

Особенности организации БУ

Учет некоммерческих организаций

Литература:

1. О бухгалтерском учете: федеральный закон N 402-ФЗ от 06.12.2011 в ред. от 28.12.2013.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации: Гражданский кодекс Российской Федерации N 51-ФЗ часть первая от 30.11.1994 в ред. от 26.06.2012.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации: Гражданский кодекс Российской Федерации N 14-ФЗ часть вторая от 26.12.1996 в ред. от 28.12.2013.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации: Налоговый кодекс Российской Федерации, часть вторая № 117-ФЗ от 05.08.2000 в ред. от 25.12.2012.
5. О некоммерческих организациях: Федеральный закон от N 7-ФЗ 12.01.1996 в ред. от 21.02.2014.

Некоммерческой организацией является организация, не имеющая извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая полученную прибыль между участниками.

Некоммерческие организации могут создаваться для достижения социальных, благотворительных, культурных, образовательных, научных и управленческих целей, в целях охраны здоровья граждан, развития физической культуры и спорта, удовлетворения духовных и иных нематериальных потребностей граждан, защиты прав, законных интересов граждан и организаций, разрешения споров и конфликтов, оказания юридической помощи, а также в иных целях, направленных на достижение общественных благ.

СНКО

Социально ориентированными некоммерческими организациями признаются некоммерческие организации, созданные в формах (за исключением государственных корпораций, государственных компаний, общественных объединений, являющихся политическими партиями) и осуществляющие деятельность, направленную на решение социальных проблем, развитие гражданского общества в Российской Федерации

НКО – иностранный агент

Под некоммерческой организацией, выполняющей функции иностранного агента понимается российская некоммерческая организация, которая получает денежные средства и иное имущество от иностранных государств, их государственных органов, международных и иностранных организаций, иностранных граждан, лиц без гражданства либо уполномоченных ими лиц и (или) от российских юридических лиц, получающих денежные средства и иное имущество от указанных источников (за исключением открытых акционерных обществ с государственным участием и их дочерних обществ) и которая участвует, в том числе в интересах иностранных источников, в политической деятельности, осуществляемой на территории Российской Федерации.

Формы НКО

- 1) потребительских кооперативов;
- 2) общественных организаций, к которым относятся в том числе политические партии;
- 3) ассоциаций (союзов), к которым относятся в том числе некоммерческие партнерства, саморегулируемые организации;
- 4) товариществ собственников недвижимости, к которым относятся в том числе товарищества собственников жилья;
- 5) казачьих обществ, внесенных в государственный реестр казачьих обществ в Российской Федерации;
- 6) общин коренных малочисленных народов Российской Федерации;
- 7) фондов, к которым относятся в том числе общественные и благотворительные фонды;
- 8) учреждений, к которым относятся государственные учреждения;
- 9) автономных некоммерческих организаций;
- 10) религиозных организаций;

- 11) публично-правовых компаний;
 - 12) адвокатских палат;
 - 13) адвокатских образований (являющихся юридическими лицами);
 - 14) государственных корпораций;
 - 15) нотариальных палат.
- все НКО разделены на корпорации и унитарные юридические лица.

Согласно [п. 2 ч. 4 ст. 6](#) Закона "О бухгалтерском учете" некоммерческая организация вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

За исключением следующих НКО:

- организаций, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- жилищных и жилищно-строительных кооперативов;
- политических партий, их региональных отделений или иных структурных подразделений;
- коллегий адвокатов;
- адвокатских бюро;
- юридических консультаций;
- адвокатских палат;
- нотариальных палат;
- некоммерческих организаций, включенных в реестр НКО, выполняющих функции иностранного агента

Упрощенный учет предполагает:

- при формировании учетной политики может предусмотреть ведение бухгалтерского учета по простой системе (без применения двойной записи);
- может принять решение об использовании кассового метода учета доходов и расходов;
- признавать все расходы по займам прочими расходами;
- не отражать оценочные обязательства в бухгалтерском учете, в том числе не создавать резервы предстоящих расходов (на предстоящую оплату отпусков работникам, выплату вознаграждений по итогам работы за год и др.);
- осуществлять последующую оценку всех финансовых вложений в порядке, установленном для финансовых вложений, по которым текущая рыночная стоимость не определяется;
- не применять [ПБУ 18/02](#);
- исправлять существенные ошибки предшествующего отчетного года, выявленные после утверждения бухгалтерской (финансовой) отчетности за этот год, без ретроспективного пересчета с включением в состав прочих доходов или расходов текущего отчетного периода.

Кроме того, НКО, которые вправе применять упрощенный учет, в соответствии с [Приказом](#) Минфина России от 16.05.2016 N 64н могут:

- начислять годовую сумму износа единовременно по состоянию на 31 декабря отчетного года либо периодически в течение отчетного года за периоды, определенные организацией;
- начислять износ производственного и хозяйственного инвентаря единовременно в размере первоначальной стоимости объектов таких средств при их принятии к бухгалтерскому учету;
- затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением основных средств, включать в состав расходов по обычным видам деятельности в полной сумме в том периоде, в котором были понесены;
- списывать материально-производственные затраты, расходы на приобретение (создание) нематериальных активов и НИОКР по мере их осуществления;
- не формировать резерв под снижение стоимости МПЗ.

Расходы на проведение мероприятий, связанных с уставной деятельностью организации, отражают по дебету счетов 20 "Основное производство" или 26 "Общехозяйственные расходы" в корреспонденции со счетами 70 "Расчеты по оплате труда", 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" и др.

В учетной политике указывают, что на счете 20 отражают непосредственно расходы по проведению мероприятий НКО, а на счете 26 - расходы на содержание аппарата управления НКО (заработная плата, налоги, канцтовары и др.).

Если некоммерческая организация ведет предпринимательскую деятельность, то на указанных счетах заводят соответствующие субсчета для ведения отдельного учета.

Например, на счете 20 открывают субсчета:

- "Расходы по уставной деятельности";
- "Расходы по предпринимательской деятельности".

При этом к субсчету "Расходы по уставной деятельности" счета 20 открывают отдельные субсчета второго и третьего порядка. На них отражают расходование целевых средств по каждой целевой программе согласно соответствующей смете.

А на счете 26 "Общехозяйственные расходы" открывают сразу три субсчета:

- "Расходы по уставной деятельности";
- "Расходы по предпринимательской деятельности";
- "Общие расходы по уставной и предпринимательской деятельности".

К последнему виду расходов относится большинство общехозяйственных расходов.

В случае если невозможно определить, к какому виду деятельности относятся те или иные расходы, в учетной политике определяют критерии их распределения. Таковыми могут быть, например, заработная плата или объемы поступающих в месяц средств целевого финансирования и доходов от коммерческой деятельности без учета НДС.

А если некоммерческая организация выполняет несколько целевых программ, то необходимо распределять общие административно-хозяйственные расходы между ними. Это можно сделать одним из следующих способов:

- путем списания всех административно-хозяйственных расходов за счет тех программ, в которых они предусмотрены сметой;
- путем списания расходов пропорционально удельному весу средств, поступивших на каждую из программ.

Примечание. Выбранный НКО метод распределения общих административно-хозяйственных расходов обязательно должен быть отражен в учетной политике организации.

В настоящее время для обобщения информации по целевым доходам и расходам используют счет 86 "Целевое финансирование".

По кредиту счета 86 отражают вступительные и членские взносы от учредителей и участников, добровольные взносы и пожертвования от физических лиц и организаций, а также все иные целевые средства, поступившие на финансирование уставной деятельности организации.

При этом используют следующие записи:

Д-т счета 51 "Расчетный счет" (50 "Касса", 52 "Валютный счет") К-т счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами";

Д-т счета 76 К-т счета 86.

При получении имущества, не являющегося денежными средствами, в бухгалтерском учете некоммерческой организации записывают:

Д-т счета 08 "Капитальные вложения" (10 "Материалы", 41 "Товары") К-т счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами";

Д-т счета 76 К-т счета 86.

К счету 86 открывают субсчета исходя из специфики осуществления организацией основной деятельности и особенностей документооборота.

Так как в основе деятельности некоммерческой организации лежит смета, то и методику учета целевых средств отражают исходя из ее структуры: учитывая статьи доходов и расходов.

Например, открывают к счету 86 следующие уровни субсчетов:

- первый: по видам финансирования (доходная часть сметы, например: пожертвования, вступительные членские взносы, регулярные членские взносы);
- второй: по источникам финансирования (доходная часть сметы, указываются жертвователи, члены НКО и пр.);
- третий: по видам целевых проектов и программ (расходная часть сметы);
- четвертый: по статьям расходов.

В силу п. 48 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, а также п. 17 ПБУ 6/01 объекты основных средств некоммерческих организаций амортизации не подлежат. Указанные нормы не делят основные средства на приобретенные для осуществления уставной деятельности и приобретенные для предпринимательства. Поэтому в целях бухгалтерского учета амортизации не подлежат абсолютно все объекты основных средств, причем независимо от того, за счет каких источников они приобретены и в каких целях используются. Следовательно, и счет 02 "Амортизация основных средств" НКО не используется.

Движение сумм износа по объектам основных средств учитывается на отдельном забалансовом счете 010 "Износ основных средств", причем аналитический учет по счету 010 должен вестись организацией по каждому объекту основных средств. Такой порядок прописан в Инструкции по применению Плана счетов. При выбытии отдельных объектов (включая продажу, безвозмездную передачу и т.п.) сумма износа по ним списывается со счета 010 "Износ основных средств".

Некоммерческая организация, применяющая упрощенные способы, в упрощенной форме бухгалтерского баланса вместо показателей ["Капитал и резервы"](#) включает показатели "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества и иные целевые фонды" ([п. 12](#) Информации ПЗ-1/2015).

Также обращаем внимание, что исходя из [Приказа](#) N 66н некоммерческая организация в бухгалтерском балансе наряду с другими показателями включает показатель "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).

При этом в группу статей "Резервный и иные целевые фонды" включаются показатели, раскрывающие величину резервного и иных целевых, специальных фондов, предусмотренных законодательством Российской Федерации и уставом некоммерческой организации (см. [Письмо](#) Минфина России от 13.03.2018 N 07-01-10/15218).

Прибыль НКО.

Исходя из требования [Приказа](#) N 66н - исключить из пассива баланса показатель нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) - непонятно, как заполнять баланс некоммерческой организации, ведущей предпринимательскую деятельность и имеющей чистую прибыль. Ведь эту сумму НКО распределять между учредителями не может, остатка тоже быть не должно.

Вариант действий бухгалтера в такой ситуации описан в [п. 24](#) Информации ПЗ-1/2015. Сумма чистой прибыли отчетного года списывается заключительными оборотами декабря следующим образом:

Д-т счета 99 "Прибыли и убытки" К-т счета 86.

Она отражается в бухгалтерском балансе в разд. III "Целевое финансирование" по группе статей "Целевые средства" и в отчете о целевом использовании средств по [статье](#) "Прибыль от приносящей доход деятельности".

Отчет о целевом использовании средств заполняют все некоммерческие организации. Однако принцип заполнения данного отчета вызывает у многих бухгалтеров затруднения, неясно, какой способ применять при формировании отчета: кассовый или метод начисления.

Дело в том, что отчет - это один из основных документов, проверяемых налоговой инспекцией. Он отражает результаты деятельности НКО: сколько средств и каких она получила за год и сколько потратила в своей деятельности. То есть можно сказать, что отчет - это показатель исполнения годовой сметы.

Законодательных норм для заполнения сметы нет. Как правило, НКО планируют поступления и расходы по кассовому методу, реально отражающему, сколько денег они должны получить и потратить.

В то же время бухгалтерская отчетность формируется на основании данных бухгалтерского учета, рассчитанных методом начисления: факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами ([п. 5 ПБУ 1/2008](#)).

Налоговое законодательство называет две группы не облагаемых налогом средств: целевое финансирование и целевые поступления. Обе они должны быть:

- получены безвозмездно;**
- использованы по целевому назначению и в срок;**
- потрачены на содержание некоммерческой организации или на ведение ее уставной деятельности;**
- учтены отдельно.**

Если не выполняется хотя бы одно из данных условий, то с поступлений придется заплатить налог на прибыль. Об этом прямо говорится в Письмах

Федеральный закон от 14.11.2002 N 161-ФЗ (ред. от 31.07.2020) "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях"

Унитарным предприятием признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на имущество, закрепленное за ней собственником. В форме унитарных предприятий могут быть созданы только государственные и муниципальные предприятия. Имущество унитарного предприятия принадлежит на праве собственности Российской Федерации, субъекту Российской Федерации или муниципальному образованию.

Имущество унитарного предприятия

1. Имущество унитарного предприятия формируется за счет:
имущества, закрепленного за унитарным предприятием на праве хозяйственного ведения или на праве оперативного управления собственником этого имущества;
доходов унитарного предприятия от его деятельности;
иных не противоречащих законодательству источников.
2. Право на имущество, закрепляемое за унитарным предприятием на праве хозяйственного ведения или на праве оперативного управления собственником этого имущества, возникает с момента передачи такого имущества унитарному предприятию, если иное не предусмотрено федеральным законом или не установлено решением собственника о передаче имущества унитарному предприятию.

Уставный фонд унитарного предприятия

1. Уставным фондом государственного или муниципального предприятия определяется минимальный размер его имущества, гарантирующего интересы кредиторов такого предприятия.

2. Уставный фонд государственного или муниципального предприятия может формироваться за счет денег, а также ценных бумаг, других вещей, имущественных прав и иных прав, имеющих денежную оценку.

Размер уставного фонда государственного или муниципального предприятия определяется в рублях.

3. Размер уставного фонда государственного предприятия должен составлять не менее чем пять тысяч минимальных размеров оплаты труда, установленных федеральным законом на дату государственной регистрации государственного предприятия.

Размер уставного фонда муниципального предприятия должен составлять не менее чем одну тысячу минимальных размеров оплаты труда, установленных федеральным законом на дату государственной регистрации муниципального предприятия.

Уставный фонд государственного или муниципального предприятия должен быть полностью сформирован собственником его имущества в течение трех месяцев с момента государственной регистрации такого предприятия.

Уставный фонд считается сформированным с момента зачисления соответствующих денежных сумм на открываемый в этих целях банковский счет и (или) передачи в установленном порядке государственному или муниципальному предприятию иного имущества, закрепляемого за ним на праве хозяйственного ведения, в полном объеме.

Унитарное предприятие за счет остающейся в его распоряжении чистой прибыли создает резервный фонд в порядке и в размерах, которые предусмотрены уставом унитарного предприятия.
Средства резервного фонда используются исключительно на покрытие убытков унитарного предприятия.

Унитарное предприятие за счет чистой прибыли создает также иные фонды в соответствии с их перечнем и в порядке, которые предусмотрены уставом унитарного предприятия.
Средства, зачисленные в такие фонды, могут быть использованы унитарным предприятием только на цели, определенные федеральными законами, иными нормативными правовыми актами и уставом унитарного предприятия.