок расчета НДС применяется только в случае, когда НКО продает объект основных средств, оприходованный с учётом уплаченного ему НДС. Для применения такого расчета, кроме уплаты НДС продавцу непосредственно НКО, согласно ст. 168 НК РФ необходимо выполнение еще ряда условий:

- в расчетных, а также первичных учётных документах и счетах-фактурах сумма НДС должна быть выделена отдельной строкой;
- наличие у налогоплательщика счета-фактуры, выставленного поставщиком и оформленного должным образом.

Важно!

Если хотя бы одно из перечисленных условий не выполнено, сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, рассчитывается исходя из полной стоимости реализуемого имущества.

Корреспонденция счетов при продаже ОС, приобретенных за счет целевых средств и используемых в некоммерческой деятельности:

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт
1. Реализовано ОС	51	91
2. Начислен НДС	91/3	68/2
3. Списана остаточная стоимость ОС (совпадает с первоначальной)	91/2	01
4. Годные детали, оставшиеся после демонтажа (по рыночной стоимости)	10	91/1
5. Начислен налог на прибыль	99	68/
6. Восстановлен источник финансирования	83	86
7. Списан начисленный износ	010	

2.3. УЧЁТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Все вопросы бухгалтерского учёта нематериальных активов регулирует ПБУ 14/2007 «Учёт нематериальных активов».

Нематериальными активами в учёте признаются объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), не имеющие материально-вещественную форму, но фактическая стоимость которых достоверно определена, используемые для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев) имеющие документы, подтверждающие права фирмы на него.

Нематериальный актив, приобретенный за плату, учитывают на балансе по первоначальной стоимости, которая включает в себя все фактические расходы на его приобретение. Типового бланка акта приемки-передачи нематериального актива нет. Однако в качестве исходного образца такого акта вы можете использовать бланк акта (накладной) приемки-передачи основных

средств (форма № ОС-1). В документе должны быть указаны: первоначальная стоимость актива, срок его полезного использования, порядок начисления амортизации. Составляется он в единственном экземпляре.

На каждый объект нематериальных активов бухгалтер должен завести один экземпляр специальной карточки. Ее форма должна быть утверждена в составе первичных документов организации.

Карточку заполняет бухгалтер на основании документов об оприходовании объекта нематериальных активов.

Некоммерческая организация амортизацию по нематериальному активу не начисляет.

Для того чтобы начать списывать стоимость нематериального актива, необходимо установить срок его службы в месяцах. При этом нужно учитывать срок действия нематериального актива.

Некоммерческая организация может менять срок службы нематериального актива. Ежегодно организация должна проверять, насколько актуален срок службы актива. Если срок изменится, то компания должна пересмотреть его на предмет увеличения или уменьшения. Корректировки, которые возникнут в связи с этим, нужно отразить в бухгалтерской отчетности на начало отчетного года (пункт 27 ПБУ 14/2007).

Если невозможно установить срок службы нематериального актива, он устанавливается равным 10 лет, но не более срока деятельности организации.

Износ также может начисляться на забалансовом счете, линейным способом, исходя из срока службы нематериального актива.

Выбывший нематериальный актив списывают с баланса организации. При этом оформляют акт на списание. Если объект нематериальных активов продан или передан безвозмездно, то для покупателя дополнительно оформляют акт приемки-передачи нематериальных активов. Для этого приказом руководителя назначается комиссия, которая и составляет данный документ в одном экземпляре и передает его в бухгалтерию. Он должен храниться в архиве организации пять лет.

В качестве исходного образца такого акта можно использовать бланк акта на списание основных средств (форма № ОС).

Отражаются нематериальные активы по Дебету счета 04 «Нематериальные активы» с корреспонденцией со счетом 86 «Целевое финансирование», субсчет 86 «Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества – НМА».

2.4. УЧЁТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Учёт материалов в некоммерческой организации должен осуществляться в соответствии с положениями ПБУ 5/01, положением по бухгалтерскому учёту «Учёт материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденное Приказом Минфина РФ № 44н от 09.06.01, а также Методическими указаниями по бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов, утв. Приказом Минфина РФ № 119н от 28.12.01.

Активы, в отношении которых выполняются условия, служащие основанием для принятия их к бухгалтерскому учёту в качестве объектов основных средств стоимостью не более 40000 рублей за единицу, отражаются в бухгалтерском учёте и отчетности в составе материально-производственных запасов.

Бухгалтерский учёт материалов ведётся на активном синтетическом счете 10 «Материалы», на котором учитывается стоимость всех поступивших и израсходованных материалов. Как правило, бухгалтерский учёт материалов ведётся в разрезе субсчетов. Некоммерческим организациям, которые в соответствии со своей уставной деятельностью осуществляют питание социально незащищенных слоев населения, людей, попавших в трудную жизненную ситуацию и т.д., могут вести учёт продуктов, на балансовом счете 10 «Материалы», открыв отдельный субсчет.

К бухгалтерскому учёту МПЗ принимаются по фактической себестоимости. При приобретении МПЗ за плату их фактическая себестоимость включает суммы фактических затрат на их приобретение, в т.ч. суммы невозмещаемых налогов, затраты по доставке и доведению МПЗ до состояния, в котором они пригодны для использования в запланированных целях и другие (п. 6 ПБУ 5/01).

Так как некоммерческая организация использует приобретенные материалы для осуществления деятельности, не облагаемой НДС, то НДС, уплаченный поставщикам материалов, подлежит включению в их первоначальную стоимость.

В соответствии с п. 9 ПБУ 5/01 фактическая себестоимость МПЗ (в т.ч. материалов), полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учёту.

В соответствии с п. 16 ПБУ 5/01 при отпуске МПЗ (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (способ ФИФО).

Выбранный способ необходимо отразить в учётной политике.

Все операции, связанные с поступлением, перемещением и расходом материалов и МБП, должны оформляться первичными документами, утвержденными организацией. За образцы часто принимают следующие:

- приходный ордер (форма М-4);
- акт о приемке материалов (форма № М-7);
- карточка учёта материалов (форма № М-17);
- требование-накладная (форма № М-11);
- карточка учёта МБП (форма МБ-2);
- акт выбытия МБП (форма № МБ-4);
- акт на списание МБП (форма № МБ-8).

Корреспонденция счетов по учёту приобретения материалов за счет целевых средств и используемых некоммерческой деятельности:

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт
1. Оплата за материалы	60	51
2. Отражен НДС согласно счету-фактуре продавца	19	60
3. Отражено поступление материалов	10	60
4. НДС включен в стоимость материалов	10	19
5. Материалы приобретены подотчетным лицом	10	71
6. Материалы получены в качестве пожертвования	10	86/..
7. Оприходованы материалы, пригодные к применению, при демонтаже, разборке, ликвидации выводимых из эксплуатации ОС	10	91/1
8. Материалы списаны на расходы	26/,20/,86/	10

Малоценные предметы служащие менее года могут списываться в расход по мере их отпуска в эксплуатацию комиссией, назначенной руководителем «Актом на списания ТМЦ».

2.5. УЧЁТ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

2.5.1. Требования к ведению кассовых операций

Требования к ведению кассовых операций содержатся в следующих нормативных актах:

- Указание Банка России от 11.03.2014 N 3210-У (ред. от 19.06.2017) «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» (Зарегистрировано в Минюсте России 23.05.2014 N 32404).
- Указание Банка России от 07.10.2013 N 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов» (Зарегистрировано в Минюсте России 23.04.2014 N 32079).
- Федеральный закон от 22.05.03. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».

Основными требованиями к ведению кассовых операций являются:

- оформление всех кассовых операций типовыми первичными документами, утвержденными Госкомстатом России;
- ведение кассовой книги установленной формы;
- хранить свободные денежные средства сверх установленного лимита на расчетном счете в учреждении банков (пункт 1.4 Положения);
- установление и соблюдение лимита остатка кассы (пункт 1.2 Положения);
- соблюдение лимита расчета наличными денежными средствами между юридическими лицами.

Следует особо отметить, что если лимит остатка кассы не установлен, то все денежные средства в кассе, остающиеся на конец рабочего дня считаются сверхлимитными.

Лимит при расчете наличными денежными средствами между юридическими лицами установлен в размере 100 000 рублей. Причем этот лимит установлен для расчетов по одной сделке (одному договору), а не для одного платежа или одного дня.

Порядок применения контрольно-кассовой техники (ККТ) при наличных денежных расчетах установлен Федеральным законом «О применении

контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» № 54-ФЗ от 22.05.03 г.

Кассовые операции осуществляет кассир, состоящий в трудовых отношениях с некоммерческой организацией. При отсутствии в штатном расписании должности кассира, обязанности кассира возлагаются на другое лицо. С кассиром организации заключается договор о полной материальной ответственности.

Исправления и подчистки в первичных кассовых документах не допускаются. Деньги по кассовым ордерам принимаются и выдаются только в день составления этих документов. При выдаче денежных средств лицу, не являющемуся сотрудником организации (например, по договору подряда), данные его паспорта или другого документа, удостоверяющего личность, отражаются в расходном ордере и деньги выдаются только при предъявлении указанных документов.

Исправления в кассовой книге, сделанные корректурным способом, заверяются подписями кассира и главного бухгалтера.

В кассу некоммерческой организации могут поступать пожертвования от физического лица, пожелавшего остаться неизвестным, в этом случае оприходование денежных средств необходимо оформить Актом комиссии. Форма акта о приеме и подсчете пожертвований не является унифицированной, поэтому ее необходимо отразить в Положении об учётной политике организации.

Согласно п. 2 ст. 582 Гражданского кодекса РФ на принятие пожертвования не требуется чье-либо разрешения или согласия. Ниже приведен один из возможных вариантов данного Акта.

наименование некоммерческой организации

г. _____

Акт № ____ от «__» _____ 20__ г.

о приеме и подсчете пожертвований от анонимного жертвователя

Комиссия в составе:

1. _____ (ФИО, должность)

2. _____ (ФИО, должность)

3. _____ (ФИО, должность)

Произвела подсчет пожертвований, поступивших в кассу организации от анонимного жертвователя. Сумма пожертвований составила _____ (цифрами и прописью) и передана кассиру.

Приходный ордер № ____ от « ____ » _____ 20__ г.

Подписи членов комиссии:

1. _____ (ФИО, должность)

2. _____ (ФИО, должность)

3. _____ (ФИО, должность)

2.5.2. Ревизия кассы

Ответственность за сохранность, транспортировку денежных средств несет руководитель организации.

Инвентаризация (ревизия) денежных средств в кассе производится с периодичностью, установленной Положением об учётной политике и в сроки, установленные приказом руководителя организации. Ревизия кассы производится внезапно комиссией, назначенной приказом руководителя, в присутствии кассира. При этом производится полный пересчет остатка денежной наличности в кассе, сверка его с данными учёта по кассовой книге, а также проверка других ценностей, находящихся в кассе (денежные документы и т.п.) Хранение в кассе денежных средств и других ценностей, не принадлежащих организации, запрещается.

Результаты ревизии оформляются актом инвентаризации наличных денежных средств (унифицированная форма № ИНВ-15). Выявленные излишки приносятся с последующим отнесением их в доход организации, недостачи подлежат взысканию с материально ответственного лица (кассира).

Корреспонденция счетов по учёту кассовых операций:

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт
1. Получение денежных средств с расчетного счета в кассу по чеку	50	51
2. Внесен остаток подотчетной суммы	50	71
3. Поступление пожертвований и других целевых средств в кассу организации	50	86
4. Внесена в кассу выручка от прочей реализации	50	91
5. Оприходованы излишки при ревизии кассы и отнесены к прочим доходам	50	91/1
6. Внесены денежные средства на расчетный счет в банк	51	50

7. Выданы пособия, выплачиваемые за счет средств социального страхования (кроме пособий по временной нетрудоспособности)	69/1/...	50
8. Выдана зарплата, пособия по временной нетрудоспособности	70	50
9. Выданы денежные средства подотчетном лицу	71	50
10. Выявлена недостача при ревизии кассы	94	50

2.6. ПОРЯДОК УЧЁТА ОПЕРАЦИЙ ПО РАСЧЕТНОМУ СЧЕТУ

Никаких особенностей для некоммерческих организаций в порядке ведения безналичных расчетов, открытия счетов в банках, документальному оформлению и учёту безналичных расчетов нет. Религиозные организации должны вести учёт всех этих операций в общеустановленном порядке.

Корреспонденция счетов по учёту операций по расчетному счету:

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт
1. Получение денежных средств на расчетный счет из кассы	51	50
2. Поступление средств от фонда социального страхования на возмещение расходов на выплату соответствующих пособий	51	69/1/...
3. Поступление пожертвований и других целевых средств на расчетный счет организации	51	86
4. Возврат депозитов	51	55/3
5. Поступление оплаты за реализованные товары, основные средства, арендной платы за сданные в аренду основные средства	51	62/... 76/...
6. Получение процентов банка, начисленных на остаток денежных средств на счете (по договору на РКО), процентов по депозитам	51	91/1
7. Оплата за расчетно-кассовое обслуживание по платежному требованию банка и другие банковские операции (в случае, если деятельность ведется за счет целевых поступлений)	86	51
8. Оплата за расчетно-кассовое обслуживание по платежному требованию банка и другие банковские операции (при ведении предпринимательской	91/2	51

деятельности)		
9. Выданы денежные средства с расчетного счета по чеку	50	51
10. Произведена оплата за товары, работы, услуги	60, 76	51
11. Перечисление налогов в бюджеты разных уровней	68/...	51
12. Перечисление взносов во внебюджетные фонды	69/1,2,3,11	51
13. Перечисление средств на депозитный счет	55/3	51

2.7. УЧЁТ РАСЧЕТОВ ПО ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЕ

Рабочее время, оплата труда, время отдыха, отпуска в некоммерческой организации регламентируются Трудовым кодексом РФ.

Некоммерческая организация самостоятельно определяет форму, систему оплаты труда и размер вознаграждения своих сотрудников. Данные позиции должны быть отражены в штатном расписании организации. Если штатное расписание утверждается руководящим органом некоммерческой организации, то должен быть протокол собрания руководящего органа, в котором данный вопрос рассматривался, штатное расписание принято и утверждено.

С работниками, при поступлении на работу заключается трудовой договор, в котором указывается должность, на которую принимается работник, его должностные обязанности, размер оплаты труда, в соответствии со штатным расписанием, социальный пакет.

При этом следует учитывать, что заработная плата не может быть начислена ниже законодательно установленного минимального размера оплаты труда (при условии полностью отработанной месячной нормы рабочего времени).

Размер фонда оплаты труда должен соответствовать соответствующим статьям сметы поступления и расходования средств некоммерческой организации.

Начисление заработной платы производится на основании табеля учёта рабочего времени.

Операции по учёту труда и заработной платы должны оформляться первичными документами, как правило, применяются стандартные, а именно:

1. По учёту кадров:

- Т-1 «Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу».
- Т-1а «Приказ (распоряжение) о приеме работников на работу».
- Т-2 «Личная карточка работника».
- Т-3 «Штатное расписание».

- Т-5 «Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу».
- № Т-5а «Приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу».
- Т-6 «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику».
- Т-6а «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам».
- Т-7 «График отпусков».
- Т-8 «Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)».
- Т-8а «Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работниками (увольнении)».
- Т-11 «Приказ (распоряжение) о поощрении работника».
- Т-11а «Приказ (распоряжение) о поощрении работников».

2. По учёту рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда:

- Т-12 «Табель учёта рабочего времени и расчета оплаты труда».
- Т-13 «Табель учёта рабочего времени».
- Т-49 «Расчетно-платежная ведомость».
- Т-51 «Расчетная ведомость».
- Т-53 «Платежная ведомость».
- Т-54 «Лицевой счет».
- Т-60 «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику».
- Т-61 «Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)».
- Т-73 «Акт о приеме работ, выполненных по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения определенной работы».

Унифицированные формы первичной учётной документации по учёту кадров применяются во всех организациях независимо от формы собственности, осуществляющих деятельность на территории Российской Федерации.

Заработная плата работников, граждан РФ, является объектом налогообложения по НДФЛ по ставке 13%.

Стандартные налоговые вычеты по НДФЛ на детей предоставляются ежемесячно в размере 1400 руб. на первого и второго ребенка в возрасте до 18 лет, на третьего и последующих детей вычет предоставляется в размере 3000 рублей в месяц на каждого ребенка. На детей, учащихся дневной формы обучения, включая курсантов и аспирантов, вычеты предоставляются до

достижения ими возраста 24 лет. Ограничения по размеру дохода налогоплательщика для целей получения налоговых вычетов на детей составляет 350 000 руб. Вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечителям этот налоговый вычет предоставляется в двойном размере (4 п.1 ст. 218 НК РФ)

В статье 217 НК РФ отражены доходы налогоплательщика, которые не облагаются налогом на доходы физических лиц.

Суммы налоговых вычетов не отражаются на счетах бухгалтерского учёта, их предоставление производится расчетным путем.

Пособие по временной нетрудоспособности начисляется и выплачивается в соответствии со стажем застрахованного лица. При этом первые 3 дня больничного листка оплачивает работодатель, т.е. некоммерческая организация за свой счет, а последующие дни оплачиваются за счет ФСС.

Корреспонденция счетов по учёту оплаты труда:

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт
1. Начислена заработная плата	26,20,86	70
2. Удержан налог на доходы физических лиц	68	70
3. Выдан аванс	70	50
4. Выдана заработная плата, пособие по временной нетрудоспособности	70	50
5. Начислено пособие по временной нетрудоспособности	69.1	70
6. Начислены взносы во внебюджетные фонды, страхование от несчастных случаев на производстве	26,20,86	69,1 69,2 69,3 69,11

К вопросу правомерности использования безвозмездного труда добровольцев (волонтеров) в деятельности некоммерческих организаций отметим следующее. В ст. 5 Федерального закона № 135-ФЗ от 11.08.95. «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» указано, что «добровольцы – граждане, осуществляющие благотворительную деятельность в форме безвозмездного труда в интересах благополучателя, в том числе в интересах благотворительной организации», «благополучатели – лица, получающие благотворительные пожертвования от благотворителей, помощь добровольцев». Кроме того, в п. 2 ст. 32 Федерального закона № 7-ФЗ от 12.01.96. «О некоммерческих организациях» определено, что предметом коммерческой тайны не могут быть сведения (в том числе) «об использовании безвозмездного труда граждан в деятельности некоммерческой организации».

Согласно ст. 4 Закона № 135-ФЗ «граждане вправе беспрепятственно осуществлять благотворительную деятельность на основе добровольности и свободы выбора». Таким образом, некоммерческая организация может беспрепятственно использовать в своей деятельности добровольческий труд.

2.8. УЧЁТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ

Учёт расчетов с подотчетными лицами ведется на активно-пассивном счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и регламентируется Положением ЦБ РФ от 12.10.2011 № 373-П «О порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой банка России на территории Российской Федерации», далее Положение.

Перечень лиц, имеющих право получать подотчетные суммы, и срок на которые выдаются денежные средства в подотчет, должен быть утвержден распорядительным документом руководителя организации.

Денежные средства в подотчет выдаются только с письменного заявления подотчетного лица, составленного в произвольной форме, и содержащему собственноручную надпись руководителя о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги, подпись руководителя и дату (пункт 4.4 Положения).

Выдача наличных денег под отчет проводится при условии полного погашения подотчетным лицом задолженности по ранее полученной под отчет сумме наличных денег (пункт 4.4. Положения).

Лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее 3-х рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, или со дня возвращения их из командировки, предъявить в бухгалтерию отчет об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет по ним.

Передача подотчетных сумм от одного подотчетного лиц другому не допускается.

Форма авансового отчета (№АО-1). Она утверждена постановлением Госкомстата России от 01.08.01 г. №55.

К авансовому отчету работник прикладывает документы, подтверждающие произведенные расходы (командировочное удостоверение, квитанции, транспортные документы, чеки ККМ, товарные чеки т.д.). Эти документы нумеруются в той же последовательности, в какой они указаны в авансовом отчете.

Остаток неизрасходованных подотчетных сумм работник должен вернуть в кассу, при этом в авансовом отчете он должен указать сумму остатка. При наличии обоснованного перерасхода подотчетной суммы, этот перерасход выдается сотруднику по расходному кассовому ордеру, при этом в авансовом отчете отражается сумма перерасхода.

Авансовый отчет утверждается руководителем организации или уполномоченным на это лицом. На основании данных утвержденного авансового отчета бухгалтер списывает подотчетные суммы.

Заполненные и утвержденные авансовые отчеты вместе с приложенными к ним документами переплетаются и сдаются в текущий архив организации, где они должны храниться в течение пяти лет.

Корреспонденция счетов при расчетах с подотчетными лицами:

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт
1. Выдано под отчет из кассы на административно-хозяйственные расходы или командировочные расходы	71	50
2. Приобретены ОС подотчетным лицом	08	71
3. Приобретены материалы подотчетным лицом	10	71
4. Отражены командировочные расходы, связанные с религиозной деятельностью	26/.. (20/.,86/..)	71
5. Оплачены услуги подотчетным лицом	76	71
6. Внесен в кассу остаток подотчетной суммы	50	71
7. Выдан обоснованный перерасход подотчетной суммы по утвержденному авансовому отчету	71	50
8. Удержан из заработной платы остаток подотчетной суммы, не внесенный в кассу в установленные сроки.	70	71

2.9. ОФОРМЛЕНИЕ И УЧЁТ РАСХОДОВ НА КОМАНДИРОВКИ

Понятие служебной командировки и перечень гарантий при направлении работников в служебные командировки содержатся в ст. ст. 166–168 Трудового кодекса РФ.

Особенности порядка направления работников в служебные командировки как на территории Российской Федерации, так и на территории иностранных государств регулируются Положением об особенностях направления

работников в служебные командировки, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 13.10.2008 № 749 (далее – Положение о командировках).

Выдача наличных денег под отчет на расходы, связанные со служебными командировками, производится в пределах сумм, причитающихся командированным лицам на эти цели, в соответствии со сметой командировочных расходов.

Первичным документом, на основании которого понесенные расходы на командировку принимаются к учёту, является авансовый отчет. Он заполняется на бланке формы № АО-1 и утверждается руководителем организации. К авансовому отчету прилагаются (п. 26 Положения):

- командировочное удостоверение, оформленное надлежащим образом;
- документы о найме жилого помещения;
- документы о фактических расходах на проезд к месту командировки и обратно (включая страховой взнос на обязательное личное страхование пассажиров на транспорте, оплату услуг по оформлению проездных документов и предоставлению в поездах постельных принадлежностей);
- документы об иных расходах работника, связанных с командировкой.

Командировочное удостоверение оформляется в одном экземпляре, подписывается работодателем, вручается работнику и находится у него в течение всего срока командировки (абз. 1 п. 7 Положения о командировках).

Срок командировки определяется работодателем с учётом объема, сложности и других особенностей служебного поручения (п.4 Положения о командировках).

При командировках в местность, откуда работник, исходя из условий транспортного сообщения и характера выполняемой в командировке работы, имеет возможность ежедневно возвращаться к месту постоянного жительства, суточные не выплачиваются (п.11 Положения о командировках).

Все организации должны вести журналы выбытия и прибытия командированных работников.

Приказом Минздравсоцразвития России № 739 от 11.09.2009 г. установлен Порядок и формы учёта работников, выбывающих в командировки и прибывших в организацию. Организации-работодатели обязаны вести журналы выбытия и прибытия командированных работников и обеспечить хранение данных журналов в течение пяти лет со дня их оформления.

Расходы на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы признаются в фактическом размере.

В п.12 Положения о командировках уточнено, что в состав указанных расходов включаются также:

- затраты на проезд транспортом общего пользования к станции, пристани, аэропорту и от станции, пристани, аэропорта (если они находятся за чертой населенного пункта);
- страховые взносы на обязательное личное страхование пассажиров на транспорте;
- оплата услуг по оформлению проездных документов;
- плата за пользование в поездах постельными принадлежностями (если стоимость комплекта постельного белья не включена в стоимость проезда).

В соответствии с п.12 Положения о командировках, при направлении работника в несколько организаций, расположенных в разных населенных пунктах, в составе расходов на проезд отражаются, в частности, затраты на проезд командированного сотрудника из одного населенного пункта в другой.

Сотрудникам, направленным в служебную командировку, организация обязана также возместить расходы по найму жилого помещения. Это установлено в п.11 Положения о командировках. Порядок и размеры возмещения расходов на проживание в командировке определяются коллективным договором или локальным нормативным актом (ст. 168 ТК РФ и п.11 Положения о командировках). Например, руководитель издает приказ:

«Расходы по найму жилого помещения в командировках возмещаются в следующих размерах:

- при наличии счета с гостиницы – в размере произведенных расходов;
- при отсутствии документов – в размере 700,00 рублей в сутки».

Расходы на наем жилого помещения при отсутствии документов не облагаются НДФЛ в следующих размерах (абзац 10 п. 3 ст. 217 НК РФ):

- не более 700 руб. – за каждый день нахождения в командировке внутри страны;
- не более 2500 руб. – за каждый день нахождения в командировке за пределами Российской Федерации.

В соответствии с абзацем 10 п. 3 ст. 217 НК РФ не облагаются НДФЛ суточные в следующих размерах:

- не более 700 руб. – за каждый день нахождения в командировке внутри страны;

- не более 2500 руб. – за каждый день нахождения в командировке за пределами Российской Федерации;
- остальные расходы на командировки (проезд, наем жилого помещения, оформление и выдача виз и иные расходы, перечисленные в абзаце 10 п. 3 ст. 217 НК РФ не облагаются НДФЛ в размере фактически произведенных работником затрат, если локальным нормативным актом организации не предусмотрено нормирование подобных расходов).

Аналогичные разъяснения приведены в Письме Минфина России от 29.10.2009 № 03-04-06-01/274. МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПИСЬМО от 25 июня 2010 г. № 03-04-06/6-135.

В соответствии с 34 главой НК РФ не облагаются страховыми взносами:

- суточные;
- целевые расходы на проезд до места назначения и обратно;
- сборы за услуги аэропортов, комиссионные сборы;
- расходы на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения или пересадок;
- расходы на провоз багажа;
- расходы по найму жилого помещения;
- расходы на оплату услуг связи;
- сборы за выдачу (получение) и регистрацию служебного заграничного паспорта;
- сборы за выдачу (получение) виз;
- расходы на обмен наличной валюты или чека в банке на наличную иностранную валюту.

Приведенный перечень расходов на командировки не является исчерпывающим. То есть организация вправе учесть и другие расходы, непосредственно связанные с командировкой работника (например, плату за бронирование номера в гостинице) при условии, что они соответствуют требованиям п. 1 ст. 252 НК РФ.

При отсутствии документов, подтверждающих оплату расходов по найму жилого помещения, суммы таких расходов не облагаются страховыми взносами в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ, т.е. в размере 700 рублей (абзац 10 п. 3 ст. 217 НК РФ), в пределах России и 2500 рублей за пределами России.

На расходы по найму жилого помещения произведенные сверх установленных норм, закрепленных в локальном документе, начисляются страховые взносы.

В случае, если в счете за проживание в гостинице включено питание, то стоимость питания, включенного в цену проживания и выделенного в счете отдельной строкой, не является возмещением расходов по найму жилого помещения и облагается НДФЛ в общеустановленном порядке (Письмо Минфина России от 14 октября 2009 г. № 03-04-06-01/263).

Фактический срок пребывания сотрудника в месте командировки определяется по приказу о командировке, а также подтверждаются иными способами, например, билетами, отметками в паспорте о пересечении границы и проч. Командировочное удостоверение не является обязательным документом, но может быть разработано и утверждено самой некоммерческой организацией в качестве первичного документа.

Форма электронного проездного документа (билета) на железнодорожном транспорте установлена Приказом Минтранса России от 23.07.2007 № 102, в гражданской авиации – Приказом этого же ведомства от 08.11.2006 № 134. Названными документами фактически утверждены структура и перечень обязательных реквизитов (содержание) электронного билета.

Минфин России разъяснил³, что если работник для поездки в командировку приобрел электронный билет, то оправдательными документами является посадочный талон (маршрут/квитанция электронного пассажирского билета).

Подтверждение оплаты проездных документов при покупке электронного билета: чек ККТ; слип и выписка из личного банковского счета при оплате пластиковой картой.

2.10. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПРИНОСЯЩЕЙ ДОХОД ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ОТРАЖЕНИЕ ПРИБЫЛИ (УБЫТКА) В ОТЧЕТНОСТИ

Как мы уже говорили, некоммерческие организации могут осуществлять деятельность, приносящую доход.

Существует два основных направления такой деятельности: систематические продажи чего-то и разовые доход или доходы, не связанные с продажами.

³ См. Письма Минфина России от 11.10.2007 № 03-03-06/1/717, от 21.08.2008 № 03-0306/1/476 и от 10.02.2009 № 03-03-05/20.

Самое главное отличие для бухгалтерского учета этих видов в том, что для их учета применяются разные счета.

Предпринимательская деятельность, как правило, постоянна.

Деятельность, приносящая доход, – это разовая реализация, а также доход, не связанный с продажами товаров или услуг, например, получение процентов от размещения средств на депозитах и пр.

В целях бухгалтерского учета для предпринимательской деятельности используем счет 90 «Продажи» – он служит для учета выручки от реализации товаров, работ и услуг.

Для приносящей доход деятельности будем применять счет 91 «Прочий доход».

Для некоммерческих организаций необходимо организовать отдельный учет доходов и расходов разного типа: целевых доходов, доходов от предпринимательской деятельности и доходов от деятельности, приносящей доход. Расходы, связанные с получением или использованием этих доходов также должны быть правильно учтены.

Для бухгалтерского учета важно сформировать систему учета расходов так, чтобы было понятно, для получения какого дохода произведен расход. Это и есть принцип отдельного учета. Рассмотрим его подробно далее (см. 2.11. Организация отдельного учета в НКО).

Бюджет состоит из доходной и расходной частей. Доходы мы делим на три направления для организации отдельного учета: целевые, продажи (реализация товаров работ и услуг), прочие доходы (курсовые разницы, проценты по депозитам).

Расходы должны делиться строго в соответствии с доходами: те расходы, которые были произведены за счет целевых средств – целевые, те, что мы понесли, чтобы получить продукт для реализации – себестоимость, прочие (не связанные с первыми двумя).

Примеры

Например, у нас есть проценты банка по депозитам – это доход, а также есть комиссия банка за обслуживание именно депозитных счетов. Это расходы, которые должны учитываться отдельно, так как они могут уменьшить полученный доход для целей налогообложения.

Второй пример. Мы произвели книгу для продажи, все расходы учли отдельно: гонорар автора, расходы на печать книги в типографии, доставка, расходы по пересылке книг покупателям. Это прямые расходы, связанные с получением дохода от продажи книг. В бухгалтерском учете они уменьшат доход от реализации.

Доходы за вычетом расходов дадут нам показатель прибыли.

Это и есть принцип раздельного учета: расходы связаны с доходами.

Для целевых это тоже актуально: мы получили средства в виде пожертвования на программы – расходы на программу учитываются обособленно. Если мы получили средства на грант, то расходы по гранту учитываются отдельно.

Таким образом, нужно организовать раздельный учет не только, чтобы отделить целевые от расходов по реализации, но и разные целевые нужно учитывать отдельно друг от друга.

Итак, доход – это выручка.

Расходы – это себестоимость.

Доходы минус расходы (выручка минус себестоимость) составляют *финансовый результат*.

Финансовый результат может быть как положительный, так и отрицательный:

- Отрицательный – это убыток, доходы меньше расходов.
- Результат равен 0. Это безубыточность (Доходы равны расходам).
- Положительный финансовый результат – это прибыль, когда доходы больше расходов.

Для целей бухгалтерского учета важно помнить, что вся полученная прибыль должна направляться на цели, ради которых создана организация. Это очевидно, но как подтвердить, что организация поступает именно таким образом?

Это возможно при правильной организации бухгалтерского учета и соответствующем составлении отчетности.

Что нужно помнить:

В балансе некоммерческой организации нет показателя прибыли.

Прибыль – это часть целевого финансирования.

Организация, которая получила прибыль, показывает заключительными оборотами по счетам, что прибыль после налогообложения переходит в целевое финансирование.

В отчете о целевом использовании средств прибыль отражается в разделе «Доходы – Прибыль от предпринимательской деятельности». Тут отражается сумма именно прибыли, равная полученному доходу за вычетом расходов и ПОСЛЕ налогообложения.

Если организация получила убыток, то записи будут другими. Убыток в некоммерческой организации возможен в следующих случаях:

- расходы больше доходов;
- изменение курса валют в сторону уменьшения и курсовая разница;
- перевели средства контрагенту, а контрагент оказался недобросовестным.

Убыток не ставится в раздел «Доходы».

Убыток отражается в отчете о целевом использовании средств в разделе «Расходы» по статье «Прочие» в самом низу формы отчета о целевом использовании средств.

Важно, что в бухгалтерском учете для прибыли может формироваться отдельный субсчет «Целевое финансирование, сформированное за счет прибыли после налогообложения», а может использоваться счет 84 «Нераспределенная прибыль». Это положение нужно закрепить в учетной политике. При этом формы отчетности – баланс и форма 6 («Отчет о целевом использовании средств») – будут формироваться одинаково независимо от применяемых счетов.

Нераспределенная прибыль в балансе НКО отдельно не показывается. Она учитывается в составе статьи «Целевое финансирование», в пассиве баланса.

2.11. ОРГАНИЗАЦИЯ РАЗДЕЛЬНОГО УЧЕТА В НКО

Предпринимательская деятельность в некоммерческой организации сопровождается ведением раздельного учета – это требование законодательства как в области бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения.

Принципы организации раздельного учета должны быть закреплены в учетной политике НКО.

Смысл раздельного учета – четкая система, позволяющая определить, какие расходы относятся непосредственно к полученному доходу и разделить расходы.

Один из вариантов организации раздельного учета – в системе учета и по всем документам расходы на предпринимательскую деятельность выделять как прямые.

Пример

Директор организации совмещает должность директора коммерческого проекта. С ним оформляется соглашение к трудовому договору на время выполнения проекта.

В штатном расписании будет две должности:

- Директор организации – ставка 0,4 (40000 руб.)
- Директор коммерческого проекта – 0,6 (60000) руб.

В этом случае прямые целевые расходы – 40000 руб., так как организация некоммерческая, руководитель выполняет функции управления НКО – это целевой расход.

60000 руб. – это уже коммерческий расход, необходимый для получения выручки, он будет относиться к расходам по деятельности, приносящей доход.

Если организация осуществляет только платные услуги, то раздельный учет не представляет проблем, так как прямые расходы легко выделяются.

Пример

Например, социальное сопровождение на дому: оплата работы социального работника на дому и компенсация его проезда. Других прямых расходов нет.

В этом случае все косвенные (общехозяйственные расходы НКО) оплачиваются только за счет целевых доходов НКО.

Директор организации в нашем примере будет получать доход как директор НКО за счет целевых, а при отсутствии целевых на затраты по

предпринимательской деятельности мы все равно отнести его оплату труда не можем, он будет получать доход за счет прибыли после налогообложения, после перевода ее в целевые доходы.

Если услуги, представляемые в НКО смешанные, то организация раздельного учета будет сложнее.

Группа по психологической реабилитации включает платных и бесплатных участников. Прямые расходы выделить невозможно.

Два варианта:

- все считаем платной услугой;
- все считаем бесплатной услугой.

Пропорциональное разделение в зависимости от суммы расходов или от суммы доходов законодательно для НКО не предусмотрено.

Пример

Получили оплату за участие одного человека в группе 1000 руб.

Отразили как доход. УСН 6%.

Удержали 60 руб. (6 %)

940 руб. – доход после налогообложения перевели в целевые средства и расходует вместе с другими целевыми средствами на программу.

Пример

Фонд (дружественный) собирает средства для оплаты наших бесплатных участников. Мы оказываем фонду платные услуги, тогда собираем все расходы на всех участников группы и включаем их в себестоимость. Поступление от фонда – не целевой доход, а выручка.

Выгодно при ОСНО и УСН 15%.

Еще вариант – разделение прямых расходов в зависимости от участника.

В договоре с преподавателем предусматривается, что оплата труда преподавателя за 1 час работы с участником группы 100 рублей. Тогда, если в группе 2 участника бесплатных, а 3 платных, он получает 500 рублей, из которых 200 рублей – за счет целевых, а 300 рублей – расходы, связанные с реализацией платных услуг.

Это и есть прямые расходы на основании первичных документов. В данном случае разделение не пропорциональное, а прямое, предусмотренное договором.

В остальных случаях все-таки стоит остановиться на выше обозначенных вариантах и вести раздельный учет прямых расходов либо как целевых, тогда доход облагается полностью, либо как расходов, связанных с реализацией, тогда целевой источник будет рассматриваться как оплата платных услуг.

Пример

НКО получает взносы от участников на организацию и проведение любительского турнира по шашкам. Собираем по 300 рублей, 20 участников, итого 6000 рублей.

Будем весь доход считать прочим доходом, льгот по этому доходу нет, поэтому платим налог в полном объеме с дохода (6% = 360 руб.)

Оставшиеся 5640 (6000-360) переводим после налогообложения в целевые. Получаем 10000 рублей пожертвований на проведение турнира.

Доходы в итоге равны 15640 рублей.

Осуществляем расходы:

На аренду помещения и оборудования – 5000 руб.

На судейство – 2000 руб.

Призовые – 8000 руб.

Вода для участников – 640 руб.

В этом примере целевые доходы равны целевым расходам и составляют 15640 руб.

Пример

Второй вариант организации раздельного учета в данной ситуации:

Заключаем с каждым участником договор об оказании услуг, по которому обязуемся организовать турнир, в котором обязательства исполнителя – помещение и вода для участников.

Выручка – 6000 руб.

Налог – 360 руб.

Себестоимость 5000 руб. – аренда; 640 руб. – вода для участников мероприятия.

Получено пожертвований – 10000 руб.

Расходы за счет целевых – 10000 руб.

В этом примере целевые доходы равны целевым расходам и составляют 10000 руб., а доход от деятельности, приносящей доход равен 6000 руб.

Расходы, включая налог, – 6000 руб.

Разница возникает из-за способов раздельного учета, предусмотренных в учетной политике.

2.12. БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

Годовую бухгалтерскую отчетность нужно сдать в налоговую инспекцию не позднее трех месяцев после окончания отчетного года (подп. 5 п. 1 ст. 23 НК РФ). В тот же срок надо сдать обязательный экземпляр годовой отчетности в отделение статистики (ч. 2 ст. 18 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ). То есть по общему правилу годовую бухгалтерскую отчетность нужно сдавать не позднее 31 марта года, следующего за отчетным.

Если последний срок сдачи отчетности приходится на нерабочий (выходной) день, представьте ее в первый же рабочий день, следующий за ним (п. 47 ПБУ 4/99).

Пример

Например, 31 марта 2019 года – это воскресенье, поэтому организации (вне зависимости от применяемого режима налогообложения) должны представить в ИФНС и органы статистики бухгалтерскую отчетность за 2018 год не позднее 01.04.2019.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Главным отличием учёта в некоммерческой организации является принцип раздельного учёта целевых поступлений и приносящей доход деятельности. Движение средств должно быть прозрачным и недопустимо использование целевого финансирования на покрытие убытков и иное расходование средств, кроме предусмотренного условиями целевого финансирования.

Учётная политика для НКО – это не просто обязательный формальный документ, а рабочий инструмент, обеспечивающий правильный учёт и адекватную интерпретацию движения всех видов ресурсов, отражаемых в учёте организации.

Учёт в НКО осуществляется на общих основаниях, тем не менее, требует отражения в учетной политике особенностей характерных для некоммерческого сектора.

Бухгалтерская отчётность должна адекватно и своевременно отражать факты хозяйствования и экономической жизни НКО.

ПРИЛОЖЕНИЕ

Бухгалтерские записи по отражению основных хозяйственных операций некоммерческих организаций (некоторые проводки).

Содержание операции	По новому плану счетов	
	Дебет	Кредит
Начислены средства целевого финансирования	76	86
Поступило целевое финансирование на расчётный счёт	51	76(86)
Поступило целевое финансирование в кассу	50	76(86)
Начисление заработной платы	20-2(86)	70
Начисление страховых взносов	20-2(86)	69
Признаны в качестве расходов подотчётные суммы	20-2(86)	71
Списаны материалы, использованные для уставной деятельности	20-2	10
Начислены налоги, если их уплата связана с уставной деятельностью	20-2	68
Списано использованное целевое финансирование	86	20-2
Оплачено за приобретаемые основные средства за счёт доходов от предпринимательской деятельности	60-2	51
Акцептован счёт поставщика	08	60-1
Отражён НДС по приобретённому объекту	19	60-1
НДС принят к зачёту (возмещению), если деятельность, для которой приобретён объект, облагается НДС	68	19
НДС учтён в стоимости объекта, если деятельность не облагается НДС	08	19
Зачислено в состав основных средств	01	08
Отражено как МПЗ (при стоимости до 20000)	10	08
Зачтён аванс выданный	60-1	60-2
Оплачено за приобретаемые основные средства за счёт целевых поступлений	60-2	51
Акцептован счёт поставщика	08	60-1
Отражён НДС по приобретённому объекту	19	60-1
НДС отнесён на увеличение стоимости приобретаемого объекта	08	19

Зачислено в состав основных средств	01	08
Зачтён аванс выданный	60-1	60-2
Отражён источник финансирования	20-2, 86	86-ФОС
Вариант отражения расхода источника финансирования	86-тр	83 (ФОС)
Начисление износа основных средств	010	
Списание основных средств		
а) если основные средства были приобретены за счёт доходов от предпринимательской деятельности (платных услуг) и использовались в такой деятельности		
Списана первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств	01-В	01
Списана остаточная стоимость основных средств	92-2	01-В
Годные детали, оставшиеся от демонтажа (по рыночной стоимости)	10	91-1
Результат от выбытия	99	91-9
б) если основные средства были приобретены за счёт целевых поступлений и использовались в основной некоммерческой деятельности		
Списана первоначальная стоимость основных средств	91-2 83(86 ФОС)	01 91-1
Годные детали, оставшиеся от демонтажа (по рыночной стоимости)	10	91-1
Списан начисленный износ		010
Поступление и продажа целевых средств, полученных в иностранной валюте. Учёт курсовой разницы		
Поступили целевые средства на транзитный валютный счёт	52-2	86-2
Перечислена иностранная валюта с транзитного валютного счёта на текущий валютный счёт	52-1	52-2
Отражена курсовая разница по транзитному валютному счёту		
а) положительная	52-2	91-1
б) отрицательная	91-2	52-2
Перечислена валюта для добровольной продажи	57	52-1
Зачислены на рублёвый счёт средства от продажи валюты	51	57
Отражена курсовая разница по валютным средствам в пути	57 (91-2)	91-1 (57)
Списана стоимость проданной иностранной валюты	91-2	57

Списана комиссия банка		
а) с расчётного счёта	91-2	51
б) с текущего валютного счёта	91-2	52-2
в) удержано банком за счёт средств, причитающихся организации	91-2 76-5	76-5 91-1
Результат от продажи валюты		
а) прибыль	91-9	99
б) убыток	99	91-9
Получение наличных денег из банка	50	51
Сдача наличных денег в банк	51	50
Выдана из кассы заработная плата	70	50
Выдано под отчёт или возмещён перерасход согласно утверждённому авансовому отчёту	71	50
Возвращён в кассу неиспользованный остаток подотчётных сумм	50	71
Отражена выручка от реализации	62	90-1
Начислен НДС	90-3	68-3
Списаны затраты	90-2	20
Отражён результат от реализации	90-9	99
Начислен текущий налог на прибыль	99	68-2

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. **Баханькова Е.Р.** Некоммерческие организации. Финансовое управление. Финансовое планирование, составление бюджета, анализ и контроль деятельности. – М.: Издательство Книга и бизнес, 2011.
2. **Баханькова Е.Р.** Сметы некоммерческой организации / Учебное пособие. – М. ИПК Госслужбы, 2008
3. Гражданский кодекс РФ.
4. Налоговый кодекс РФ.
5. **Федеральный закон** №402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
6. **Федеральный закон** 12 января 1996 г. №7-ФЗ «О некоммерческих организациях».