

МВД России
Санкт-Петербургский университет

А. В. Грачев, Л. В. Сикорская, Ю. А. Виноградова

**ОТРАСЛЕВЫЕ ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА,
КОНТРОЛЯ И АНАЛИЗА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

Учебное пособие

Санкт-Петербург
2023

УДК 657.01

ББК 65.052

Г75

Грачев А. В., Сикорская Л. В., Виноградова Ю. А.

Г75 Отраслевые особенности учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности некоммерческих организаций : учебное пособие / А. В. Грачев, Л. В. Сикорская, Ю. А. Виноградова. — Санкт-Петербург : СПбУ МВД России, 2023. — 136 с.

ISBN 978-5-91837-715-4

EDN UFVAVC

Учебное пособие соответствует программе учебной дисциплины «Отраслевые особенности учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности некоммерческих организаций».

В учебном пособии комплексно представлены нормативно-правовые, организационные и методические аспекты учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности некоммерческих организаций.

Предназначено для научно-педагогических работников, адъюнктов, курсантов и слушателей образовательных организаций высшего образования МВД России.

УДК 657.01

ББК 65.052

Рецензенты:

Дятлова А. Ф., доктор экономических наук, профессор
(Московский университет МВД России имени В. Я. Кикотя);

Рахматуллин М. А., кандидат экономических наук, доцент
(Уфимский юридический институт МВД России)

ISBN 978-5-91837-715-4

© Санкт-Петербургский университет
МВД России, 2023

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение.....	5
Тема 1. Общие вопросы, связанные с организацией бухгалтерского учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности в некоммерческих организациях.....	6
1.1. Правовые основы функционирования некоммерческих организаций в России. Формы некоммерческих организаций.....	6
1.2. Порядок создания некоммерческих организаций. Учредительные документы некоммерческих организаций	10
1.3. Виды деятельности некоммерческих организаций.....	13
1.4. Особенности организации бухгалтерского учета в некоммерческих организациях	15
1.5. Учетная политика некоммерческих организаций.....	29
1.6. Особенности контроля за деятельностью некоммерческих организаций.....	31
1.7. Организационно-методические основы анализа хозяйственной деятельности некоммерческих организаций	37
Тема 2. Типовые хозяйственные операции, характерные для некоммерческих организаций по уставной непредпринимательской деятельности.....	42
2.1. Целевой капитал некоммерческих организаций, порядок его формирования и учета. Доход от целевого капитала.....	42
2.2. Учет источников формирования имущества некоммерческих организаций. Доходы и расходы некоммерческих организаций	43
2.3. Учет регулярных и единовременных поступлений от учредителей (участников, членов); добровольные имущественные взносы и пожертвования; выручка от реализации товаров, работ, услуг и другие не запрещенные законом поступления. Учет операций с материальными ценностями и нематериальными активами	45
2.4. Анализ использования материальных ресурсов некоммерческих организаций. Анализ структуры основных средств и доходов на вложенный капитал в нематериальные активы.....	48
Тема 3. Особенности бухгалтерского учета в некоммерческом объединении, созданном в форме союза или ассоциации	54
3.1. Основные нормативные документы, регулирующие вопросы формирования имущества в некоммерческом объединении, созданном в форме союза или ассоциации.....	54
3.2. Особенности создания, деятельности и бухгалтерского учета благотворительных фондов.....	58
3.3. Основные бухгалтерские проводки, связанные с отражением в учете источников имущества ассоциаций (союзов). Отчетность ассоциаций (союзов)	67
3.4. Особенности контроля и анализа хозяйственной деятельности союзов и ассоциаций.....	71

Тема 4. Особенности бухгалтерского учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности в общественных организациях и политических объединениях	74
4.1. Основная характеристика общественной организации. Собственность общественной организации. Источники формирования имущества. Типовые проводки и бухгалтерская отчетность	74
4.2. Особенности учета и контроля предпринимательской деятельности общественных организаций инвалидов	78
4.3. Организация бухгалтерского учета и анализа финансово-хозяйственной деятельности политических общественных объединений (партий)	80
4.4. Контроль деятельности общественных организаций на основе их уставных документов и бюджета	81
Тема 5. Особенности бухгалтерского учета и контроля финансово-хозяйственных аспектов деятельности религиозных организаций	83
5.1. Правовой статус религиозных организаций	83
5.2. Особенности построения бухгалтерского учета в религиозных организациях	87
5.3. Особенности анализа деятельности религиозных организаций	90
5.4. Особенности контроля деятельности религиозных организаций	92
Тема 6. Особенности бухгалтерского учета и контроля в негосударственных образовательных организациях	96
6.1. Специфика организационно-правовых форм негосударственных образовательных организаций	96
6.2. Гранты как источник финансирования некоммерческих организаций. Социальный заказ для государственных и социальных нужд	98
6.3. Проблемы в организации учета и в выборе учетной политики. Учет поступления целевых средств и выручки от различных видов деятельности. Варианты ведения учета затрат на обучение	105
6.4. Организация системы контроля и внутреннего аудита негосударственных образовательных учреждений	109
6.5. Порядок представления образовательными организациями отчетности и ее анализ	110
Тема 7. Особенности бухгалтерского учета и контроля в жилищно-строительных кооперативах и садовых товариществах	114
7.1. Специфика организационно-правовой формы жилищно-строительных кооперативов	114
7.2. Специфика организационно-правовой формы садовых товариществ	118
7.3. Особенности бухгалтерского учета в жилищно-строительных кооперативах и садовых товариществах	121
7.4. Особенности контроля деятельности жилищно-строительных кооперативов и садовых товариществ	122
Заключение	128
Список рекомендуемых источников	129

ВВЕДЕНИЕ

Деятельность некоммерческих организаций в России образует особый сегмент экономики, без которого многие социально значимые блага не были бы произведены. Некоммерческие организации являются необходимым институтом гражданского общества, направленным на социальную защиту людей. Работа некоммерческих организаций связана с такими сферами жизни общества, как образование, здравоохранение, спорт, культура, политика, религия, а производимые ими блага удовлетворяют материальные и нематериальные потребности населения.

Вместе с тем некоммерческие организации являются хозяйствующими субъектами, деятельность которых сопряжена с использованием экономических ресурсов и получением экономических результатов, следовательно, учет и анализ являются необходимыми управленческими инструментами для данного типа организаций с учетом специфики осуществляемой деятельности.

Некоммерческие организации нередко становятся инструментом для осуществления противоправной деятельности, когда, маскируясь под производителей социально значимых благ, их учредители и члены ведут теневую экономическую деятельность, незаконно аккумулируя и присваивая финансовые ресурсы. В последнее время участились случаи, когда некоммерческие организации выступают субъектами или посредниками преступной деятельности экстремистского характера. Это подчеркивает значимость контроля за некоммерческими организациями.

Целью данного пособия выступает систематизация нормативно-правовых, организационных и методических аспектов учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности некоммерческих организаций.

**ТЕМА 1. ОБЩИЕ ВОПРОСЫ,
СВЯЗАННЫЕ С ОРГАНИЗАЦИЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА,
КОНТРОЛЯ И АНАЛИЗА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

**1.1. Правовые основы
функционирования некоммерческих организаций в России.
Формы некоммерческих организаций**

Некоммерческие организации (НКО), следуя из названия, являются организациями, цель которых — некоммерческая деятельность в определенных направлениях. У НКО нет бенефициаров или собственников, которые получают проценты, доход или дивиденды. НКО не может иметь в целях ведение предпринимательской деятельности; действует в некоммерческом поле по направлениям, которые четко описывает закон.

Некоммерческие организации действуют 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. Все эти виды деятельности являются социально ориентированными и полно прописаны в ст. 31.1 федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях»¹.

В целом правовую основу деятельности НКО составляют федеральный закон «О некоммерческих организациях» и Гражданский кодекс Российской Федерации² (ГК РФ).

Кроме того, к регулированию деятельности отдельных видов НКО имеют непосредственное отношение:

федеральный закон от 30.12.2006 № 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций»;

¹ Нормативно-правовые акты приведены в соответствии с данными официального интернет-портала правовой информации Pravo.gov.ru (дата обращения: 20.04.2023).

² Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ.

федеральный закон от 19.05.1995 № 82-ФЗ «Об общественных объединениях»;

федеральный закон от 11.07.2001 № 95-ФЗ «О политических партиях»;

федеральный закон от 12.01.1996 № 10-ФЗ «О профессиональных союзах, их правах и гарантиях деятельности»;

федеральный закон от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях»;

федеральный закон от 26.09.1997 № 125-ФЗ (ред. от 06.07.2016) «О свободе совести и о религиозных объединениях»;

федеральный закон от 05.12.2005 № 154-ФЗ «О государственной службе российского казачества»;

федеральный закон от 31.05.2002 № 63-ФЗ «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации»;

федеральный закон от 20.07.2000 № 104-ФЗ «Об общих принципах организации общин коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации»;

Основы законодательства Российской Федерации о нотариате (утв. ВС РФ 1.02.1993 № 4462-1).

В соответствии со ст. 50 ГК РФ юридические лица, являющиеся НКО, могут создаваться в организационно-правовых формах:

1) потребительских кооперативов, к которым относятся в том числе жилищные, жилищно-строительные и гаражные кооперативы, садоводческие, огороднические и дачные потребительские кооперативы, общества взаимного страхования, кредитные кооперативы, фонды проката, сельскохозяйственные потребительские кооперативы (добровольных объединений граждан и юридических лиц на основе членства с целью удовлетворения материальных и иных потребностей участников, осуществляемых путем объединения его членами имущественных паевых взносов);

2) общественных организаций, к которым относятся в том числе политические партии и созданные в качестве юридических лиц профессиональные союзы (профсоюзные организации), органы общественной самодеятельности, территориальные общественные самоуправления (добровольных объединений граждан на основе общности их интересов для удовлетворения духовных или иных нематериальных потребностей);

2.1) общественных движений;

3) ассоциаций (союзов), к которым относятся в том числе некоммерческие партнерства, саморегулируемые организации, объединения работодателей, объединения профессиональных союзов, кооперативов и общественных организаций, торгово-промышленные палаты (союзов НКО, при которых их члены — самостоятельные юридические лица);

4) товариществ собственников недвижимости, к которым относятся в том числе товарищества собственников жилья (объединения лиц собственников помещений для совместного управления и эксплуатации единого комплекса недвижимого имущества (кондоминиума));

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 (не имеющих членства НКО, учрежденных гражданами и (или) юридическими лицами на основе добровольных имущественных взносов, преследующих социальные, благотворительные, культурные, образовательные или иные общественно полезные цели);

8) учреждений, к которым относятся государственные учреждения (в том числе государственные академии наук), муниципальные учреждения и частные (в том числе общественные) учреждения (организации, созданные собственником для осуществления функций некоммерческого характера, финансируемые полностью или частично за счет средств собственника);

9) автономных НКО (учрежденных на основе добровольных имущественных взносов НКО, имеющих целью предоставление услуг всем заинтересованным лицам);

10) религиозных организаций (объединений граждан, имеющих основной целью совместное исповедание и распространение веры);

11) публично-правовых компаний;

12) адвокатских палат;

13) адвокатских образований (являющихся юридическими лицами);

14) государственных корпораций;

15) нотариальных палат.

Глава 2 федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» дает определение следующим формам НКО:

Общественные и религиозные организации (объединения) — добровольные объединения граждан, в установленном законом порядке объединившихся на основе общности их интересов для удовлетворения духовных или иных нематериальных потребностей.

Общины коренных малочисленных народов Российской Федерации — формы самоорганизации лиц, относящихся к коренным малочисленным народам Российской Федерации и объединяемых по кровнородственному (семья, род) и (или) территориально-соседскому принципам, в целях защиты их исконной среды обитания, сохранения и развития традиционных образа жизни, хозяйственной деятельности, промыслов и культуры.

Казачьи общества — формы самоорганизации граждан Российской Федерации, объединившихся на основе общности интересов в целях возрождения российского казачества, защиты его прав, сохранения традиционных образа жизни, хозяйствования и культуры российского казачества.

Фонды — не имеющие членства НКО, учрежденные гражданами и (или) юридическими лицами на основе добровольных имущественных взносов и преследующие социальные, благотворительные, культурные, образовательные или иные общественно полезные цели.

Государственные корпорации — не имеющие членства НКО, учрежденные Российской Федерацией на основе имущественного взноса и созданные для осуществления социальных, управленческих или иных общественно полезных функций.

Государственные компании — НКО, не имеющие членства и созданные Российской Федерацией на основе имущественных взносов для оказания государственных услуг и выполнения иных функций с использованием государственного имущества на основе доверительного управления.

Некоммерческие партнерства — основанные на членстве НКО, учрежденные гражданами и (или) юридическими лицами для содействия ее членам в осуществлении деятельности, направленной на достижение целей, предусмотренных п. 2 ст. 2 федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях».

Частные учреждения — НКО, созданные собственником (гражданином или юридическим лицом) для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера.

Государственные, муниципальные учреждения (автономные, бюджетные и казенные) — учреждения, созданные Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации и муниципальным образованием.

Бюджетные учреждения — НКО, созданные Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий соответственно органов государственной власти (государственных органов), органов публичной власти федеральной территории или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах.

Автономные НКО — не имеющие членства некоммерческие организации, созданные в целях предоставления услуг в сфере образования, здравоохранения, культуры, науки, права, физической культуры и спорта и иных сферах.

Ассоциации (союзы) — основанные на членстве объединения юридических лиц и (или) граждан в целях представления и защиты общих (в том числе профессиональных) интересов, для достижения общественно полезных, а также иных не противоречащих федеральным законам и имеющих некоммерческий характер целей.

1.2. Порядок создания некоммерческих организаций.

Учредительные документы некоммерческих организаций

Некоммерческая организация может быть создана в результате ее учреждения или реорганизации другой НКО такой же организационно-правовой формы и в случаях, предусмотренных федеральными законами, в результате реорганизации в форме преобразования юридического лица другой организационно-правовой формы.

Решение о создании НКО в результате ее учреждения принимается ее учредителями (учредителем).

В отношении бюджетного или казенного учреждения такое решение принимается в порядке, установленном:

Правительством Российской Федерации — для федеральных бюджетных или казенных учреждений (постановление Правительства Российской Федерации от 26.07.2010 № 539 «Об утверждении Порядка создания, реорганизации, изменения типа и ликвидации федеральных

государственных учреждений, а также утверждения уставов федеральных государственных учреждений и внесения в них изменений»);

органом публичной власти федеральной территории — для бюджетных или казенных учреждений, подведомственных органам публичной власти федеральной территории;

высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации — для бюджетных или казенных учреждений субъектов Российской Федерации;

местной администрацией муниципального образования — для муниципальных бюджетных или казенных учреждений.

Государственные компании и государственные корпорации создаются на основании федеральных законов.

Некоммерческая организация подлежит государственной регистрации в соответствии с федеральным законом от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» (далее — федеральный закон «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»).

Решение о государственной регистрации (об отказе в государственной регистрации) НКО принимается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в сфере регистрации НКО (далее — уполномоченный орган), или его территориальным органом. В настоящее время таким органом выступает Минюст России, который принимает соответствующее решение в соответствии с приказом Минюста России от 26.09.2022 №199 «Об утверждении Административного регламента Министерства юстиции Российской Федерации по предоставлению государственной услуги по принятию решения о государственной регистрации некоммерческих организаций».

Для государственной регистрации НКО при ее создании в Минюст России или его территориальный орган представляются следующие документы:

заявление, подписанное уполномоченным лицом (далее — заявитель), с указанием его фамилии, имени, отчества, места жительства и контактных телефонов;

учредительные документы НКО в трех экземплярах;

решение о создании НКО и об утверждении ее учредительных документов с указанием состава избранных (назначенных) органов в двух экземплярах;

сведения об учредителях в двух экземплярах;

документ об уплате государственной пошлины;
сведения об адресе (о месте нахождения) постоянно действующего органа НКО, по которому осуществляется связь с НКО;

при использовании в наименовании некоммерческой организации имени гражданина, символики, защищенной законодательством Российской Федерации об охране интеллектуальной собственности, а также полного наименования иного юридического лица как части собственного наименования — документы, подтверждающие правомочия на их использование;

выписка из реестра иностранных юридических лиц соответствующей страны происхождения или иной равный по юридической силе документ, подтверждающий юридический статус учредителя — иностранного лица.

Решение о государственной регистрации отделения иностранной некоммерческой неправительственной организации принимается уполномоченным органом. Указанное решение принимается на основании вышеуказанных документов, заверенных уполномоченным органом иностранной некоммерческой неправительственной организации, а также на основании копий учредительных документов, свидетельства о регистрации или иных правоустанавливающих документов иностранной некоммерческой неправительственной организации.

Документы иностранных организаций должны быть представлены на государственном (официальном) языке соответствующего иностранного государства с переводом на русский язык и надлежащим образом удостоверены.

За государственную регистрацию НКО взимается государственная пошлина в порядке и размерах, которые предусмотрены законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Иностранная некоммерческая неправительственная организация в течение трех месяцев со дня принятия решения о создании на территории Российской Федерации филиала или представительства уведомляет об этом уполномоченный орган.

Учредительным документом НКО является устав, который утверждается ее учредителями (участниками, членами, собственниками имущества).

В случаях, предусмотренных законом, учреждение может действовать на основании единого типового устава, утвержденного его учредителем или уполномоченным им органом для учреждений, созданных для осуществления деятельности в определенных сферах.

Государственная корпорация действует на основании федерального закона о соответствующей государственной корпорации.

Некоммерческая организация также может действовать на основании типового устава, который утверждается уполномоченным органом.

Требования учредительных документов НКО обязательны для исполнения самой некоммерческой организацией, ее учредителями (участниками).

Устав НКО должен предусматривать:

наименование, организационно-правовую форму НКО;

сведения о месте нахождения НКО;

предмет и цели деятельности НКО;

состав, порядок формирования, компетенцию и срок полномочий органов НКО, порядок принятия ими решений, в том числе по вопросам, решения по которым принимаются единогласно или квалифицированным большинством голосов;

порядок вступления (принятия) членов (участников) в состав НКО и выхода из нее, права и обязанности (в том числе имущественные) членов (участников) НКО (только для корпоративных некоммерческих организаций);

порядок распределения имущества, оставшегося после ликвидации НКО;

иные сведения, предусмотренные федеральными законами.

Устав бюджетного или казенного учреждения также должен содержать наименование учреждения, указание на тип учреждения, сведения о собственнике его имущества, исчерпывающий перечень видов деятельности, которые бюджетное или казенное учреждение вправе осуществлять в соответствии с целями, для достижения которых оно создано, указания о структуре, компетенции органов управления учреждения, порядке их формирования, сроках полномочий и порядке деятельности таких органов.

1.3. Виды деятельности некоммерческих организаций

Некоммерческая организация может осуществлять один вид деятельности или несколько видов деятельности, не запрещенных законодательством Российской Федерации и соответствующих целям деятельности НКО, которые предусмотрены ее учредительными документами.

Основной деятельностью бюджетного и казенного учреждений признается деятельность, непосредственно направленная на достижение целей, ради которых они созданы. Исчерпывающий перечень видов деятельности, которые бюджетные и казенные учреждения могут осуществлять в соответствии с целями их создания, определяется учредительными документами учреждений.

Законодательством Российской Федерации могут устанавливаться ограничения на виды деятельности, которыми вправе заниматься НКО отдельных видов (а в части учреждений — отдельных типов).

Отдельные виды деятельности могут осуществляться НКО только на основании специальных разрешений (лицензий). Перечень этих видов деятельности определяется законом. Примерами таких видов деятельности являются:

- использование атомной энергии;
- деятельность в области производства, хранения и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции;
- деятельность, связанная с использованием и защитой государственной тайны, созданием средств защиты информации;
- осуществление банковских операций;
- космическая деятельность;
- пользование недрами;
- деятельность, связанная с защитой конфиденциальной информации;
- производство лекарственных средств;
- другие (всего более 70 видов деятельности).

Некоммерческая организация может осуществлять предпринимательскую и иную приносящую доход деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых она создана, и соответствует указанным целям, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах. Такой деятельностью признаются приносящее прибыль производство товаров и услуг, отвечающих целям создания НКО, а также приобретение и реализация ценных бумаг, имущественных и неимущественных прав, участие в хозяйственных обществах и участие в товариществах на вере в качестве вкладчика.

Законодательством Российской Федерации могут устанавливаться ограничения на предпринимательскую и иную приносящую доход деятельность НКО отдельных видов (а в части учреждений — в том числе отдельных типов).

Законодательством Российской Федерации могут устанавливаться ограничения на осуществление НКО пожертвований политическим партиям, их региональным отделениям, а также в избирательные фонды, фонды референдума.

В интересах достижения целей, предусмотренных уставом НКО, она может создавать другие НКО и вступать в ассоциации и союзы.

Бюджетное учреждение с согласия собственника вправе передавать НКО в качестве их учредителя (участника) денежные средства (если иное не установлено условиями предоставления денежных средств) и иное имущество, за исключением особо ценного движимого имущества, закрепленного за ним собственником или приобретенного бюджетным учреждением за счет денежных средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества, а также недвижимого имущества.

В случаях и в порядке, которые предусмотрены федеральными законами, бюджетное учреждение вправе вносить имущество, указанное в абзаце втором настоящего пункта, в уставный капитал хозяйственных обществ или складочный капитал хозяйственных партнерств либо иным образом передавать им это имущество в качестве их учредителя (участника).

Казенное учреждение не вправе выступать учредителем (участником) юридических лиц.

1.4. Особенности организации бухгалтерского учета в некоммерческих организациях

Практика показывает наличие сложностей и неясных вопросов в организации корректного бухгалтерского учета операций в современных НКО.

Действующее в настоящее время законодательство не разъясняет различий в сущности учета НКО и коммерческой фирмы. Это сказывается на возникающих у практиков вопросах по организации и методике ведения бухгалтерского учета в этих хозяйствующих субъектах. Поэтому система бухгалтерского учета в некоммерческих структурах требует внесения уточнений и, прежде всего, в области учета целевого финансирования, целевых доходов и расходов и предпринимательской деятельности этих организаций.

Вместе с тем особенности организации бухгалтерского учета в НКО выходят за рамки только учета целевого финансирования, целе-

вых доходов и расходов и предпринимательской деятельности этих организаций, как это часто отражают в учебной и научной литературе.

Особенности организации бухгалтерского учета в НКО связаны с:
видом собственников НКО (для частных и государственных НКО предусмотрены различные планы счетов, формы используемых документов и т. п.);

формой НКО;

видом осуществляемой деятельности.

Вне зависимости от характеристик, на все НКО распространяет свое действие федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Для всех негосударственных НКО также распространяют свое действие федеральные стандарты бухгалтерского учета, которые приведены в табл. 1.4.1.

Таблица 1.4.1

**Федеральные стандарты бухгалтерского учета
(положения по бухгалтерскому учету)
для негосударственных НКО**

Наименование стандарта	Акт, которым утвержден документ
ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»	приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н
ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда»	приказ Минфина России от 24.10.2008 № 116н
ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»	приказ Минфина России от 27.11.2006 № 154н
ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»	приказ Минфина России от 06.07.1999 № 43н
ФСБУ 5/2019 «Запасы»	приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н
ФСБУ 6/2020 «Основные средства»	приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н
ПБУ 7/98 «События после отчетной даты»	приказ Минфина России от 25.11.1998 № 56н
ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»	приказ Минфина России от 13.12.2010 № 167н
ПБУ 9/99 «Доходы организации»	Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н
ПБУ 10/99 «Расходы организации»	приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н

Наименование стандарта	Акт, которым утвержден документ
ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах»	приказ Минфина России от 29.04.2008 № 48н
ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»	Приказ Минфина России от 08.11.2010 № 143н
ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи»	приказ Минфина России от 16.10.2000 № 92н
ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»	приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н
ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»	приказ Минфина России от 30.05.2022 № 86н
ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам»	приказ Минфина России от 06.10.2008 № 107н
ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»	приказ Минфина России от 02.07.2002 № 66н
ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»	приказ Минфина России от 19.11.2002 № 115н
ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»	приказ Минфина России от 19.11.2002 № 114н
ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»	приказ Минфина России от 10.12.2002 № 126н
ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности»	приказ Минфина России от 24.11.2003 № 105н
ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений»	приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н
ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности»	приказ Минфина России от 28.06.2010 № 63н
ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств»	приказ Минфина России от 02.02.2011 № 11н
ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов»	приказ Минфина России от 06.10.2011 № 125н
ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»	приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н
ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»	приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н
ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете»	Приказ Минфина России от 16.04.2021 № 62н

До вступления в силу федеральных стандартов на частные НКО распространяют свое действие положения по бухгалтерскому учету.

Помимо федеральных стандартов, для регулирования порядка ведения бухгалтерского учета применяются перечисленные ниже документы (табл. 1.4.2), утвержденные Министерством финансов Российской Федерации до 01.01.2013.

Таблица 1.4.2

Иные нормативные акты, регламентирующие бухгалтерский учет в негосударственных НКО

Наименование документа	Акт, которым утвержден документ (документ опубликован)
Формы бухгалтерской отчетности организаций	приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н
Методические указания по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций	приказ Минфина России от 20.05.2003 № 44н
Указания по отражению в бухгалтерском учете операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом	приказ Минфина России от 28.11.2001 № 97н
План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций	приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94н
Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций	приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94н
Методические рекомендации по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию	приказ Минфина России от 21.03.2000 № 29н
Указания по отражению в бухгалтерском учете и отчетности операций при исполнении соглашений о разделе продукции	приказ Минфина России от 11.08.1999 № 53н
Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства	приказ Минфина России от 21.12.1998 № 64н
Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации	приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н
Порядок пересчета статей бухгалтерского баланса в связи с изменением нарицательной стоимости российских денежных знаков и масштаба цен	приказ Минфина России от 31.10.1997 № 76н
О ведении бухгалтерского учета и отчетности садоводческими товариществами	письмо Минфина России от 25.10.1996 № 92
Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств	приказ Минфина России от 13.06.1995 № 49

Наименование документа	Акт, которым утвержден документ (документ опубликован)
О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями, применяемыми при расчетах организациями за поставку товаров, выполненные работы и оказанные услуги	письмо Минфина России от 31.10.1994 № 142
Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций	письмо Минфина России от 30.12.1993 № 160
Об отражении в бухгалтерском учете отдельных операций в жилищно-коммунальном хозяйстве	письмо Минфина России от 29.10.1993 № 118
Об отражении в бухгалтерском учете и отчетности операций, связанных с приватизацией предприятий	письмо Минфина России от 23.12.1992 № 117
Рекомендации по применению учетных регистров бухгалтерского учета на предприятиях	письмо Минфина России от 24.07.1992 № 59

Содержащиеся в этих документах положения подлежат применению в части, не противоречащей федеральному закону «О бухгалтерском учете», федеральным и отраслевым стандартам бухгалтерского учета. Отраслевых стандартов разработано достаточно много, и перечислить их в рамках учебного пособия не представляется возможным.

Для некоторых видов НКО или отдельных наиболее распространенных для НКО видов деятельности разработаны специальные методические рекомендации по ведению бухгалтерского учета, например:

«О ведении бухгалтерского учета и отчетности садоводческими товариществами» (письмо Минфина России от 25.10.1996 № 92);

«Об отражении в бухгалтерском учете отдельных операций в жилищно-коммунальном хозяйстве» (письмо Минфина России от 29.10.1993 № 118);

Типовые методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости научно-технической продукции (утв. Миннауки России 15.06.1994 № ОР-22-2-46);

Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на предприятиях издательской деятельности (согласовано МПТР России 25.11.2002);

Кроме того, Минфин России осуществляет обобщение практики ведения учета. В частности, им подготовлены два документа:

Информация «Об особенностях формирования бухгалтерской отчетности некоммерческих организаций» (ПЗ-1/2007);

Информация «О бухгалтерской отчетности некоммерческих организаций» (ПЗ-1/2015).

Важной особенностью в учете негосударственных НКО является необходимость формирования в составе отчетности такой формы, как отчет о целевом использовании полученных средств.

В отчете о целевом использовании полученных средств раскрывается информация о целевом использовании средств, полученных НКО для обеспечения ее уставной деятельности, в соответствии с утвержденной в установленном порядке сметой доходов и расходов (бюджетом, финансовым планом) этой организации. На практике часто смета по форме, структуре и составу показателей составляется применительно к образцу формы отчета о целевом использовании полученных средств.

В отчете о целевом использовании полученных средств показываются остаток на начало отчетного года, поступление средств, расходование и остаток на конец отчетного периода средств целевого финансирования.

Также стоит обратить внимание на то, что размеры и структура доходов некоммерческой организации, а также сведения о размерах и составе имущества некоммерческой организации, о ее расходах, численности и составе работников, об оплате их труда, об использовании безвозмездного труда граждан в деятельности НКО не могут быть предметом коммерческой тайны.

Некоммерческие организации обязаны ежегодно представлять в Минюст России документы, содержащие отчет о своей деятельности, о персональном составе руководящих органов и работников, документы о целях расходования денежных средств и использования иного имущества, в том числе полученных от иностранных источников, которые указаны в ст. 3 федерального закона от 14.07.2022 № 255-ФЗ «О контроле за деятельностью лиц, находящихся под иностранным влиянием».

Некоммерческие организации, учредителями (участниками, членами) которых не являются иностранные граждане и (или) организации либо лица без гражданства, а также не имевшие в течение года поступлений имущества и денежных средств от иностранных источников, которые указаны в ст. 3 федерального закона от 14.07.2022 № 255-ФЗ «О контроле за деятельностью лиц, находящихся под иностранным влиянием», в случае если поступления имущества и денежных средств таких некоммерческих организаций в течение года со-

ставили до трех миллионов рублей, представляют в Минюст России или его территориальный орган заявление, подтверждающее их соответствие настоящему условию, и информацию в произвольной форме о продолжении своей деятельности в сроки, которые определяются Минюстом России.

Формы и порядок представления таких отчетов в настоящее время определены:

приказом Минюста России от 30.09.2021 № 185 «О формах и сроках представления в Министерство юстиции Российской Федерации отчетности некоммерческих организаций»;

приказом Минюста России от 30.09.2021 № 184 «О формах и сроках представления в Министерство юстиции Российской Федерации отчетности некоммерческих организаций, выполняющих функции иностранного агента»;

приказом Минюста России от 07.10.2010 № 252 «О Порядке размещения в сети интернет-отчетов о деятельности и сообщений о продолжении деятельности некоммерческих организаций».

Для НКО государственного сектора разработаны свои федеральные стандарты, которые представлены в табл. 1.4.3.

Таблица 1.4.3

**Федеральные стандарты бухгалтерского учета
для некоммерческих организаций государственного сектора**

Наименование стандарта	Нормативный акт, утвердивший стандарт
ФСБУ «Подходы к формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности сектора государственного управления и информации по статистике государственных финансов»	Приказ Минфина России от 13.10.2021 № 152н
ФСБУ «Государственная (муниципальная) казна»	Приказ Минфина России от 15.06.2021 № 84н
ФСБУ «Учет операций системы казначейских платежей»	Приказ Минфина России от 16.12.2020 № 314н
ФСБУ «Биологические активы»	Приказ Минфина России от 16.12.2020 № 310н
ФСБУ «Консолидированная бухгалтерская (финансовая) отчетность»	Приказ Минфина России от 30.10.2020 № 255н
ФСБУ «Метод долевого участия»	Приказ Минфина России от 30.10.2020 № 254н

Наименование стандарта	Нормативный акт, утвердивший стандарт
ФСБУ «Сведения о показателях бухгалтерской (финансовой) отчетности по сегментам»	Приказ Минфина России от 29.09.2020 № 223н
ФСБУ «Отчетность по операциям системы казначейских платежей»	Приказ Минфина России от 30.06.2020 № 126н
ФСБУ «Финансовые инструменты»	Приказ Минфина России от 30.06.2020 № 129н
ФСБУ «Нематериальные активы»	Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 181н
ФСБУ «Затраты по заимствованиям»	Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 182н
ФСБУ «Совместная деятельность»	Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 183н
ФСБУ «Выплаты персоналу»	Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 184н
ФСБУ «Бухгалтерская (финансовая) отчетность с учетом инфляции»	Приказ Минфина России от 29.12.2018 № 305н
ФСБУ «Запасы»	Приказ Минфина России от 07.12.2018 № 256н
ФСБУ «Концессионные соглашения»	Приказ Минфина России от 29.06.2018 № 146н
ФСБУ «Долгосрочные договоры»	Приказ Минфина России от 29.06.2018 № 145н
ФСБУ «Резервы. Раскрытие информации об условных обязательствах и условных активах»	Приказ Минфина России от 30.05.2018 № 124н
ФСБУ «Влияние изменений курсов иностранных валют»	Приказ Минфина России от 30.05.2018 № 122н
ФСБУ «Информация о связанных сторонах»	Приказ Минфина России от 30.12.2017 № 277н
ФСБУ «Бюджетная информация в бухгалтерской (финансовой) отчетности»	Приказ Минфина России от 28.02.2018 № 37н
ФСБУ «Непроизведенные активы»	Приказ Минфина России от 28.02.2018 № 34н
ФСБУ «Доходы»	Приказ Минфина России от 27.02.2018 № 32н
ФСБУ «События после отчетной даты»	Приказ Минфина России от 30.12.2017 № 275н
ФСБУ «Учетная политика, оценочные значения и ошибки»	Приказ Минфина России от 30.12.2017 № 274н
ФСБУ «Отчет о движении денежных средств»	Приказ Минфина России от 30.12.2017 № 278н

Наименование стандарта	Нормативный акт, утвердивший стандарт
ФСБУ «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»	Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 256н
ФСБУ «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности»	Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 260н
ФСБУ «Обесценение активов»	Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 259н
ФСБУ «Основные средства»	Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 257н
ФСБУ «Аренда»	Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 258н

Также для НКО государственного сектора разработан ряд иных нормативных актов, регламентирующих бухгалтерский учет, которые представлены в табл. 1.4.4.

Таблица 1.4.4

Иные нормативные акты, регламентирующие бухгалтерский учет в некоммерческих организациях государственного сектора

Методические указания (рекомендации) и инструкции	Орган либо документ, утвердивший методические указания (рекомендации) и инструкции
Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Биологические активы»	Письмо Минфина России от 29.11.2021 № 02-07-07/96775
Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Нематериальные активы»	Письмо Минфина России от 30.11.2020 № 02-07-07/104384
Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Информация о связанных сторонах»	Письмо Минфина России от 30.11.2020 № 02-06-07/105552
Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Выплаты персоналу»	Письмо Минфина России от 30.11.2020 № 02-06-07/104576

Методические указания (рекомендации) и инструкции	Орган либо документ, утвердивший методические указания (рекомендации) и инструкции
Методические рекомендации по применению положений федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Финансовые инструменты»	Письмо Минфина России от 30.11.2020 № 02-07-07/104383
Методические указания по первому применению положений СГС «Концессионные соглашения»	Письмо Минфина России от 29.10.2019 № 02-06-07/84753
Методические рекомендации по применению СГС «Долгосрочные договоры»	Письмо Минфина России от 28.10.2019 № 02-06-07/84752
Методическими рекомендациями по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Бюджетная информация в бухгалтерской (финансовой) отчетности»	Письмо Минфина России от 06.08.2019 № 02-06-07/59183
Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Резервы» Раскрытие информации об условных обязательствах и условных активах	Письмо Минфина России от 05.08.2019 № 02-07-07/58716
Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Запасы»	Письмо Минфина России от 01.08.2019 № 02-07-07/58075
Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Отчет о движении денежных средств»	Письмо Минфина России от 31.08.2018 № 02-06-07/62483
Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Учетная политика, оценочные значения и ошибки»	Письмо Минфина России от 31.08.2018 № 02-06-07/62480
Методические указания по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «События после отчетной даты»	Письмо Минфина России от 31.07.2018 № 02-06-07/55005

Методические указания (рекомендации) и инструкции	Орган либо документ, утвердивший методические указания (рекомендации) и инструкции
Методические указания по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства»	Письмо Минфина России от 15.12.2017 № 02-07-07/84237
Методические указания по переходным положениям СГС «Аренда» при первом применении	Письмо Минфина России от 13.12.2017 № 02-07-07/83463
Методические указания по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Аренда» (СГС «Аренда»)	Письмо Минфина России от 13.12.2017 № 02-07-07/83464
Методические указания по применению переходных положений СГС «Основные средства» при первом применении	Письмо Минфина России от 30.11.2017 № 02-07-07/79257
Методические рекомендации по заполнению обоснований (расчетов) плановых сметных показателей, применяемых при составлении бюджетных смет федеральных казенных учреждений, на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов	Минфин России
Методические рекомендации по заполнению обоснований бюджетных ассигнований федерального бюджета на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов	Минфин России
Разъяснение методических вопросов по формированию бюджетной (бухгалтерской) отчетности	Письмо Казначейства России от 09.02.2018 № 07-04-05/08-2108
Разъяснение методических вопросов по формированию бюджетной (бухгалтерской) отчетности	Письмо Казначейства России от 20.10.2017 № 07-04-05/08-807
О порядке отражения в бухгалтерском учете безвозмездных неденежных поступлений и передач	Письмо Минфина России от 27.09.2022 № 02-07-07/93188
О применении микрокредитными компаниями в форме государственных (муниципальных) автономных учреждений нормативных актов Банка России, регулирующих порядок бухгалтерского учета и порядок составления бухгалтерской (финансовой) отчетности для некредитных финансовых организаций	Информационное письмо Банка России от 27.12.2017 № ИН-18-18/61

Методические указания (рекомендации) и инструкции	Орган либо документ, утвердивший методические указания (рекомендации) и инструкции
Методические рекомендации по осуществлению контроля за планированием, обоснованием бюджетных ассигнований и использованием средств федерального бюджета на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы	Казначейство России 29.12.2017
Методические рекомендации по переходу на новые положения Инструкции по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений	Письмо Минфина России от 19.12.2014 № 02-07-07/66918
Методические указания по применению форм первичных учетных документов и формированию регистров бухгалтерского учета органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями	Приказ Минфина России от 30.03.2015 № 52н
Методические рекомендации по порядку отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности операций с активами, обязательствами и финансовым результатом при принятии решения в течение финансового года о преобразовании государственного (муниципального) учреждения путем изменения его типа	Письмо Минфина России от 22.12.2011 № 02-06-07/5236
Методические рекомендации по порядку отражения в бухгалтерском учете входящих остатков по активам, обязательствам и финансовым результатам при принятии решения о преобразовании государственного (муниципального) учреждения путем изменения его типа	Письмо Минфина России от 25.04.2011 № 02-06-07/1546

Методические указания (рекомендации) и инструкции	Орган либо документ, утвердивший методические указания (рекомендации) и инструкции
Инструкция о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений	Приказ Минфина России от 25.03.2011 № 33н
Инструкция о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации	Приказ Минфина России от 28.12.2010 № 191н
Инструкция о порядке составления и представления дополнительных форм годовой и квартальной бюджетной отчетности об исполнении федерального бюджета	Приказ Минфина России от 01.03.2016 № 15н
Требования к составлению и утверждению плана финансово-хозяйственной деятельности государственного (муниципального) учреждения	Приказ Минфина России от 31.08.2018 № 186н
Об утверждении унифицированных форм электронных документов бухгалтерского учета, применяемых при ведении бюджетного учета, бухгалтерского учета государственных (муниципальных) учреждений, и Методических указаний по их формированию и применению	Приказ Минфина России от 15.04.2021 № 61н
По вопросу отражения в бухгалтерском учете бюджетного учреждения операций по оплате обязательств с удержанием санкций	Письма Минфина России от 25.03.2013 и от 23.01.2014
Об отражении в бухгалтерском учете учреждений операций по предоставлению субсидий на выполнение государственного (муниципального) задания и субсидий на иные цели	Письмо Минфина России от 05.04.2013 № 02-06-07/11164
Порядок отражения в бюджетном учете и бюджетной отчетности операций, связанных с реструктуризацией обязательств (задолженности) субъектов Российской Федерации перед Российской Федерацией по бюджетным кредитам	Письмо Минфина России от 24.01.2013 № 02-06-07/227
Порядок отражения обязательств в бухгалтерском учете организаций сектора государственного управления	Письмо Минфина России от 21.01.2013 № 02-06-07/155

Методические указания (рекомендации) и инструкции	Орган либо документ, утвердивший методические указания (рекомендации) и инструкции
Об отражении в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности бюджетных, автономных учреждений, а также в бюджетном учете и бюджетной отчетности органов, осуществляющих функции и полномочия учредителя учреждения, операций с недвижимым имуществом, в отношении которого учреждение не имеет права самостоятельного распоряжения, и особо ценным движимым имуществом	Письмо Минфина России от 18.09.2012 № 02-06-07/3798
Об Общих требованиях к порядку составления, утверждения и ведения бюджетных смет казенных учреждений	Приказ Минфина России от 14.02.2018 № 26н
О представлении подведомственными учреждениями копий правовых актов, устанавливающих учетную политику	Письмо Минздрава России от 02.02.2018 № 22-00-10/172

Особенностью бухгалтерского учета в НКО будет и применение различными видами НКО разных планов счетов, которые представлены в табл. 1.4.5.

Таблица 1.4.5

Планы счетов и инструкции по их применению, используемые некоммерческими организациями

План счетов бухгалтерского учета и инструкции по их применению	Нормативный акт, утвердивший план счетов и инструкции по их применению
План счетов бухгалтерского учета автономных учреждений	Приказ Минфина России от 23.12.2010 № 183н
План счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений	Приказ Минфина России от 16.12.2010 № 174н
План счетов бюджетного учета	Приказ Минфина России от 06.12.2010 № 162н

Единый план счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений	Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н
План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций	Приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94н

1.5. Учетная политика некоммерческих организаций

Для целей ведения бухгалтерского и налогового учета НКО разрабатывают учетную политику.

В целом методика ее составления соответствует процедурам, осуществляемым коммерческими организациями для этой цели.

Однако есть ряд моментов, которые специфичны для НКО, в том числе относящихся к негосударственному сектору.

Негосударственные НКО разрабатывают учетную политику в соответствии с ПБУ 1/2008 с учетом следующих особенностей:

1. Учетная политика НКО должна содержать:

раскрытие специфики деятельности НКО, влияющее на выбор тех или иных методов и способов учета;

применяемые общие законодательные требования (например, соответствие учетной политики ПБУ 1/2008);

применяемые специфические требования, обусловленные правовым статусом и отраслевыми особенностями конкретной НКО;

перечень лиц, ответственных за организацию и ведение бухгалтерского (и налогового) учета и порядок их назначения ответственными;

методы учета и оценки поступлений и расходов НКО по уставной деятельности (например, обязательный порядок составления ежегодной сметы, утверждаемой общим собранием участников);

методы учета и оценки активов и обязательств НКО, а также правила раскрытия информации по ним в отчетности (например, для случаев представления отчетности учредителям, инвесторам или вышестоящей организации);

рабочий план счетов, так как он может иметь отраслевую специфику;

формы первичных учетных документов, по которым нет типовых (унифицированных) форм;

применяемый способ бухгалтерского учета и соответствующие ему регистры;

состав и формы документов для внутренней и внешней отчетности (при необходимости);

утвержденные правила учетного документооборота и его примерный график.

2. Некоммерческие организации вправе вести бухучет упрощенным способом. Упрощенный способ ведения бухгалтерского учета разрешен для предприятий, включенных в реестр малого и среднего предпринимательства, а также некоммерческих организаций и компаний — участников проекта «Сколково». При формировании учетной политики им нужно руководствоваться «Типовыми рекомендациями по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства» (утверждены приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64н). В учетной политике им разрешено не применять Положения по бухгалтерскому учету (далее — ПБУ) по расчету налога на прибыль, учету договоров строительного подряда, оценочных обязательств, запасов (для предприятий, чья выручка не превышает 120 миллионов рублей в год, а среднесписочная численность не больше 15 человек).

3. У НКО может полностью отсутствовать коммерческая деятельность, и в этом случае отпадает необходимость разработки налоговой учетной политики.

4. Существуют ПБУ, не подлежащие использованию НКО (13/2000, 20/03).

5. У НКО, выбравших упрощение бухучета, есть право не применять ряд ПБУ (2/2008, 8/2010, 11/2008, 12/2010, 16/02, 17/02, 18/02) и право использовать как эти ПБУ, так и все иные, распространяющиеся в том числе на НКО, с определенными особенностями.

6. Некоммерческие организации, ведущие коммерческую деятельность, наряду с некоммерческой (как и коммерческие организации), вправе выбрать систему налогообложения, применяемую к доходам от продаж, и способы налогового учета из существующих для выбранной системы;

7. Для НКО с определенными направлениями деятельности могут быть разработаны учитывающие специфику этой деятельности методические рекомендации.

Некоммерческие организации государственного сектора разрабатывают учетную политику в соответствии с ФСБУ «Учетная политика, оценочные значения и ошибки», утвержденным приказом Минфина России от 30.12.2017 № 274н.

1.6. Особенности контроля за деятельностью некоммерческих организаций

Некоммерческая организация предоставляет информацию о своей деятельности органам государственной статистики и налоговым органам, учредителям и иным лицам в соответствии с законодательством Российской Федерации и учредительными документами НКО.

Если иное не предусмотрено международным договором Российской Федерации, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность структурного подразделения иностранной некоммерческой неправительственной организации подлежит обязательному аудиту.

Контроль за соблюдением некоммерческими организациями требований законодательства Российской Федерации и целей, предусмотренных их учредительными документами, осуществляется при проведении федерального государственного надзора за деятельностью НКО, за исключением бюджетных и казенных учреждений, и ведомственного контроля за деятельностью бюджетных и казенных учреждений.

Федеральный государственный надзор за деятельностью НКО осуществляется Минюстом России согласно его компетенции в порядке, установленном Правительством Российской Федерации (постановление Правительства Российской Федерации от 11.07.2012 №705 «Об утверждении Положения о федеральном государственном надзоре за деятельностью некоммерческих организаций»).

Кроме того, разработан Административный регламент осуществления Минюстом России государственного контроля (надзора) за соответствием деятельности некоммерческих организаций уставным целям и задачам, филиалов и представительств международных организаций, иностранных некоммерческих неправительственных организаций заявленным целям и задачам, а также за соблюдением ими законодательства Российской Федерации, который утвержден приказом Минюста России от 30.12.2021 № 274.

Государственный надзор осуществляется посредством проведения плановых и внеплановых документарных и выездных проверок соблюдения НКО требований, установленных федеральным законом «О некоммерческих организациях» и иными федеральными законами, а также выполнения предупреждений (представлений) должностных лиц органов государственного надзора об устранении выявленных нарушений указанных требований.

Предметом проверок является:

соблюдение некоммерческими организациями (за исключением политических партий, региональных отделений и иных структурных

подразделений политических партий) требований законодательства Российской Федерации и целей, предусмотренных их учредительными документами, в том числе требований по расходованию некоммерческими организациями денежных средств и использованию ими иного имущества;

соблюдение политическими партиями, региональными отделениями и иными структурными подразделениями политических партий законодательства Российской Федерации и соответствие их деятельности положениям, целям и задачам, предусмотренным уставами политических партий.

По результатам проверки должностные лица органа государственного надзора принимают меры, предусмотренные Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях¹ и федеральными законами:

федеральный закон от 26.12.2008 № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля»;

федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях»;

федеральный закон от 19.05.1995 № 82-ФЗ «Об общественных объединениях»;

федеральный закон от 11.07.2001 № 95-ФЗ «О политических партиях»;

федеральный закон от 25.07.2002 № 95-ФЗ «О противодействии экстремистской деятельности».

Контроль за деятельностью бюджетных и казенных учреждений осуществляется:

федеральными государственными органами, осуществляющими функции и полномочия учредителя, — в отношении федеральных бюджетных и казенных учреждений;

в порядке, установленном органом публичной власти федеральной территории, — в отношении бюджетных и казенных учреждений, подведомственных органам публичной власти федеральной территории;

в порядке, установленном высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации, — в отношении бюджетных и казенных учреждений субъекта Российской Федерации;

¹ Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 14.04.2023).

в порядке, установленном местной администрацией муниципального образования, — в отношении муниципальных бюджетных и казенных учреждений.

В табл. 1.6.1. приведен перечень нормативных правовых актов (их отдельных положений), содержащих обязательные требования, оценка соблюдения которых осуществляется в рамках государственного надзора за деятельностью некоммерческих и религиозных организаций, привлечения к административной ответственности.

Таблица 1.6.1

Перечень нормативных правовых актов (их отдельных положений), содержащих обязательные требования, оценка соблюдения которых осуществляется в рамках государственного надзора за деятельностью некоммерческих и религиозных организаций, привлечения к административной ответственности

Нормативный правовой акт	Реквизиты структурных единиц НПА, содержащих обязательные требования
Конституция Российской Федерации	п. 5 ст. 13, ст. 14, п. 2 ст. 15, п. 2 ст. 19, ст. 28, п. 2 ст. 69, п. 2 ст. 30, ст. 65
Федеральный конституционный закон от 25.12.2000 № 1-ФКЗ «О Государственном флаге Российской Федерации»	ст. 8, 9.1
Федеральный конституционный закон от 25.12.2000 № 2-ФКЗ «О Государственном гербе Российской Федерации»	ст. 7–9
Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях»	ст. 2, 3, 4, 5, 5.1, 6, 6.1, 6.2, 7, 9, 10, 11, 13, 13.1, 14 (пп. 1, 2, 3), 15 (пп. 1, 1.1, 1.2, 1.2-1, 1.3, 3, 4), 17, 18, 19, 20, 21, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 32 (пп. 1, 2, 3, 3.1, 3.2, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16), 33
Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)	ст. 48, 49, 50, 50.1, 52, 53, 54, 55, 62 (пп. 1, 2, 3, 4), 63, 65.1, 65.2, 65.3, 123.1, 123.4–123.7.1, 123.8, 123.9, 123.10, 123.11, 123.17–123.20, 123.26, 123.27, 123.28, 181.1 (п. 2), 181.2, 181.5, 182, 185
Гражданский кодекс Российской Федерации (часть четвертая)	ст. 1242–1244.1

Нормативный правовой акт	Реквизиты структурных единиц НПА, содержащих обязательные требования
Градостроительный кодекс Российской Федерации от 29.12.2004 № 190-ФЗ	ст. 55.2 (п.1); 55.3; 55.5 (пп. 1, 3, 4, 10, 14); 55.6 (пп.1,3); 55.10; 55.16 (пп. 1, 2); 55.17 (пп. 1, 2); 55.20 (пп. 1,5.1); 55.21 (пп. 1, 3, 4, 5); 55.21-1; 55.22
Основы законодательства Российской Федерации о нотариате (утв. ВС РФ 11.02.1993 №4462-1)	ст. 24 (пп. 1, 4, 6); 26 (пп. 1, 3, 9); 27 (п. 1); 29 (пп. 1, 2, 5); 30 (пп. 1, 2, 3, 4, 6); 31 (пп. 1, 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12); 32 (пп. 1, 5)
Федеральный закон от 26.09.1997 № 125-ФЗ «О свободе совести и о религиозных объединениях»	п. 5 ст. 4; п. 5 ст. 5; п. 3 ст. 6; пп. 5, 8, 8.1 ст. 8; пп. 3, 4, 5 ст. 9; ст. 10; абз. 1 п. 1 ст. 11; ст. 13.1; п. 1 ст. 15; пп. 3, 5 ст. 16; п. 3 ст. 17; пп. 2, 3 ст. 19; п. 2 ст. 20; ст. 21.1; п. 4 ст. 24.1; пп. 2, 3, 4, 5, 6, 7 ст. 24.2; ст. 25.1; ст. 26
Федеральный закон от 25.07.2002 № 114-ФЗ «О противодействии экстремистской деятельности»	ст. 9 (ч. 1); 13 (ч. 1)
Федеральный закон от 05.12.2005 № 154-ФЗ «О государственной службе российского казачества»	ст. 5 (п. 10, 10.1, 12)
Федеральный закон от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации»	ст. 24.10 (ч. 2, 3, 28, 29)
Федеральный закон от 12.06.2002 № 67-ФЗ «Об основных гарантиях избирательных прав и права на участие в референдуме граждан Российской Федерации»	ст. 35 (п. 2); 58 (п. 1, 3, 6.1)
Федеральный закон от 04.12.2007 № 329-ФЗ «О физической культуре и спорте в Российской Федерации»	ст. 2 (пп. 2, 3, 3.5, 6, 6.1, 6.2, 15, 16, 23.1, 23.2, 30, 31.1 ч. 1); 11 (пп. 1, 2, 3); 12 (пп. 1, 2, 3.1); 13 (пп. 2, 3, 8); 14 (пп. 3, 5, 9, 13, 14); 15; 16 (п. 3); 16.1 (п. 2); 19 (п. 4.2); 19.1 (пп. 7, 10); 29.1 (пп. 1, 5); 34.3 (п. 2)
Федеральный закон от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации»	ст. 13 (п. 1); 22 (п. 1, 2, 7); 23 (п. 2, 3, 4, 5); 25 (п. 1, 2, 3), 26, 28 (пп. 3, 4, 6); 29 (пп. 1, 2, 3); 30 (пп. 1, 2, 3); 31 (пп. 1, 2, 6); 51 (пп.1, 3, 5, 10, 12)

Нормативный правовой акт	Реквизиты структурных единиц НПА, содержащих обязательные требования
Федеральный закон от 28.12.2012 № 272-ФЗ «О мерах воздействия на лиц, причастных к нарушениям основополагающих прав и свобод человека, прав и свобод граждан Рос- сийской Федерации»	ст. 3
Закон Российской Федерации от 14.01.1993 № 4292-1 «Об увековечении памяти погиб- ших при защите Отечества»	ст. 2, 8
Федеральный закон от 24.11.1995 № 181-ФЗ «О социальной защите инвалидов в Россий- ской Федерации»	ст. 33
Федеральный закон от 19.06.2004 № 54-ФЗ «О собраниях, митингах, демонстрациях, шествиях и пикетированиях»	ст. 5 (пп. 1, 2, 4, 5, 6)
Федеральный закон от 17.06.1996 № 74-ФЗ «О национально-культурной автономии»	ст. 1; 2; 5; 6
Федеральный закон от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»	ст. 5 (п. 5)
Федеральный закон от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и доб- ровольчестве (волонтерстве)»	ст. 1; 2; 5; 6; 7; 8; 10; 11; 12; 13; 14 (п.4); ст. 15; 16; 16.1 (пп. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 9, 10); 17; 19
Федеральный закон от 01.12.2007 № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях»	ст. 3 (пп. 1, 3, 4); 4 (пп. 1, 2, 3, 5, 6, 7); 6 (пп. 1, 5, 6); 7 (пп. 1, 2, 3, 4, 8); 7.1 (пп. 1, 3, 4, 5, 6, 7); 12 (п. 4); 14 (пп. 1, 2, 3, 4, 5); 15 (п. 1); 16 (пп. 1, 2, 3, 3.1, 4); 17 (пп. 1, 7); 18; 19 (пп. 1, 3); 24
Федеральный закон от 01.12.2007 № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях»	ст. 3; 5; 6; 7; 8; 9; 11 (п. 2); 14; 21; 22; 23; 24; 25; 26.2; 26.3; 27; 28; 29; 30; 31; 34; 36; 37; 39; 40; 45
Федеральный закон от 19.05.1995 № 82-ФЗ «Об общественных объединениях»	ст. 5, 6, 8–11, 13, 14, 15, 16, 18, 19, 20, 24, 28, 29, 32–35, 37, 43, 47
Федеральный закон от 31.05.2002 № 63-ФЗ «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации»	ст. 5; 22 (пп. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 9); 23 (пп. 1, 2, 3, 4, 5); 24 (пп. 1, 2, 3, 4, 5); 29 (пп. 1, 3, 5, 8, 11); 30 (пп. 1, 2, 3); 31 (пп. 1, 2, 3, 6, 6.1); 32 (пп. 1, 2); 35 (пп. 4, 5, 8); 36 (пп. 1, 2); 37 (пп. 1, 2, 3, 5, 6, 6.1); 38 (пп. 1)
Федеральный закон от 17.12.1999 № 211-ФЗ «Об общих принципах организации и деятель- ности ассоциаций экономического взаимодей- ствия субъектов Российской Федерации»	ст. 2 (п. 1); 5 (пп. 2, 4)

Нормативный правовой акт	Реквизиты структурных единиц НПА, содержащих обязательные требования
Закон Российской Федерации от 07.07.1993 № 5340-1 «О торгово-промышленных палатах в Российской Федерации»	ст. 1 (пп. 1, 2); 2 (п. 3); 3; 5; 6; 7; 8; 13; 14; 15
Федеральный закон от 28.06.1995 № 98-ФЗ «О государственной поддержке молодежных и детских общественных объединений»	ст. 4; 5
Федеральный закон от 27.11.2002 № 156-ФЗ «Об объединениях работодателей»	ст. 3 (п. 1); 4; 10 (пп. 1, 1.1); 10.2; 11 (пп. 1, 2, 4); 14
Федеральный закон от 30.12.2006 № 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций»	ст. 2; 3 (п. 2); 4 (пп. 1, 2, 3.1, 4, 5, 7); 6 (пп. 1, 3, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13); 7; 8 (пп. 1, 2); 9 (пп. 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8); 11 (пп. 3, 5, 5.1, 6); 12 (пп. 1, 2, 3); 13 (пп. 1, 2, 3); 14 (пп. 1, 2, 3, 4); 15 (пп. 3, 4)
Федеральный закон от 21.12.1994 № 69-ФЗ «О пожарной безопасности»	ст. 2; 6; 7; 8
Федеральный закон от 23.08.1996 № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике»	ст. 3; 4 (пп. 1, 9); 5 (пп. 1, 1.1, 1.2); 6; 7.1
Федеральный закон от 01.06.2005 № 53-ФЗ «О государственном языке Российской Федерации»	ст. 1 (п. 2 ч. 1), ч. 2 ст. 3
Федеральный закон от 20.07.2000 № 104-ФЗ «Об общих принципах организации общин коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации»	ст. 6; 8 (пп. 1, 2, 3); 10; 11 (абз. 7 п. 1); 13 (пп. 1, 2); 14; 15; 16; 20 (п.4)
Указ Президента Российской Федерации от 07.10.2009 № 1124 «Об утверждении Положения о порядке принятия гражданами Российской Федерации, являющимися членами казачьих обществ, обязательств по несению государственной или иной службы»	пп. 8, 11
Приказ Минюста России от 30.09.2021 № 185 «О формах и сроках представления в Министерство юстиции Российской Федерации отчетности некоммерческих организаций»	пп. 1, 2
Приказ Минюста России от 13.10.2011 № 355 «Об утверждении порядка ведения государственного реестра казачьих обществ в Российской Федерации»	п. 3

Нормативный правовой акт	Реквизиты структурных единиц НПА, содержащих обязательные требования
Приказ Минюста России от 07.10.2010 № 252 (ред. от 26.05.2020) «О Порядке размещения в сети Интернет отчетов о деятельности и сообщений о продолжении деятельности некоммерческих организаций»	ст. 2, 3 Порядка
Приказ Минюста России от 31.08.2020 № 190 «Об утверждении требований к форме и срокам опубликования отчета некоммерческой организации об использовании собранных благотворительных пожертвований»	ст. 2–4 Требований

1.7. Организационно-методические основы анализа хозяйственной деятельности некоммерческих организаций

Несмотря на свой социальный статус, НКО являются хозяйствующими субъектами. Они имеют в своем распоряжении и в собственности имущество и денежные средства, совершают гражданско-правовые сделки, принимают на работу наемных работников, участвуют в перераспределении финансов, то есть ведут активную экономическую деятельность.

Кроме того, некоторые из НКО занимаются предпринимательской деятельностью и получают прибыль.

Даже несмотря на зависимость многих управленческих решений государственных учреждений от органа исполнительной власти, в ведении которого они находятся, принцип эффективного использования бюджетных средств требует экономического обоснования. Поэтому роль анализа финансово-хозяйственной деятельности, основная цель которого — выявление и устранение недостатков в деятельности НКО, поиск и вовлечение в деятельность неиспользуемых резервов, является существенной.

Анализ деятельности НКО — это комплексное изучение его работы, позволяющее дать ей объективную оценку, выявить закономерности и тенденции развития, определить стоящие перед ней задачи, вскрыть резервы и недостатки в ее работе, наметить пути улучшения всех сторон ее деятельности.

Анализ хозяйственной деятельности некоммерческих организаций выступает инструментом:

планирования деятельности (составление смет, прогнозов; их корректировка);

обоснования частных управленческих решений (определение потребностей в ресурсах, выбор поставщиков тех или иных товаров/работ/услуг);

оценки выполнения планов (оценка исполнения бюджета, оценка эффективности);

контроля финансово-хозяйственной деятельности (предварительного, текущего и последующего).

Анализ деятельности НКО является продолжением учета и отчетности и выступает как форма контроля за выполнением планов, их качеством и ходом выполнения, выявлением недостатков в работе учреждений и резервов, осуществлением намеченных мероприятий по повышению эффективности функционирования и качества работы.

Основные задачи анализа следующие:

проверка обоснованности показателей внутрихозяйственного планирования, их напряженности и реальности выполнения;

объективный контроль за ходом выполнения договорных обязательств, внутрихозяйственных планов, подведение итогов и оценка деятельности НКО по их выполнению;

выявление причин, положительно или отрицательно повлиявших на выполнение договорных обязательств и внутрихозяйственных планов;

изыскание резервов производства и передовых методов организации труда, применение прогрессивной техники и технологии, передового опыта в целях увеличения объема производства и реализации продукции, улучшения ее качества, снижения себестоимости и издержек обращения, повышения производительности труда, рентабельности, укрепления финансового состояния и т. д.;

разработка конкретных мероприятий по использованию выявленных резервов, устранению недостатков;

контроль за выполнением этих мероприятий.

Метод анализа — это диалектический подход и способы изучения, измерения и обобщения влияния многочисленных факторов на изменение результатов деятельности организации для их улучшения. Метод реализуется через конкретные методики в зависимости от целей, задач, объектов, способов и технических средств. Под методикой анализа понимается совокупность способов и правил наиболее целесообразного выполнения аналитического исследования.

В методике экономического анализа существует множество приемов и методов, посредством которых проводятся аналитические исследования. Эти методы можно разбить на несколько групп:

1. Логические способы обработки информации.
2. Способы детерминированного факторного анализа.
3. Способы стохастического факторного анализа.
4. Методы оптимизационного решения экономических задач.

К логическим способам обработки информации относятся следующие методы:

1. Сравнение.
2. Использование относительных и средних величин.
3. Графическое и табличное представление данных.
4. Группировка.
5. Балансовый метод.
6. Эвристические методы.

Объекты анализа финансово-хозяйственной деятельности НКО можно выделить по учетному признаку:

1. Для негосударственных НКО:

внеоборотные активы;
оборотные активы;
капитал и резервы;
краткосрочные и долгосрочные обязательства.

2. Для НКО государственного сектора:

нефинансовые активы (основные средства, материальные запасы и т. п.);

финансовые активы (денежные средства, расчеты по доходам; расчеты по выданным авансам; расчеты по кредитам, займам (ссудам); расчеты с подотчетными лицами; расчеты по ущербу и иным доходам; прочие расчеты с дебиторами; внутренние расчеты по поступлениям; внутренние расчеты по выбытиям; вложения в финансовые активы;

обязательства (расчеты по долговым обязательствам; расчеты по принятым обязательствам; расчеты по платежам в бюджеты; расчеты с прочими кредиторами);

финансовый результат (доходы, расходы).

Также можно выделить объекты анализа по ресурсному признаку:

финансовые ресурсы;
кадровые (трудовые) ресурсы;
материально-технические ресурсы.

В зависимости от конкретных анализируемых операций, можно выделить в качестве объектов:

бюджетную смету;
бюджетную отчетность;

операции, связанные с госзакупками;
результаты контрольной деятельности.

Показатели экономического анализа можно разделить на следующие группы:

стоимостные и натуральные;
количественные и качественные;
абсолютные и относительные;
общие, средние и удельные.

Показатели анализа хозяйственной деятельности некоммерческих организаций могут быть также разделены на:

общие (характерные для экономического анализа всех хозяйствующих субъектов);
специальные (характерные для конкретных НКО).

Помимо функциональной зависимости показателей, они будут также определяться и организационно-правовой формой.

Так, для казенных учреждений, получающих финансирование из соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы, будут иметь большое значение такие показатели, как:

лимиты бюджетных обязательств;
обязательства (принятые (в том числе конкурентным способом), денежные, исполненные, неисполненные);
неисполненные назначения по лимитам бюджетных обязательств;
процент исполнения бюджета;
фактические и кассовые расходы.

Отдельной группой можно рассматривать показатели, формируемые в ходе контроля за финансово-хозяйственной деятельностью НКО. Среди них можно выделить:

сведения по ущербу имуществу, хищениям денежных средств и материальных ценностей;
реальный ущерб;
незаконный расход денежных средств и материальных ценностей (в том числе денежное довольствие и заработная плата, продовольственное обеспечение, вещевое обеспечение, обеспечение льгот и компенсаций, пособия уволенным, пенсионное обеспечение, командировки и служебные разъезды, товарно-материальные ценности, выполнение работ и предоставление услуг, ГСМ, капитальное строительство, ремонтно-строительные работы, услуги связи, коммунальные услуги, другие расходы);
неэффективные расходы;

нецелевое использование средств;
неполученные доходы;
непроизводительные расходы;
нарушения, связанные с осуществлением государственных закупок;
выявлено излишков;
недоплаты;
доначислено налогов.

Данные показатели, с одной стороны, характеризуют результативность контрольной работы, а с другой — такую важную характеристику финансово-хозяйственной деятельности НКО, как состояние финансовой дисциплины.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что НКО образуют отдельный специфический сегмент экономической системы нашей страны, играющий колоссальную роль в жизни общества. Специфика деятельности НКО отражается в отдельных федеральных законах по направлениям функционирования НКО, в особенностях учетных, контрольных и аналитических процедур.

Вопросы для самоконтроля:

1. Назовите основные законодательные акты, регламентирующие деятельность некоммерческих организаций в России.
2. Дайте определение некоммерческой организации и назовите направления их деятельности.
3. Какие организационно-правовые формы могут иметь некоммерческие организации?
4. Чем обусловлены особенности ведения бухгалтерского учета некоммерческими организациями?
5. Какие некоммерческие организации имеют право вести бухгалтерский учет упрощенным способом?
6. Каковы особенности учетной политики некоммерческих организаций?
7. В чем различия ведения бухгалтерского учета в некоммерческих организациях государственного и негосударственного секторов?
8. Каковы особенности отчетности некоммерческих организаций?
9. Назовите особенности контроля за деятельностью некоммерческих организаций.
10. Какие методы и приемы экономического анализа могут быть использованы для изучения хозяйственной деятельности некоммерческих организаций?

ТЕМА 2. ТИПОВЫЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ ОПЕРАЦИИ, ХАРАКТЕРНЫЕ ДЛЯ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ ПО УСТАВНОЙ НЕПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

2.1. Целевой капитал некоммерческих организаций, порядок его формирования и учета. Доход от целевого капитала

Понятие «целевой капитал некоммерческих организаций» определено федеральным законом от 30.12.2006 № 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций».

Целевой капитал некоммерческих организаций в соответствии с данным законом — это часть имущества некоммерческих организаций, которая формируется и пополняется за счет:

- пожертвований, внесенных в порядке и в целях, предусмотренных данным законом;
- имущества, полученного по завещанию;
- неиспользованного дохода от доверительного управления указанным имуществом.

Обязательным условием формирования и использования целевого капитала является передача этой части имущества некоммерческой организации в доверительное управление управляющей компании в целях получения дохода, используемого для финансирования уставной деятельности такой некоммерческой организации (или иных некоммерческих организаций). Федеральный закон № 275-ФЗ регулирует отношения, возникающие при формировании, пополнении и расформировании целевого капитала, при доверительном управлении имуществом, составляющим целевой капитал некоммерческих организаций, при использовании доходов, полученных от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал, а также определяет особенности правового положения некоммерческих организаций, формирующих целевой капитал.

Формирование целевого капитала, а также использование доходов от него осуществляется в целях поддержки организаций, осуществляющих свою деятельность в сферах образования, науки, здравоохранения, культуры, физкультуры и спорта, искусства и иных, поименованных в ст. 3 федерального закона № 275-ФЗ.

Целевой капитал формируется как в валюте Российской Федерации, так и в иностранной валюте. Также в состав целевого капитала могут быть переданы ценные бумаги и недвижимое имущество.

В НКО должен быть создан совет по использованию целевого капитала. После того как целевой капитал сформирован, он передается в доверительное управление управляющей компании. Управляющая компания, которой передаются в доверительное управление средства, составляющие целевой капитал, может разместить эти деньги в акциях, государственных ценных бумагах, объектах недвижимого имущества, депозитах и т. д.

Целевой капитал отличается от обычных пожертвований своим долговременным характером — он создается на срок не менее 10 лет. Средства жертвователей, аккумулированные в виде целевого капитала, являются источником поступления постоянного дохода. Некоммерческая организация, создавшая целевой капитал, укрепляет свое финансовое положение путем получения стабильного финансирования. При этом целевой капитал не может уменьшаться, он только приумножается за счет внесения дополнительных доходов. Преимуществами создания целевого капитала также является освобождение от налогообложения налогом на прибыль полученных доходов; физические и юридические лица, внесшие свой вклад в формирование целевого капитала, также получают определенные налоговые льготы.

2.2. Учет источников формирования имущества некоммерческих организаций.

Доходы и расходы некоммерческих организаций

Некоммерческие организации могут получать доходы различных видов, как в денежной, так и в неденежной форме. В соответствии с федеральным законом от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» источниками формирования имущества данных организаций являются:

- поступления от учредителей, участников, членов;
- добровольные имущественные взносы и пожертвования;
- выручка от реализации товаров, работ, услуг;
- дивиденды (доходы, проценты), получаемые по акциям, облигациям, другим ценным бумагам и вкладам;

- доходы, получаемые от собственности некоммерческой организации;

- поступления денежных средств, предусмотренных ч. 4.3 ст. 12 федерального закона от 24.07.2008 № 161-ФЗ «О содействии развитию жилищного строительства» и другие не запрещенные законом поступления.

Доходы и расходы НКО разделяются по основной деятельности (представлены на рис. 2.2.1).

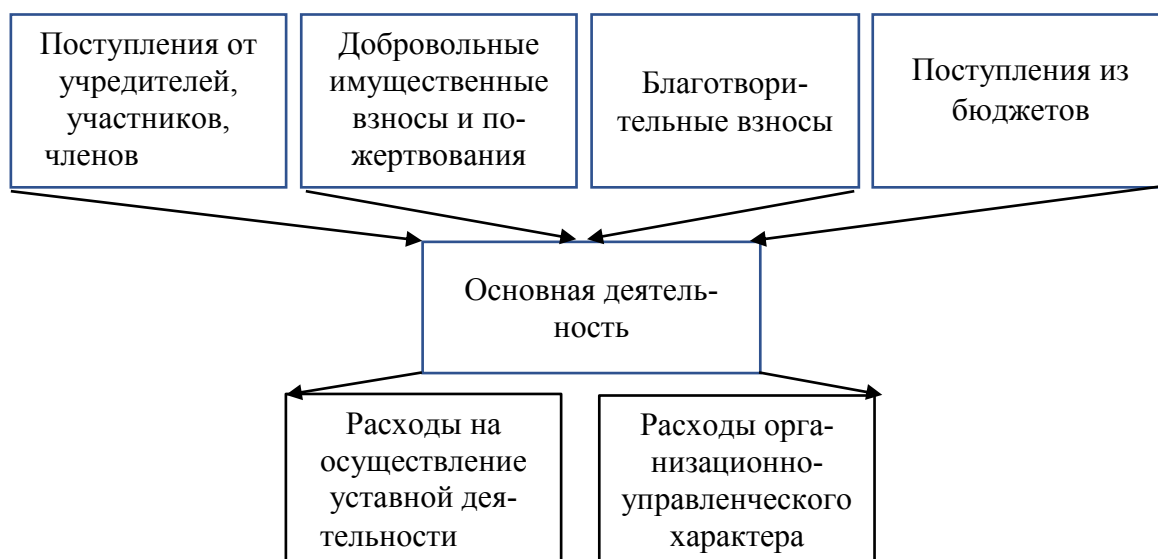


Рис. 2.2.1. Доходы и расходы некоммерческих организаций от основной деятельности

Таким образом, источники доходов некоммерческих организаций можно разделить на две группы: доходы от основной деятельности, не преследующей цели получения прибыли, и иной деятельности, приносящей доход, например, реализации услуг, имущества, сдачи в аренду имущества и т. д. При этом прибыль некоммерческих организаций не может быть распределена между участниками данной некоммерческой организации.

Если некоммерческая организация осуществляет предпринимательскую деятельность, то она должна организовать раздельный учет доходов и расходов от такой деятельности. Прибыль, полученная от предпринимательской деятельности, подлежит налогообложению в установленном порядке.

Учет поступлений на осуществление основной деятельности осуществляется с применением счета 86 «Целевое финансирование». К этому счету может быть открыт субсчет для учета средств, полученных для обеспечения административно-хозяйственных расходов.

Учет доходов от предпринимательской деятельности аналогичен учету доходов в коммерческих организациях и ведется с применением счета 90/1 «Выручка», а также 91/1 «Прочие доходы» — в случае продажи активов и иных операций.

Расходы некоммерческих организаций так же, как и доходы, группируются в зависимости от цели их осуществления: расходы, связанные с ведением основной деятельности и расходы на пред-

принимательскую и иную деятельность, приносящую доход. В свою очередь, расходы на основную деятельность делятся на расходы, которые непосредственно обеспечивают достижение целей, ради которых создана некоммерческая организация, и административно-управленческие расходы. Состав первой группы расходов обусловлен спецификой деятельности организации. Административно-управленческие расходы состоят из затрат на заработную плату, страховые взносы во внебюджетные фонды, приобретение материальных запасов, командировочные расходы и иных необходимых для функционирования организации затрат.

Расходы на осуществление основной деятельности отражаются на соответствующих субсчетах счета 86, при этом для учета административно-управленческих затрат могут быть применены счета 20, 26.

2.3. Учет регулярных и единовременных поступлений от учредителей (участников, членов); добровольные имущественные взносы и пожертвования; выручка от реализации товаров, работ, услуг и другие не запрещенные законом поступления. Учет операций с материальными ценностями и нематериальными активами

Виды поступлений, формирующих имущество НКО, перечислены в федеральном законе от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях». Для отдельных видов поступлений, а также отдельных некоммерческих организаций законодательно могут устанавливаться ограничения.

Одним из источников финансирования деятельности некоммерческих организаций являются членские взносы и поступления, носящие обязательный характер. Порядок уплаты взносов регламентируется учредительными документами. Обязательные взносы могут быть единовременными и регулярными. Единовременные взносы, как правило, вносятся при вступлении в организацию или при ее создании.

Кроме того, учредители и участники НКО вправе вносить добровольные имущественные взносы. Такие взносы могут иметь целевой характер, то есть быть направленными на обеспечение достижения определенной цели. Некоммерческие организации также вправе получать пожертвования, которые могут поступать от любых лиц, не являющихся учредителями или участниками НКО. Определение пожертвования дано в ст. 582 ГК РФ.

Некоммерческой организации разрешено получать доходы от предпринимательской деятельности и иные доходы. В состав иных доходов могут входить доходы от:

- реализации активов;
- сдачи имущества в аренду;
- ценных бумаг, акций и т. п.;
- участия в других организациях и др.

В табл. 2.3.1 представлены записи на счетах бухгалтерского учета, отражающие поступления в некоммерческих организациях.

Таблица 2.3.1

Учет поступлений в некоммерческих организациях

№ пп	Содержание операции	Дебет	Кредит	Примечание
1	Начисление целевых средств	76	86*	В качестве целевых поступлений учитываются взносы учредителей, участников, пожертвования, целевое финансирование из бюджетов и т. п.
2	Поступление целевых средств	50,51	76	
3	Поступление целевых средств в случае отсутствия предварительного начисления	50,51	86	
4	Поступление имущества	08,10 (76)	76 (86)	Имущественные взносы — основные средства, нематериальные активы, материальные запасы
5	Поступление целевых средств в валюте	52 (76)	76 (86)	
6	Отражение положительной курсовой разницы от переоценки валюты	50,51,52	86	
7	Отражение процентов от средств, размещенных на депозитных счетах	55	86	
8	Начисление доходов от продажи активов	76	91/1	

№ пп	Содержание операции	Дебет	Кредит	Примечание
9	Поступление доходов от продажи активов	50,51,58	76	
10	Начисление выручки от оказания услуг, выполнения работ	62	90/1	По предпринимательской деятельности
11	Начисление НДС	90/3	68	По деятельности, облагаемой НДС

* К счету 86 «Целевое финансирование» открываются субсчета для отдельного учета целевых поступлений.

Учет операций с материальными ценностями и нематериальными активами в некоммерческих организациях осуществляется в общеустановленном порядке. Следует отметить, что в соответствии с ФСБУ 6/2020 «Основные средства», утвержденным приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н, с 01.01.2022 в отношении основных средств, принадлежащих некоммерческим организациям, начисление амортизации отражается по кредиту счета 02.

В табл. 2.3.2 представлены записи на счетах бухгалтерского учета, отражающие движение основных средств, нематериальных активов и материальных запасов НКО.

Таблица 2.3.2

**Учет основных средств, нематериальных активов
и материальных запасов некоммерческих организаций**

№ пп	Содержание операции	Дебет	Кредит
<i>1. Основная деятельность</i>			
1.1	Отражение вложений в объект основных средств, нематериальных активов	08	60
1.2	Принятие к учету основного средства, нематериального актива	01, 04	08
1.3	Отражено использование целевых поступлений на приобретение основного средства	86	83
1.4	Начисление амортизации основных средств	25 (26...)	02
1.5	Начисление амортизации нематериальных активов	–	010
1.6	Списание основного средства, нематериального актива	83	01, 04
1.7	Начисление целевых средств в виде поступления материальных запасов	76	86

1.8	Поступление материальных запасов	10	76
1.9	Списание материальных запасов на административно-управленческие расходы	20, 26	10
1.10	Отражено использование целевых средств на административно-управленческие расходы в части операций с активами	86	20, 26
<i>2. Предпринимательская и иная приносящая доход деятельность</i>			
2.1	Отражение вложений в объект основных средств, нематериальных активов	08	60
2.2	Отражен «входящий» НДС (если актив будет использоваться в деятельности, облагаемой НДС)	19	60
2.3	Принято к учету основное средство, нематериальный актив	01, 04	08
2.4	Начисление амортизации основных средств	20, 26	02
2.5	Начисление амортизации нематериальных активов	–	010
2.6	Списание стоимости основного средства	02	01
2.7	Списание нематериального актива	91/2	04
2.8	Отражение выручки от реализации основного средства	76	91/1
2.9	Списание стоимости основного средства при реализации	01-В	01
2.10	Списание амортизации при реализации основного средства	02	01-В
2.11	Списание остаточной стоимости основного средства при реализации	91/2	01-В
2.12	Поступление материальных запасов	10	60
2.13	Отражен «входящий» НДС (если материальные запасы будут использоваться в деятельности, облагаемой НДС)	19	60
2.14	Списание материальных запасов	20, 26	10

2.4. Анализ использования материальных ресурсов некоммерческих организаций. Анализ структуры основных средств и доходов на вложенный капитал в нематериальные активы

Обеспечение НКО материальными ресурсами осуществляется путем закупок имущества (в том числе за счет целевых поступлений), а также получения его в качестве имущественных взносов и пожертвований. Для осуществления анализа, в зависимости от его целей, используются такие источники информации, как баланс, пояснительная записка к отчету, сведения о проведении инвентаризации, о движении материальных ресурсов и другие. Основными методами проведения анализа являются:

1. Метод сопоставления, при котором осуществляется сравнение фактических показателей с плановыми или с аналогичными показателями прошлых периодов. Этот метод дает возможность оценить динамику движения материальных ресурсов и ее влияние на достижение целей функционирования некоммерческих организаций.

2. Метод элиминирования, заключающийся в последовательном выделении влияния каждого фактора на обобщающий результативный показатель, при условии исключения влияния иных факторов. При осуществлении анализа методом элиминирования могут быть применены приемы цепных подстановок, абсолютных и относительных разниц и др. Данный метод позволяет выделить ключевые факторы, влияющие на обеспеченность НКО материальными ресурсами.

3. Метод детализации, способствующий разделению обобщающих показателей на частные в разрезе временных периодов или мест формирования. Детальный анализ способствует выявлению недостатков, имевших место в определенный промежуток времени в конкретном месте.

Основными задачами анализа основных средств НКО выступают:

оценка объектов основных средств по различным направлениям (состав и структура, техническое состояние основных средств, движение, эффективность использования, степень освоения и т. п.) по состоянию на начало и конец отчетного периода и на протяжении какого-либо времени (за ряд лет);

установление обеспеченности НКО и ее структурных подразделений основными средствами — соответствия величины, состава и технического уровня основных средств реальной потребности в них;

оценка правильности и обоснованности списания объектов основных средств;

определение влияния использования основных средств на конечный результат работы учреждения.

Источниками информации для проведения анализа основных средств являются:

первичные документы;

регистры бухгалтерского учета;

формы бухгалтерской (бюджетной) отчетности;

акты ревизий (проверок);

инвентаризационные описи;

технические паспорта основных средств.

Анализ использования основных средств в НКО может быть проведен по различным направлениям. Изучение структуры основных средств и ее оценка осуществляются путем применения горизонтального и вертикального способов анализа. При горизонтальном способе осуществляется сопоставление показателей за разные периоды деятельности организации; вертикальный анализ позволяет сделать выводы о структуре материальных ресурсов, динамике их использования.

Анализ основных средств начинают с изучения их структуры и динамики.

Отдельно рассматриваются причины увеличения и уменьшения стоимости основных средств. Для этого может быть использована таблица следующего вида (табл. 2.4.1).

Таблица 2.4.1

Таблица для проведения анализа причин увеличения и уменьшения стоимости основных средств некоммерческой организации (на примере некоммерческой организации государственного сектора)

Показатель	руб.	%
Остаток на начало года		
<i>Увеличение нефинансового актива, всего</i>		
<i>в том числе приобретено всего:</i>		
из них		
приобретено учреждением		
приобретено в порядке централизованного снабжения		
<i>получено безвозмездно, всего из них</i>		
в порядке внутриведомственных расчетов		
<i>Уменьшение нефинансовых активов, всего</i>		
<i>израсходовано на нужды учреждения, до 3 тысяч</i>		
<i>передано безвозмездно их них</i>		
в порядке внутриведомственных расчетов		
<i>стисано, всего</i>		
по причине порчи		
Остаток на конец отчетного периода		

Для каждой группы основных средств (здания, сооружения, машины и оборудование и т. д.) определяют их стоимость на начало периода (всего и в процентах к итогу), поступление, выбытие и стоимость на конец периода (всего и в процентах к итогу) (табл. 2.4.2).

Таблица 2.4.2

Таблица для проведения анализа структуры и динамики основных средств некоммерческой организации (на примере некоммерческой организации государственного сектора)

Показатель	Наличие на начало года		Поступило		Выбыло		Наличие на конец года	
	руб.	%	руб.	%	руб.	%	руб.	%
Основные средства								
Жилые помещения								
Нежилые помещения								
Машины и оборудо- вание								
Транспортные сред- ства								
Производственный и хозяйственный ин- вентарь								
Прочие основные средства								

По тому, какие группы основных средств доминируют в общей структуре и как изменяется их удельный вес, судят о технической оснащенности и условиях деятельности НКО.

Аналогично проводится анализ изменения сумм начисленной амортизации.

Для некоммерческих организаций государственного сектора большое значение имеет определение соответствия имеющихся основных средств установленным нормам. Такое соответствие проводится по видам основных средств.

По величине среднего возраста и удельному весу возрастных групп основных средств судят о степени их морального износа. А по тому, как варьируются эти показатели между видами, судят о равномерности износа. Это позволяет сделать вывод о необходимости и приоритетах замены отдельных видов основных средств.

Оценка состояния основных средств осуществляется:

лицами, осуществляющими эксплуатацию;
материально ответственными лицами;
инвентаризационными комиссиями;
субъектами финансового контроля в рамках аудиторских проверок и ревизий.

В целях оценки эффективности использования основных средств проводится анализ:

объемов вложений в основные средства;
амортизационной политики;
структуры основных средств во взаимосвязи с источниками их поступления;

расходов на содержание и ремонт основных средств и иные виды анализа, в зависимости от конкретных потребностей организации, обусловленных необходимостью формирования управленческих решений.

Таким образом, мы рассмотрели формирование и отражение в учете целевого капитала; доход от использования целевого капитала; учет источников формирования имущества НКО, доходов и расходов; учет регулярных и единовременных поступлений от учредителей (участников, членов); учет операций с материальными ценностями и нематериальными активами; анализ использования материальных ресурсов НКО.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что такое целевой капитал некоммерческой организации? За счет чего формируется целевой капитал некоммерческих организаций?
2. Чем целевой капитал отличается от пожертвований?
3. Назовите источники формирования имущества некоммерческих организаций.
4. На что может быть использована прибыль некоммерческой организации?
5. На каком счете осуществляется учет поступлений на осуществление основной деятельности некоммерческой организации? На каком счете осуществляется учет доходов и расходов от предпринимательской деятельности некоммерческих организаций?
6. Какими бухгалтерскими записями отражается учет поступлений в некоммерческих организациях?

7. Какими бухгалтерскими записями отражается учет основных средств, нематериальных активов и материальных запасов некоммерческих организаций?

8. Назовите источники информации для анализа материальных ресурсов некоммерческих организаций.

9. Назовите источники информации для анализа основных некоммерческих организаций.

10. Какие методы применяются для анализа материальных ресурсов некоммерческих организаций?

ТЕМА 3. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В НЕКОММЕРЧЕСКОМ ОБЪЕДИНЕНИИ, СОЗДАННОМ В ФОРМЕ СОЮЗА ИЛИ АССОЦИАЦИИ

3.1. Основные нормативные документы, регулирующие вопросы формирования имущества в некоммерческом объединении, созданном в форме союза или ассоциации

Ассоциацией (союзом) признается объединение юридических лиц и (или) граждан, основанное на добровольном или в установленных законом случаях на обязательном членстве и созданное для представления и защиты общих, в том числе профессиональных, интересов, для достижения общественно полезных целей, а также иных не противоречащих закону и имеющих некоммерческий характер целей.

В организационно-правовой форме ассоциации (союза) создаются, в частности, объединения лиц, имеющие целями координацию их предпринимательской деятельности, представление и защиту общих имущественных интересов, профессиональные объединения граждан, не имеющие целью защиту трудовых прав и интересов своих членов, профессиональные объединения граждан, не связанные с их участием в трудовых отношениях (объединения оценщиков, лиц творческих профессий и др.), саморегулируемые организации и их объединения.

Ассоциации (союзы) могут иметь гражданские права и нести гражданские обязанности, соответствующие целям их создания и деятельности, предусмотренным уставами таких ассоциаций (союзов).

Ассоциация (союз) является собственником своего имущества. Ассоциация (союз) отвечает по своим обязательствам всем своим имуществом, если иное не предусмотрено законом в отношении ассоциаций (союзов) отдельных видов.

Ассоциация (союз) не отвечает по обязательствам своих членов, если иное не предусмотрено законом.

Члены ассоциации (союза) не отвечают по ее обязательствам, за исключением случаев, если законом или уставом ассоциации (союза) предусмотрена субсидиарная ответственность ее членов.

Ассоциация (союз) по решению своих членов может быть преобразована в общественную организацию, автономную некоммерческую организацию или общественно полезный фонд.

Особенности правового положения ассоциаций (союзов) отдельных видов могут быть установлены законами. Например:

союзы (ассоциации) сельскохозяйственных кооперативов — федеральный закон от 08.12.1995 №193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации»;

союзы и ассоциации кредитных организаций — федеральный закон от 02.12.1990 №395-1 «О банках и банковской деятельности»;

союзы (ассоциации) общественных объединений — федеральный закон от 19.05.1995 №82-ФЗ «Об общественных объединениях»;

саморегулируемые организации в сфере рекламы — федеральный закон от 13.03.2006 №38-ФЗ «О рекламе»;

общественные объединения потребителей (их ассоциации, союзы) — закон Российской Федерации от 07.02.1992 № 2300-1 «О защите прав потребителей»;

объединения (ассоциации и союзы) благотворительных организаций — федеральный закон от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)»;

союзы (ассоциации) кредитных кооперативов — федеральный закон от 18.07.2009 № 190-ФЗ «О кредитной кооперации»;

союзы (ассоциации) кооперативов производителей — федеральный закон от 08.05.1996 № 41-ФЗ «О производственных кооперативах»;

профессиональное объединение страховщиков — федеральный закон от 14.06.2012 № 67-ФЗ «Об обязательном страховании гражданской ответственности перевозчика за причинение вреда жизни, здоровью, имуществу пассажиров и о порядке возмещения такого вреда, причиненного при перевозках пассажиров метрополитеном»;

объединения работодателей — федеральный закон от 27.11.2002 № 156-ФЗ «Об объединениях работодателей».

Число учредителей ассоциации (союза) не может быть менее двух. Законами, устанавливающими особенности правового положения ассоциаций (союзов) отдельных видов, могут быть установлены иные требования к минимальному числу учредителей таких ассоциаций (союзов).

Наименование ассоциации (союза) должно содержать указание на основной предмет деятельности членов этой ассоциации (союза) с включением слов «ассоциация» или «союз».

Согласно ст. 25 федерального закона «О некоммерческих организациях» такая организация может иметь в собственности или в оперативном управлении здания, сооружения, жилищный фонд, оборудование, инвентарь, денежные средства в рублях и иностранной валюте, ценные бумаги и иное имущество. Таким образом, в законо-

дательстве перечисляется примерный перечень имущества, которое НКО может приобрести и использовать.

Согласно положениям п. 1 ст. 25 федерального закона «О некоммерческих организациях» федеральным законом могут быть установлены право НКО формировать в составе имущества целевой капитал, а также особенности правового положения НКО, формирующих целевой капитал. В настоящее время действует соответствующий федеральный закон «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций», согласно которому целевой капитал НКО представляет собой сформированную за счет пожертвований, внесенных жертвователем (жертвователями) в виде денежных средств, часть имущества НКО, переданную некоммерческой организацией в доверительное управление управляющей компании для получения дохода, используемого для финансирования уставной деятельности некоммерческой организации или иных некоммерческих организаций, в порядке, предусмотренном указанным федеральным законом.

Формирование целевого капитала и использование дохода от целевого капитала могут осуществляться в целях использования в сфере образования, науки, здравоохранения, культуры, физической культуры и спорта (за исключением профессионального спорта), искусства, архивного дела, социальной помощи (поддержки).

При этом формирование целевого капитала и использование, распределение дохода от целевого капитала на иные цели не допускаются.

В указанном федеральном законе предусмотрены два варианта формирования целевого капитала. Первый вариант предполагает право собственности на целевой капитал той НКО, которая является одновременно получателем доходов от инвестирования данного целевого капитала.

Второй вариант предполагает, что собственником целевого капитала является специализированная НКО, созданная в организационно-правовой форме фонда, которая создается и функционирует исключительно для целей формирования, передачи в управление и распределения доходов от инвестирования целевого капитала между иными НКО.

При этом на законодательном уровне любым НКО предоставлено право формировать целевой капитал и использовать доходы от инвестирования целевого капитала, за исключением следующих ограничений:

некоммерческой организацией — собственником целевого капитала может быть такая НКО, которая создана в организационно-

правовой форме фонда, автономной НКО, общественной организации, общественного фонда или религиозной организации;

некоммерческой организацией — получателем доходов от целевого капитала может быть любая НКО, за исключением государственных корпораций, политических партий и общественных движений; получателем дохода от целевого капитала НКО — собственника целевого капитала, не являющегося специализированной организацией, является только данная НКО.

Юридическими основаниями для формирования целевого капитала НКО являются два юридических факта:

заключение договора пожертвования;

наследование по завещанию.

В ст. 26 федерального закона «О некоммерческих организациях» предусмотрены источники формирования имущества НКО, которое может осуществляться в денежной и неденежной формах:

регулярные и единовременные поступления от учредителей (участников, членов);

добровольные имущественные взносы и пожертвования;

выручка от реализации товаров, работ, услуг;

дивиденды (доходы, проценты), получаемые по акциям, облигациям, другим ценным бумагам и вкладам;

доходы, получаемые от собственности некоммерческой организации;

другие не запрещенные законом поступления.

Имущество ассоциации формируется учредителями за счет их взносов, размеры, виды, условия, формы и порядок внесения которых определяются самими учредителями, а затем членами в учредительных документах. Имущество ассоциации становится собственностью ассоциации. При этом учредители (участники) ассоциации или союза не приобретают на это имущество никаких прав (п. 3 ст. 48 ГК РФ).

Круг источников формирования имущества ассоциаций (союзов) коммерческих организаций уже, чем созданных некоммерческими юридическими лицами. Это обусловлено способностью последних к непосредственному осуществлению предпринимательской деятельности. Их имущество может образовываться за счет выручки от реализации товаров, работ, услуг; дивидендов (доходов, процентов), получаемых по акциям, облигациям, другим ценным бумагам и вкладам; доходов, получаемых от собственности объединения.

Следует отметить, что к доходам, получаемым от собственности НКО, можно отнести, в частности, следующие доходы:

в виде арендной либо иной платы за сдачу во временное владение и пользование или во временное пользование имущества НКО;

средства, получаемые в виде процентов по остаткам средств на счетах НКО в кредитных организациях;

средства, получаемые от передачи имущества, находящегося в собственности некоммерческой организации, под залог, в доверительное управление и т. п.

Законами могут устанавливаться ограничения на источники доходов НКО отдельных видов.

К примеру, ст. 6 федерального закона «Об общих принципах организации и деятельности ассоциаций экономического взаимодействия субъектов Российской Федерации» устанавливает, что имущество такой ассоциации состоит из средств, источниками которых являются денежные и материальные взносы учредителей ассоциации и другие установленные федеральным законом источники. Суммы ежегодных целевых взносов учредителей ассоциации утверждаются органами государственной власти субъектов Российской Федерации в соответствии с законодательством субъектов Российской Федерации.

Следует также отметить, что ассоциация экономического взаимодействия субъектов Российской Федерации отвечает по своим обязательствам всем принадлежащим ей имуществом и в то же время не отвечает по обязательствам своих членов. Члены ассоциации несут субсидиарную ответственность по обязательствам ассоциации в размере и порядке, предусмотренным учредительными документами ассоциации.

3.2. Особенности создания, деятельности и бухгалтерского учета благотворительных фондов

Создание и деятельность благотворительных фондов регламентируется федеральными законами от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» и от 11.08.1995 №135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях».

Благотворительный фонд вправе осуществлять предпринимательскую деятельность только для достижения целей, ради которых он создан, и соответствующую этим целям.

Благотворительный фонд не вправе расходовать средства и использовать имущество для поддержки политических партий, движе-

ний, групп и кампаний. Нецелевое использование благотворительных пожертвований образует состав административного правонарушения.

Прежде всего, благотворительная организация является НКО, созданной для осуществления благотворительной деятельности в интересах общества в целом или отдельных категорий лиц. Благотворительные организации могут создаваться в формах общественных организаций (объединений), фондов, учреждений (если ее учредителем является благотворительная организация), в иных формах, предусмотренных федеральными законами для благотворительных организаций.

Благотворительный фонд могут создать как физические, так и юридические лица. При этом предусмотрено ограничение субъектного состава учредителей. Не могут выступать учредителями благотворительного фонда органы государственной власти и органы местного самоуправления, а также государственные и муниципальные унитарные предприятия, государственные и муниципальные учреждения.

Высшим органом управления фонда является коллегиальный орган, порядок формирования которого предусматривается уставом. К его компетенции относятся изменение устава, образование исполнительных органов фонда, утверждение благотворительных программ, утверждение годового плана, бюджета и годового отчета фонда, принятие решений о создании коммерческих и некоммерческих организаций, об участии в таких организациях, открытии филиалов и представительств.

Процедура регистрации благотворительного фонда включает следующие этапы:

1. Заполнение заявления о государственной регистрации юридического лица. Заявление в соответствии с правилами, установленными приказом ФНС России от 31.08.2020 № ЕД-7-14/617@ «Об утверждении форм и требований к оформлению документов, представляемых в регистрирующий орган при государственной регистрации юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств». В том случае, если заявитель будет не сам представлять (получать) в регистрирующем органе документы, необходима оформленная надлежащим образом доверенность. Заявление должно быть подписано уполномоченным лицом с указанием его фамилии, имени, отчества, места жительства и контактных телефонов. Заявление представляется в двух экземплярах, один из которых должен быть нотариально заверен. Форма заявления заполняется с использованием программного обеспечения либо вручную.

2. Уплата госпошлины.

3. Формирование пакета документов для регистрации:

3.1. Учредительные документы благотворительного фонда (устав) в трех экземплярах.

3.2. Решение о создании фонда и об утверждении ее учредительных документов с указанием состава избранных (назначенных) органов в двух экземплярах.

3.3. Сведения об учредителях в двух экземплярах.

3.4. Сведения об адресе (о месте нахождения) постоянно действующего органа фонда.

Кроме вышеприведенного комплекта документов, в определенных случаях для регистрации фондов должны быть представлены дополнительные документы:

если в наименовании фонда используется имя гражданина, символика, защищенная законом об охране интеллектуальной собственности;

если учредителем фонда является иностранное лицо (представляется выписка из реестра иностранных юридических лиц соответствующей страны происхождения либо иной документ).

4. Получение документов о государственной регистрации.

Благотворительный фонд вправе осуществлять:

благотворительную деятельность, направленную на достижение целей, ради которых он создан, а также на достижение целей, предусмотренных законом № 135-ФЗ;

предпринимательскую деятельность только для достижения целей, ради которых он создан, и соответствующую этим целям.

Благотворительный фонд реализует благотворительные программы — комплекс мероприятий, утвержденных высшим органом управления благотворительного фонда и направленных на решение конкретных задач, соответствующих уставным целям благотворительного фонда. Благотворительная программа включает в себя смету предполагаемых поступлений и планируемых расходов (включая оплату труда лиц, участвующих в реализации благотворительной программы), устанавливает этапы и сроки ее реализации.

Видами поступлений благотворительного фонда по некоммерческой деятельности могут быть, в частности, следующие целевые поступления на содержание благотворительного фонда и ведение им уставной деятельности:

взносы учредителей благотворительной организации;

благотворительные пожертвования, в том числе носящие целевой характер (благотворительные гранты), предоставляемые гражданами и юридическими лицами в денежной или натуральной форме;

поступления от деятельности по привлечению ресурсов (проведение кампаний по привлечению благотворителей и добровольцев (волонтеров), включая организацию развлекательных, культурных, спортивных и иных массовых мероприятий, проведение кампаний по сбору благотворительных пожертвований, проведение лотерей и аукционов в соответствии с законодательством Российской Федерации, реализацию имущества и пожертвований, поступивших от благотворителей, в соответствии с их пожеланиями);

труд добровольцев (волонтеров).

К расходам благотворительного фонда на некоммерческую деятельность относятся, в частности, расходы на их материально-техническое, организационное и иное обеспечение, на оплату труда лиц, участвующих в реализации благотворительных программ, и другие расходы, связанные с реализацией благотворительных программ.

Также к расходам фонда относятся:

страховые взносы;

расходы на аренду помещений;

расходы на оплату труда административно-управленческого персонала, организующего деятельность благотворительного фонда.

Расходы благотворительного фонда осуществляются согласно смете поступлений и расходов, которая является составной частью благотворительной программы.

Благотворительный фонд вправе использовать на оплату труда административно-управленческого персонала не более 20 % финансовых средств, расходуемых им за финансовый год. Ограничение не распространяется на оплату труда лиц, участвующих в реализации благотворительных программ.

Не менее 80 % благотворительного пожертвования в денежной форме должно быть использовано на благотворительные цели в течение года с момента получения благотворительным фондом этого пожертвования. Благотворительные пожертвования в натуральной форме направляются на благотворительные цели в течение одного года с момента их получения. Благотворителем или благотворительной программой могут быть установлены иные сроки. Данные ограничения не распространяются на пожертвования, полученные на формирование или пополнение целевого капитала благотворительного фон-

да, которые осуществляются в порядке, установленном федеральным законом от 30.12.2006 № 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций».

При превышении доходов благотворительного фонда над его расходами сумма превышения не подлежит распределению между его учредителями, а направляется на реализацию целей, ради которых этот фонд создан.

Благотворительный фонд должен вести бухгалтерский учет и составлять бухгалтерскую отчетность.

Благотворительный фонд вправе применять упрощенные способы ведения бухучета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

Право на применение упрощенных способов ведения бухучета не распространяется на благотворительный фонд, отчетность которого подлежит обязательному аудиту, а также на благотворительные фонды, включенные в реестр НКО, выполняющих функции иностранного агента.

При формировании учетной политики благотворительный фонд, ведущий упрощенный бухучет, может предусмотреть в ней ведение бухучета по простой системе (без применения двойной записи) (п. 6.1 ПБУ 1/2008).

Благотворительный фонд на упрощенном бухгалтерском учете может:

- сократить количество синтетических счетов в принимаемом им рабочем плане счетов бухгалтерского учета по сравнению с планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденным приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н;

- принять упрощенную систему регистров (упрощенную форму) бухгалтерского учета;

- использовать кассовый метод учета доходов и расходов.

Если благотворительный фонд вправе применять упрощенные способы бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, то в случае отсутствия в федеральных стандартах бухгалтерского учета соответствующих способов ведения бухгалтерского учета по конкретному вопросу он вправе формировать учетную политику, руководствуясь исключительно требованием рациональности.

Такие благотворительные фонды могут отражать в бухгалтерской отчетности последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, перспективно, за исключением случаев, когда иной порядок установлен законодательством Российской Федерации и (или) нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету.

Отдельного ФСБУ, устанавливающего требования к формированию в бухгалтерском учете информации об объектах бухучета, специфичных для деятельности НКО, пока нет.

Благотворительный фонд признает доходы и расходы от предпринимательской и иной деятельности в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 и «Расходы организации» ПБУ 10/99.

Если благотворительный фонд осуществляет предпринимательскую и иную приносящую доход деятельность, служащую достижению целей, ради которых он создан, и соответствующую указанным целям, то доходы и расходы, полученные от такой деятельности, учитываются по правилам ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 в составе доходов и расходов от обычных видов деятельности или в прочих доходах и расходах, соответственно, на счетах 90 (например, выручка от оказания услуг) или 91.

Полученная от такой деятельности чистая прибыль не распределяется между учредителями, а включается в состав целевого финансирования для реализации благотворительных программ проводкой: Дебет 99 «Прибыли и убытки» Кредит 86 «Целевое финансирование».

В рамках благотворительной деятельности для отражения поступления целевых средств для реализации благотворительных программ и их расходования не используются счета финансовых результатов, а применяется счет 86 (абз. 1 п. 15, п. п. 22, 24, 31 информации Минфина России «Об особенностях формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческих организаций (ПЗ-1/2015)», Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. приказом Минфина России № 94н)).

Благотворительные пожертвования могут быть в формах безвозмездной (или на льготных условиях) передачи имущества (в том

числе денежных средств), объектов интеллектуальной собственности, выполнения работ, предоставления услуг.

На материальные ценности, полученные благотворительным фондом для безвозмездной передачи гражданам или юридическим лицам, действие федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» не распространяется. Вопрос, на каком счете учитывать такие материальные ценности, в настоящее время не урегулирован.

Основные средства, которые поступают в благотворительный фонд безвозмездно в качестве пожертвований, принимаются к учету по их текущей рыночной стоимости.

При безвозмездном получении основных средств в качестве пожертвований в стоимость капитальных вложений надо включить справедливую стоимость поступившего имущества на дату его принятия к учету, а также дополнительные затраты, связанные с безвозмездным получением основных средств (в частности, затраты на доставку и приведение объекта в состояние и местоположение, в которых он пригоден к использованию в запланированных целях, в том числе его монтаж, установку). Справедливая стоимость определяется по правилам Международного стандарта финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости».

Активы, приобретаемые благотворительным фондом для использования в деятельности, направленной на достижение целей, ради которых он создан, способные в будущем обеспечить достижение целей, ради которых благотворительный фонд создан, учитываются в составе основных средств при соблюдении условий, установленных п. 4 ФСБУ 6/2020.

Как по вновь приобретаемым объектам основных средств, так и по уже имеющимся в наличии у благотворительного фонда объектам на момент перехода на применение ФСБУ 6/2020 (в том числе по безвозмездно полученным) нужно начислять амортизацию в общеустановленном порядке, поскольку ФСБУ 6/2020 не содержит оговорок о неначислении амортизации по основным средствам НКО. Благотворительный фонд, применяющий упрощенные способы ведения бухучета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность, может начислять амортизацию только в отношении основных средств, приобретенных начиная с 01.01.2022. Начисление амортизации отражается записью: Дебет 20, 26 Кредит 02 — начислена.

Для отражения объектов учета при реализации благотворительных программ благотворительный фонд применяет балансовый счет 86 «Целевое финансирование».

Средства целевого назначения, полученные в качестве источников финансирования тех или иных мероприятий, отражаются по кредиту счета 86 в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Использование целевого финансирования отражается по дебету счета 86 в корреспонденции со счетами 20 «Основное производство» или 26 «Общехозяйственные расходы» при направлении средств целевого финансирования на содержание благотворительного фонда. Аналитический учет по счету 86 ведется по назначению целевых средств и в разрезе источников их поступления.

Налог на добавленную стоимость с целевых поступлений не начисляется.

Все применяемые в благотворительном фонде балансовые и забалансовые счета нужно перечислить в своей бухгалтерской учетной политике и утвердить рабочий план счетов.

Операции по получению и оказанию благотворительной помощи в бухгалтерском учете благотворительного фонда отражаются записями, представленными в табл. 3.2.1.

Таблица 3.2.1

**Операции по получению и оказанию благотворительной помощи
в бухгалтерском учете благотворительного фонда**

№ пп	Содержание операции	Дебет	Кредит	Примечание
1	Отражена задолженность источника целевого финансирования (благотворителя) по предоставлению средств в рамках целевого финансирования	76	86	Договор благотворительного пожертвования
2	Отражено безвозмездное поступление имущества в рамках целевого финансирования от благотворителя	50, 51, 08	76	Выписки банка, приходный кассовый ордер, товарная накладная, акт приемки/передачи и др.

№ пп	Содержание операции	Дебет	Кредит	Примечание
3	Отражено безвозмездное поступление материалов, предназначенных для использования в уставной деятельности (а не для передачи благополучателям), в рамках целевого финансирования от благотворителя	10	76	Товарная накладная, приходный кассовый ордер
4	Отражено безвозмездное поступление материальных ценностей, предназначенных для передачи благополучателям, в рамках целевого финансирования от благотворителя	015 «Транзитные материальные ценности»		Благотворительная программа, договор о благотворительном пожертвовании
5	Отражено выбытие (передача благополучателям) безвозмездно поступивших материальных ценностей в рамках благотворительных программ	—	015 «Транзитные материальные ценности»	Благотворительная программа, договор о благотворительном пожертвовании
6	Полученный за счет целевых поступлений объект, предназначенный для использования в уставной деятельности (а не для передачи благополучателям), зачислен в состав основных средств	01	08	Акт приема-передачи основного средства
7	Отражено использование целевых средств в виде инвестиций в объект основных средств	86	83	Бухгалтерская справка, смета поступлений и расходов

№ пп	Содержание операции	Дебет	Кредит	Примечание
8.	Отражены административно-организационные затраты (оплата труда, страховые взносы, канцелярские, хозяйственные, консультационные расходы, аренда помещений и др.)	20, 26	69, 7, 71, 76	Договор, акты и др.
9	Отражено использование целевых средств на организационно-административные расходы	86	20, 26	Бухгалтерская справка, смета поступлений и расходов
10	Отражено перечисление денежных средств благополучателям на цели, для которых создан фонд	76	51 (50)	Выписка банка, расходный кассовый ордер
11	Отражено перечисление целевых средств благополучателям на цели, для которых создан фонд	86	76	Бухгалтерская справка, смета поступлений и расходов

Благотворительные фонды должны составлять и опубликовывать отчеты об использовании собранных благотворительных пожертвований, форма которых определена приказом Минюста России от 31.08.2020 № 190 «Об утверждении требований к форме и срокам опубликования отчета некоммерческой организации».

3.3. Основные бухгалтерские проводки, связанные с отражением в учете источников имущества ассоциаций (союзов). Отчетность ассоциаций (союзов)

Источниками финансирования деятельности ассоциации и союза общественных объединений могут быть:

- вступительные и членские взносы;
- целевые поступления от юридических и физических лиц, в том числе от иностранных;
- доходы от прочих операций.

Учет целевых средств, поступающих союзу (общественному объединению) на его содержание и ведение уставной деятельности, ведется с применением счета 86 «Целевое финансирование».

По кредиту счета 86 «Целевое финансирование» отражаются, в частности, вступительные и членские взносы от учредителей и участников общественного объединения, а также все иные целевые средства, поступившие на финансирование уставной деятельности ассоциации или союза.

Аналитический учет по счету 86 «Целевое финансирование» ведется по назначению целевых средств и в разрезе источников поступления.

Можно рекомендовать открытие к счету 86 следующих субсчетов:
86-1 «Вступительные взносы от физических и юридических лиц»;
86-2 «Членские взносы от юридических и физических лиц»;
86-3 «Целевые поступления от юридических и физических лиц»;
86-4 «Доходы от прочих операций».

Получение целевых средств отражается в бухгалтерском учете организации проводкой: Дебет 51 «Расчетный счет» (50 «Касса», 52 «Валютный счет») — Кредит 86 «Целевое финансирование».

Большое значение при оформлении платежного документа на поступление в кассу или перечисление вступительного или членского взноса безналичным путем имеет формулировка. В этом документе в назначении платежа обязательно должно быть указано «вступительный взнос», «членский взнос».

Вступительные и членские взносы учитываются по кредиту счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

Участникам (членам) общественного объединения после уплаты вступительного (членского) взноса может быть выдано удостоверение (членская книжка).

Имущество, получаемое ассоциациями и союзами безвозмездно и предназначенное для использования при осуществлении уставной деятельности, приходится в учете на соответствующих счетах по учету имущества в корреспонденции со счетом 86 «Целевое финансирование».

Стоимость полученных основных средств отражается по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Стоимость полученных ассоциациями и союзами материалов, предназначенных для использования в процессе деятельности союзов отражается по дебету счета 10 «Материалы».

Доходы в ассоциациях и союзах общественных объединений должны соответствовать расходам. На практике сказанное совсем не означает, что по состоянию на 1 января года все целевые средства должны быть израсходованы.

Напротив, возможна ситуация, когда целевые программы рассчитаны на ряд лет. Тогда и расходование целевых средств будет происходить в течение всего срока реализации программы.

Возможен и другой вариант: средств, полученных на программу, не хватает для ее исполнения. В этом случае часть расходов будет покрыта в течение следующих календарных лет.

Главное, что средства, полученные на конкретные цели, должны быть израсходованы полностью только на эти цели. Без письменного согласия жертвователя изменение целевого назначения средств невозможно. В случае если это согласие не получено, средства следует вернуть.

В ходе осуществления целевых программ союзами составляется смета доходов и расходов, рассчитанная на определенный период (месяц, квартал, год). Смета утверждается высшим органом управления союзом. По окончании отчетного периода рекомендуется составлять отчет об исполнении сметы и утверждать его тем же органом, что и смету.

Ассоциация или союз общественных объединений самостоятельно определяет перечень своих программ, их содержание, перечень статей смет, а также размеры доходов и расходов по каждой статье.

Ассоциации и союзы могут согласовывать свои сметы только со спонсорами, жертвователями и членами.

Государственные органы, включая налоговые, не имеют права вмешиваться в деятельность ассоциаций или союзов и вносить коррективы в направления расходования средств организации, если такое использование носит целевой характер и соответствует уставным целям ассоциации или союза.

При необходимости ассоциации и союзы могут пересматривать свои сметы, соблюдая необходимые формальности. При этом следует помнить, что не допускается использование средств одной целевой программы для другой без письменного согласия жертвователя, за исключением случая, когда средства перечислены с формулировкой «на уставные цели организации».

Использование средств целевого финансирования отражается в союзах по дебету счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетами:

20 «Основное производство» или 26 «Общехозяйственные расходы» — при направлении средств целевого финансирования на содержание ассоциаций и союзов;

83 «Добавочный капитал» — при использовании средств целевого финансирования.

Особое внимание при ведении операций в некоммерческих структурах следует обратить на точность и логичность формулировок при принятии на учет целевых поступлений. Ошибки, совершенные при оформлении документов, могут привести к негативным последствиям.

Ассоциации могут применять общую систему налогообложения и упрощенную систему налогообложения. В последнем случае при определении предельной величины доходов с целью возможности применения «упрощенки», доходы от целевого финансирования не учитываются.

Согласно ст. 246 Налогового кодекса Российской Федерации¹ (НК РФ) ассоциации признаются плательщиками налога на прибыль. Средства, полученные ассоциацией на содержание и ведение уставной деятельности, не облагаются налогом на прибыль.

При этом ассоциацией должен быть обеспечен отдельный учет таких средств и использование их в соответствии с условиями получения. По окончании налогового периода ассоциация обязана представить в налоговый орган отчет о целевом использовании полученных средств (лист 07 декларации по налогу на прибыль).

В части формирования бухгалтерской отчетности ассоциации вправе самостоятельно определить детализацию показателей по соответствующим статьям. При формировании показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности ассоциация должна исходить из требования существенности, то есть если показатель существенный, то его нужно детализировать (информация Минфина России ПЗ-1/2015).

Кроме того, существует и специальная отчетность, которую должны формировать НКО. Ассоциации, являясь НКО, должны представлять в Минюст России отчеты о деятельности и другую отчетность, формы и сроки представления которых утверждены приказом Минюста России от 30.09.2021 № 185 «О формах и сроках представ-

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ.

ления в Министерство юстиции Российской Федерации отчетности некоммерческих организаций».

3.4. Особенности контроля и анализа хозяйственной деятельности союзов и ассоциаций

Как любая НКО ассоциация и союз ведут бухгалтерский учет и статистическую отчетность в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Ассоциация (союз) представляет информацию о своей деятельности органам государственной статистики и налоговым органам, учредителям и иным лицам в соответствии с законодательством Российской Федерации и учредительными документами.

Размеры и структура доходов ассоциации (союза), а также сведения о размерах и составе ее имущества, о расходах, численности и составе работников, об оплате их труда, об использовании безвозмездного труда граждан в деятельности ассоциации не могут быть предметом коммерческой тайны.

Ассоциации (союзы) обязаны представлять в уполномоченный орган документы, содержащие отчет:

- о своей деятельности;

- о персональном составе руководящих органов;

- о расходовании денежных средств и об использовании иного имущества, в том числе полученных от международных и иностранных организаций, иностранных граждан и лиц без гражданства.

Минюст России осуществляет контроль за соответствием деятельности ассоциации (союза) целям, предусмотренным ее (его) учредительными документами, и законодательству Российской Федерации.

В отношении ассоциации (союза) Минюст России вправе:

- запрашивать у органов ассоциации (союза) их распорядительные документы;

- запрашивать и получать информацию о финансово-хозяйственной деятельности ассоциации (союза) у органов государственной статистики, федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, и иных органов государственного надзора и контроля, а также у кредитных и иных финансовых организаций;

- направлять своих представителей для участия в проводимых ассоциацией (союзом) мероприятиях;

не чаще одного раза в год проводить проверки соответствия деятельности ассоциации (союза), в том числе по расходованию денежных средств и использованию иного имущества, целям, предусмотренным ее учредительными документами, в порядке, определяемом федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по нормативно-правовому регулированию в сфере юстиции;

в случае выявления нарушения законодательства Российской Федерации или совершения ассоциацией (союзом) действий, противоречащих целям, предусмотренным ее учредительными документами, вынести ей письменное предупреждение с указанием допущенного нарушения и срока его устранения, составляющего не менее месяца.

Предупреждение, вынесенное ассоциации (союзу), может быть обжаловано в вышестоящий орган или в суд.

Ассоциации (союзы) обязаны информировать уполномоченный орган об изменении сведений, указанных в п. 1 ст. 5 закона № 129-ФЗ в течение трех дней со дня наступления таких изменений и представлять соответствующие документы для принятия решения об их направлении в регистрирующий орган.

Особенность анализа хозяйственной деятельности ассоциаций и союзов заключается в:

его целевом ориентире на определении достаточности поступлений для реализации уставных целей;

сосредоточении на анализе исполнения сметы;

экономическом обосновании целевых программ для представления информации спонсорам, благотворителям (чем более экономически обоснована и прозрачна программа, тем выше вероятность получения средств).

Таким образом, особенности бухгалтерского учета в некоммерческом объединении, созданном в форме союза или ассоциации, рассмотренные в данной теме, находят отражение в использовании специальных нормативных документов, регулирующих вопросы формирования имущества в некоммерческом объединении, созданном в форме союза или ассоциации; специфике процедур создания и порядка ведения деятельности благотворительных фондов; применении типовых бухгалтерских проводок, связанных с отражением в учете источников имущества ассоциаций (союзов); использовании специальных форм отчетности.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что такое ассоциация (союз)? Какими нормативными актами определены особенности правового положения ассоциаций (союзов) отдельных видов?
2. В каких сферах может быть использован целевой капитал ассоциации (союза)?
3. Чем регламентируется создание и деятельность благотворительных фондов?
4. Назовите виды поступлений благотворительного фонда по некоммерческой деятельности.
5. Что такое благотворительная программа? Какой удельный вес благотворительных пожертвований должен быть обязательно направлен на благотворительные цели?
6. В каких случаях благотворительный фонд может вести бухгалтерский учет по упрощенной системе?
8. Каковы особенности налогообложения ассоциации (фонда)?
9. Какую отчетность ассоциация (фонд) должна (должен) представлять в Минюст России?
10. Назовите субъекты контроля за деятельностью ассоциации (фонда).

**ТЕМА 4. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА,
КОНТРОЛЯ И АНАЛИЗА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
В ОБЩЕСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ
И ПОЛИТИЧЕСКИХ ОБЪЕДИНЕНИЯХ**

4.1. Основная характеристика общественной организации.

Собственность общественной организации.

Источники формирования имущества.

Типовые проводки и бухгалтерская отчетность

Деятельность общественных объединений регламентируется федеральным законом от 19.05.1995 № 82-ФЗ «Об общественных объединениях» (далее — закон № 82-ФЗ), в соответствии с которым «под общественным объединением понимается добровольное, самоуправляемое, некоммерческое формирование, созданное по инициативе граждан, объединившихся на основе общности интересов для реализации общих целей, указанных в уставе общественного объединения». Общественное объединение может быть создано в форме общественной организации. Определение общественной организации содержится в законе № 82-ФЗ: «общественная организация — основанное на членстве общественное объединение, созданное на основе совместной деятельности для защиты общих интересов и достижения уставных целей объединившихся граждан». Членами общественной организации могут быть как физические, так и юридические лица. Руководство деятельностью организации осуществляет постоянно действующий выборный коллегиальный орган, подотчетный высшему руководящему органу — общему собранию (съезду, конференции).

В целях материального обеспечения своей деятельности общественные организации могут приобретать в собственность земельные участки, здания, транспорт, инвентарь и иное имущество. Закон № 82-ФЗ предусматривает для общественных организаций возможность иметь в собственности учреждения, издательства и средства массовой информации, предназначенные для обеспечения достижения уставных целей.

Источники формирования имущества общественной организации разнообразны. В организации уставом может быть предусмотрено внесение вступительных и членских взносов, также организация может принимать пожертвования и иные взносы. К источникам, обеспечивающим деятельность организации, относятся и поступления от проведения различных мероприятий — выставок, лекций, ло-

терей, спортивных мероприятий и т. п. Кроме того, закон не запрещает общественным организациям заниматься предпринимательской деятельностью, в том числе внешнеэкономической, заключать гражданско-правовые сделки и, соответственно, получать доход от этого. По общему правилу собственник имущества организации — сама организация, при этом члены организации не обладают правами на долю общего имущества. При наличии единого устава структурные подразделения распоряжаются имуществом на праве оперативного управления. Территориальные организации могут объединяться в союзы (ассоциации), и в этом случае союз (ассоциация) является собственником имущества, которое приобретается в интересах данного союза. При этом имущество территориальных организаций, являющихся самостоятельными субъектами права, находится у них в собственности.

Бухгалтерский учет в общественных объединениях ведется в соответствии с планом счетов, утвержденным приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению».

Учет поступления и расходования средств целевого финансирования осуществляется на счете 86 «Целевое финансирование». По кредиту счета 86 отражается поступление целевых средств, а по дебету — списание средств, израсходованных на реализуемые программы и мероприятия, а также на покрытие расходов по содержанию самой организации.

К счету 86 открываются субсчета второго и третьего порядка, исходя из специфики осуществления общественной организацией основной деятельности.

Учетной политикой организации определяются уровни и структура детализации поступивших и израсходованных средств (по источникам поступления или для отражения операций по списанию сумм целевого финансирования).

Доходы, полученные от приносящей доход деятельности в соответствии с действующим законодательством должны направляться на финансирование уставной деятельности некоммерческих организаций и, следовательно, правомочным является их зачисление также на счет 86. Для учета доходов от приносящей доход деятельности необходимо также открыть соответствующие субсчета.

Может быть предусмотрена следующая детализация счета 86:
86-1 «Вступительные членские взносы»;

86-2 «Добровольные взносы и пожертвования от юридических и физических лиц»;

86-3 «Целевые поступления от юридических и физических лиц»;

86-4 «Доходы от внереализационных операций»;

86-5 «Доходы от собственности».

При начислении целевых поступлений дебетуется счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредитуются счет 86. После фактического получения денежных средств или иного имущества дебетуются счета учета 50, 51 и кредитуются счет 76.

При направлении средств целевого финансирования на содержание общественного объединения оформляется проводка по дебету счета 86 в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство» или 26 «Общехозяйственные расходы».

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» принято использовать для обобщения информации о произведенных административных, хозяйственных и иных аналогичных расходах, которые не относятся к конкретной программе или целевому мероприятию. Списание затрат производится ежемесячно с распределением по сметам расходов на проведение отдельных программ или мероприятий.

Перечень типовых проводок общественных организаций приведен в табл. 4.1.1.

Таблица 4.1.1

Типовые проводки общественных организаций

Корреспонденция счетов		Содержание операции
Дебет	Кредит	
76	86	Начисление целевого финансирования
08	76	Поступление в счет целевого финансирования объектов основных средств и нематериальных активов
10	76	Поступление материалов, полученных в счет целевого финансирования
51 (50)	76	Поступление денежных средств, полученных в счет целевого финансирования
26	70	Начисление заработной платы (включая надбавки, доплаты и дополнительные выплаты) работникам общественной организации, занятым в управленческой или хозяйственной деятельности

Корреспонденция счетов		Содержание операции
Дебет	Кредит	
26	69	Начисление расчетов по социальному страхованию и обеспечению на фонд заработной платы работников, занятых в управленческой или хозяйственной деятельности
26	10	Отражение расходования материалов, использованных в управленческой или хозяйственной деятельности
26	60	Расчеты по выполнению работ и услуг, использованных при осуществлении управленческой или хозяйственной деятельности
60	51	
20	70	Начисление заработной платы работников в рамках реализации конкретных программ
20	69	Начисление расчетов по социальному страхованию и обеспечению на фонд заработной платы работников в рамках реализации конкретных программ
20	10	Отражение расходования материалов, использованных в рамках реализации конкретных программ
20	60	Отражение стоимости работ и услуг сторонних организаций
86	26	Ежемесячное списание сумм общехозяйственных расходов, произведенных в отчетном месяце. Выбор схемы списания должен быть определен заранее и закреплён в учетной политике организации
20	26	
86	20	Списание затрат, осуществленных при реализации программ

Бухгалтерская отчетность общественной организации составляется и представляется по правилам, определенным приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Бухгалтерская отчетность организации” ПБУ 4/99». В ее состав по общему правилу включаются бухгалтерский баланс, отчет о целевом использовании средств и приложения к ним. Если в отчетном периоде организация получала доход от предпринимательской деятельности, то в отчетности должны быть отражены показатели о финансовых результатах обособленно применительно к форме и порядку составления отчета о финансовых результатах. Такие показатели приводятся в случае, если:

объемы полученного дохода существенны;

данные о прибыли в отчете о целевом использовании средств недостаточны для того, чтобы сформировать полное представление о финансовом положении организации;

заинтересованные пользователи не смогут без знания о показателе полученного дохода оценить в должной степени финансовое положение организации.

4.2. Особенности учета и контроля предпринимательской деятельности общественных организаций инвалидов

В общественных организациях инвалидов бухгалтерский учет осуществляется в общем порядке. Учет осуществляется с применением корреспонденции счетов, приведенной в табл. 4.1.1. Вместе с тем следует отметить ряд особенностей, обусловленных статусом данных организаций. В налоговом законодательстве для них предусмотрен ряд льгот. В связи с этим возникает необходимость в дополнительном контроле со стороны государства за соблюдением определенных требований и условий, при наличии которых организация имеет право на законном основании уменьшить суммы платежей в бюджет. Так, например, в соответствии со ст. 149 НК РФ по общему правилу не облагается НДС реализация товаров, работ, услуг, производимых и реализуемых:

общественными организациями инвалидов (в том числе созданными как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %;

организациями, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты труда — не менее 25 %;

учреждениями, единственными собственниками имущества которых являются указанные общественные организации инвалидов, созданными для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных социальных целей, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям.

В гл. 25 НК РФ «Налог на прибыль» (п. 38 ст. 264) предусмотрены послабления для организаций, использующих труд инвалидов. Данные организации имеют право учитывать в составе расходов,

уменьшающих налогооблагаемую базу, расходы, направленные на обеспечение социальной защиты инвалидов. К таким расходам относятся, например, расходы на улучшение условий и охраны труда инвалидов, создание и сохранение рабочих мест для инвалидов (закупка и монтаж оборудования, в том числе организация труда рабочих-надомников) и иные аналогичные расходы.

Организация имеет право на применение данной льготы в том случае, если в ней не менее 50 % работников являются инвалидами или доля расходов на оплату труда работников-инвалидов в общей сумме расходов на оплату труда составляет не менее 25%. При определении процентной доли работников-инвалидов не принимаются в расчет инвалиды, работающие по договорам гражданско-правового характера и по совместительству. Общественные организации инвалидов и учреждения, созданные такими организациями (если такая организация является единственным собственником имущества учреждения) также вправе принимать расходы, поименованные в п. 38 ст. 264 НК РФ в качестве расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Общественная организация инвалидов обязана представлять в налоговую инспекцию отчет о целевом использовании средств, предназначенных для осуществления своей деятельности. Аналогичное правило действует в отношении организаций, получивших средства для целей социальной защиты инвалидов. Если эти средства использованы не по целевому назначению, они признаются доходом налогоплательщика.

При нецелевом использовании таких средств с момента, когда их получатель фактически использовал такие средства не по целевому назначению (нарушил условия предоставления этих средств), такие средства признаются доходом у налогоплательщика, получившего эти средства.

Общественные организации инвалидов в случаях, определенных в гл. 25.3 НК РФ, уплачивают государственную пошлину в уменьшенном размере. Кроме того, организации инвалидов имеют льготы по уплате налога на имущество и земельного налога.

Система контроля за ведением учета в организации инвалидов базируется на тех же принципах и правилах, что и в иных экономических субъектах. В соответствии с федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» в ней должен осуществляться внутренний контроль фактов хозяйственной жизни; внешний контроль представлен налоговым контролем.

4.3. Организация бухгалтерского учета и анализа финансово-хозяйственной деятельности политических общественных объединений (партий)

Деятельность политических партий регламентируется федеральным законом от 11.07.2001 № 95-ФЗ «О политических партиях», согласно которому политическая партия представляет собой одну из форм общественного объединения. В связи с этим бухгалтерский учет организуется по общеустановленной схеме (табл. 4.1.1). Вместе с тем в финансово-хозяйственной деятельности политических партий имеется ряд особенностей и ограничений. Так, например, общая сумма ежегодных пожертвований наличных денежных средств, полученных политической партией от одного физического лица, не должна превышать 4 330 рублей. Пожертвования, внесенные с нарушением требований федерального закона от 11.07.2001 № 95-ФЗ, а также пожертвования, перечисление которых влечет за собой превышение установленного размера, политическая партия должна вернуть жертвователям, а в случае невозможности возврата перечислить средства в доход федерального бюджета. Законодательство предусматривает обязательное указание юридическими и физическими лицами реквизитов платежа, позволяющих квалифицировать поступления в качестве пожертвования. Политическая партия имеет право осуществлять только предпринимательскую деятельность, виды которой перечислены в федеральном законе от 11.07.2001 № 95-ФЗ. Информацию о поступлении и расходовании средств партии должны представлять Центральной избирательной комиссии (ЦИК) по формам, установленным постановлением ЦИК России от 16.03.2018 № 149/1251-7 «О формах Сводного финансового отчета политической партии и Сведений о поступлении и расходовании средств политической партии, регионального отделения политической партии, иного зарегистрированного структурного подразделения политической партии».

Устойчивое развитие и стабильная деятельность политической партии обеспечивается не только правильной организацией учета финансово-хозяйственной деятельности, но и способностью своевременно принимать управленческие решения на основании данных анализа экономических показателей. Деятельность политических партий не преследует цель получения прибыли; вместе с тем для них, как и для любых других организаций, одним из условий успешного функционирования является обеспечение безубыточности осуществ-

ляемых финансово-хозяйственных операций. В связи с этим целесообразно организовать проведение систематического анализа результатов экономической деятельности. Данный анализ может проводиться по направлениям:

- использование материальных ресурсов (основных средств, материальных запасов, нематериальных активов);
- получение и использование имущества, полученного в качестве пожертвований;
- поступление и использование средств бюджетов разных уровней;
- использование трудовых ресурсов и др.

При проведении анализа могут применяться статистические, математические и общеэкономические методы.

4.4. Контроль деятельности общественных организаций на основе их уставных документов и бюджета

Федеральным законом от 11.07.2001 № 95-ФЗ «О политических партиях» предусмотрено осуществление контроля и надзора за деятельностью общественных объединений по нескольким направлениям. Так, исполнение требований законодательства общественными организациями контролирует Прокуратура Российской Федерации. На Министерство юстиции Российской Федерации возложены обязанности по контролю за соответствием деятельности общественных организаций целям, указанным в уставе. Факты несоответствия расходованию общественными объединениями денежных средств (в том числе средств бюджетов) и использования иного имущества уставным целям устанавливают федеральные органы государственного финансового контроля и ФНС России и сообщают об этом в Минюст России. В обязанности Росфинмониторинга входит анализ информации об операциях общественных объединений, полученной на основании федерального закона от 07.08.2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма». Если при анализе выявляется наличие оснований, свидетельствующих о неполноте или недостоверности указанной информации либо о том, что общественное объединение не исполняет или не в полной мере исполняет требования законодательства Российской Федерации, то соответствующая информация также направляется в Минюст России.

Контроль за полнотой и своевременностью уплаты налогов в бюджет, за соблюдением кассовой дисциплины осуществляет ФНС России в общеустановленном порядке.

Подводя итог, отметим, что особенности бухгалтерского учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности в общественных организациях и политических объединениях находят отражение в специфике отношений собственности общественной организации, источников формирования имущества, отчетности; учета предпринимательской деятельности общественных организаций инвалидов; учета и анализа финансово-хозяйственной деятельности политических общественных объединений (партий); контроля деятельности общественных организаций на основе их уставных документов и бюджета.

Вопросы для самоконтроля

1. Что такое общественное объединение? Чем регламентируется деятельность общественных объединений?
2. Назовите источники формирования имущества общественной организации.
3. Какие субсчета могут быть открыты к счету 86 у общественной организации?
4. Назовите типовые проводки бухгалтерского учета для общественных организаций.
5. Что такое общественная организация инвалидов?
6. Какие льготы предусмотрены для общественных организаций инвалидов?
7. Что такое политическая партия?
8. Чем регламентируется деятельность политических партий?
10. Назовите источники обеспечения деятельности политических партий.
11. Назовите субъекты контроля за деятельностью общественных организаций.

ТЕМА 5. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННЫХ АСПЕКТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ РЕЛИГИОЗНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

5.1. Правовой статус религиозных организаций

Религиозные объединения — это особый тип НКО, основным нормативным источником регулирования деятельности которых выступает федеральный закон от 26.09.1997 № 125-ФЗ «О свободе совести и о религиозных объединениях».

В соответствии с данным законом религиозным объединением в Российской Федерации признается добровольное объединение граждан Российской Федерации, иных лиц, постоянно и на законных основаниях проживающих на территории Российской Федерации, образованное в целях совместного исповедания и распространения веры и обладающее соответствующими этой цели признаками:

вероисповедание;

совершение богослужений, других религиозных обрядов и церемоний;

обучение религии и религиозное воспитание своих последователей.

Религиозные объединения могут создаваться в форме религиозных групп и религиозных организаций.

Создание религиозных объединений в органах государственной власти, органах публичной власти федеральной территории, других государственных органах, государственных учреждениях и органах местного самоуправления, воинских частях, государственных и муниципальных организациях запрещается.

Религиозной группой признается добровольное объединение граждан, образованное в целях совместного исповедания и распространения веры, осуществляющее деятельность без государственной регистрации и приобретения правоспособности юридического лица.

Религиозной организацией признается добровольное объединение граждан Российской Федерации, иных лиц, постоянно и на законных основаниях проживающих на территории Российской Федерации, образованное в целях совместного исповедания и распространения веры и в установленном законом порядке зарегистрированное в качестве юридического лица. Вопросы участия учредителей и иных юридических или физических лиц в деятельности религиозных организаций определяются уставом и (или) внутренними установлениями религиозных организаций. Учредитель (учредители) религиозной ор-

ганизации может (могут) выполнять функции органа религиозной организации или членов коллегиального органа религиозной организации в порядке, установленном уставом и внутренними установлениями религиозной организации.

Религиозные организации, в зависимости от территориальной сферы своей деятельности, подразделяются на местные и централизованные.

Местной религиозной организацией признается религиозная организация, состоящая не менее чем из десяти участников, достигших возраста восемнадцати лет и постоянно проживающих в одной местности либо в одном городском или сельском поселении.

Централизованной религиозной организацией признается религиозная организация, состоящая в соответствии со своим уставом не менее чем из трех местных религиозных организаций.

Учредителями местной религиозной организации могут быть не менее десяти граждан Российской Федерации, достигших возраста восемнадцати лет и постоянно проживающих в одной местности либо в одном городском или сельском поселении.

Религиозная организация действует на основании устава, который утверждается ее учредителями или централизованной религиозной организацией и должен отвечать требованиям гражданского законодательства Российской Федерации.

Религиозные организации подлежат государственной регистрации в соответствии с федеральным законом «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» с учетом установленного специального порядка государственной регистрации религиозных организаций.

Порядок регистрации, открытия и закрытия представительства иностранной религиозной организации устанавливается Минюстом России в соответствии с законодательством Российской Федерации. В настоящее время действует приказ Минюста России от 03.03.2009 № 62 «Об утверждении Порядка регистрации, открытия и закрытия в Российской Федерации представительств иностранных религиозных организаций».

Религиозные организации могут быть ликвидированы:

по решению их учредителей или органа, уполномоченного на то уставом религиозной организации;

по решению суда.

Основаниями для ликвидации религиозной организации и запрета на деятельность религиозной организации или религиозной группы в судебном порядке являются:

нарушение общественной безопасности и общественного порядка; действия, направленные на осуществление экстремистской деятельности;

принуждение к разрушению семьи;

посягательство на личность, права и свободы граждан;

нанесение установленного в соответствии с законом ущерба нравственности, здоровью граждан, в том числе использованием в связи с их религиозной деятельностью наркотических и психотропных средств, гипноза, совершением развратных и иных противоправных действий;

склонение к самоубийству или к отказу по религиозным мотивам от оказания медицинской помощи лицам, находящимся в опасном для жизни и здоровья состоянии;

воспрепятствование получению обязательного образования;

принуждение участников и последователей религиозного объединения и иных лиц к отчуждению принадлежащего им имущества в пользу религиозного объединения;

воспрепятствование угрозой причинения вреда жизни, здоровью, имуществу, если есть опасность реального ее исполнения, или применения насильственного воздействия, другими противоправными действиями выходу гражданина из религиозного объединения;

побуждение граждан к отказу от исполнения установленных законом гражданских обязанностей и совершению иных противоправных действий;

неоднократное непредставление религиозной организацией в федеральный орган государственной регистрации или его территориальный орган в установленный срок отчета при наличии в деятельности религиозной организации других нарушений законодательства Российской Федерации.

Религиозные организации могут осуществлять следующие виды деятельности:

проводить богослужения, другие религиозные обряды и церемонии;

производить, приобретать, экспортировать, импортировать и распространять религиозную литературу, печатные, аудио- и видеоматериалы и иные предметы религиозного назначения;

осуществлять паломническую деятельность (по организации паломнических поездок: организация размещения (проживания) паломников, питания паломников с учетом требований, предусмотренных внутренними установлениями религиозных организаций, транспортного обслуживания паломников, сопровождения паломников, включая услуги экскурсоводов (гидов), гидов-переводчиков, инструкторов-проводников, а также иную деятельность по организации паломнических поездок); по установлению, поддержанию и развитию международных связей и контактов в целях организации паломнических поездок);

осуществлять благотворительную и культурно-просветительскую деятельность;

создавать духовные образовательные организации для подготовки служителей и религиозного персонала религиозных организаций посредством реализации образовательных программ на основании лицензии на осуществление образовательной деятельности;

устанавливать и поддерживать международные связи и контакты, в том числе в целях паломничества, участия в собраниях и других мероприятиях, для получения религиозного образования, а также приглашать для этих целей иностранных граждан;

заниматься миссионерской деятельностью.

Религиозные организации имеют исключительное право осуществлять паломническую деятельность непосредственно или путем создания организаций, основной целью деятельности которых является осуществление паломнической деятельности. Паломническая деятельность может осуществляться религиозными организациями на возмездной и безвозмездной основе, с привлечением или без привлечения юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, имеющих право на осуществление туроператорской деятельности и (или) турагентской деятельности.

Религиозные организации вправе осуществлять благотворительную деятельность как непосредственно, так и путем учреждения благотворительных организаций.

Для реализации своих уставных целей и задач религиозные организации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, имеют право создавать культурно-просветительские организации, образовательные и другие организации, а также учреждать средства массовой информации.

В собственности религиозных организаций могут находиться здания, земельные участки, объекты производственного, социального, благотворительного, культурно-просветительского и иного назначения, предметы религиозного назначения, денежные средства и иное имущество, необходимое для обеспечения их деятельности, в том числе отнесенное к памятникам истории и культуры.

Религиозные организации обладают правом собственности на имущество, приобретенное или созданное ими за счет собственных средств, пожертвованное гражданами, организациями или переданное религиозным организациям в собственность государством либо приобретенное иными способами, не противоречащими законодательству Российской Федерации.

Передача в собственность религиозным организациям культовых зданий и сооружений с относящимися к ним земельными участками и иного имущества религиозного назначения, находящегося в государственной или муниципальной собственности, осуществляется безвозмездно. Порядок такой передачи установлен федеральным законом от 30.11.2010 № 327-ФЗ «О передаче религиозным организациям имущества религиозного назначения, находящегося в государственной или муниципальной собственности».

Религиозные организации вправе осуществлять предпринимательскую деятельность и создавать собственные предприятия в порядке, устанавливаемом законодательством Российской Федерации.

Условия труда в религиозных организациях и его оплата регулируются отдельной главой Трудового кодекса Российской Федерации¹ (гл. 54 «Особенности регулирования труда работников религиозных организаций»).

5.2. Особенности построения бухгалтерского учета в религиозных организациях

Религиозные организации обязаны вести бухгалтерский учет в порядке, установленном действующим законодательством.

В основном финансовые ресурсы религиозных организаций формируются из следующих источников:

пожертвований граждан и организаций, в том числе при распространении предметов и литературы религиозного назначения; целевых поступлений;

¹ Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ.

доходов от предпринимательской деятельности, осуществляемой для достижения установленных целей и соответствующей этим целям.

Пожертвования являются основным источником средств для уставной деятельности религиозной организации.

Пожертвования прихожан носят добровольный характер. Они могут быть переданы через ящик для пожертвований, на котором должна иметься надпись, определяющая, что эти пожертвования поступают на содержание религиозной организации.

Такое указание на ящике для пожертвований будет доказательством того, что поступившие средства не облагаются налогом на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ.

В конце каждого дня (либо с иной периодичностью) специальная комиссия вскрывает этот ящик, подсчитывает поступившую сумму и составляет акт вскрытия ящика для пожертвований. Затем эта сумма сдается в центральную кассу прихода по приходному кассовому ордеру (по строке «Принято от» указывается «По акту вскрытия ящика для пожертвований», по строке «Основание» указывается, например, «На ремонт храма»).

В кассовой книге это отражается записью: Д-т 50 «Касса», К-т 86 «Целевое финансирование». В дальнейшем в учете следует предусмотреть отражение целевого расходования этой суммы.

Пожертвование может быть внесено и анонимно. В этом случае в приходном кассовом ордере по строке «Принято от» указывается «Анонимное пожертвование».

Пожертвования могут быть также перечислены жертвователями почтовым переводом или через отделение банка.

Пожертвования могут быть не только в виде денежных средств, но и в виде материальных ценностей или основных средств.

Религиозные организации, являющиеся одной из организационно-правовых форм НКО, признаются налогоплательщиками налога на прибыль. При этом для таких организаций установлен особый порядок налогообложения.

В соответствии с подп. 27 п. 1 ст. 251 НК РФ у религиозных организаций из объекта налогообложения исключены доходы в виде имущества (включая денежные средства) и (или) имущественных прав, которые получены ими в связи с совершением религиозных обрядов и церемоний и от реализации религиозной литературы и предметов религиозного назначения.

Также согласно подп. 11 п. 2 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций религиозными организациями не учитываются имущество (включая денежные средства) и (или) имущественные права, полученные религиозными организациями на осуществление уставной деятельности.

Иные доходы, полученные религиозными организациями, учитываются при формировании налоговой базы по налогу на прибыль в общеустановленном порядке.

В соответствии с положениями гл. 28, 30 и 31 НК РФ религиозные организации являются налогоплательщиками соответственно транспортного налога, налога на имущество организаций и земельного налога.

Между тем им предоставлены следующие налоговые льготы:

по налогу на имущество организаций — в отношении имущества, используемого для осуществления религиозной деятельности;

по земельному налогу — в отношении земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения.

Обратим внимание еще на одну особенность. Контрольно-кассовая техника может не применяться при оказании услуг по проведению религиозных обрядов и церемоний, а также при реализации предметов религиозного культа и религиозной литературы в культовых зданиях и сооружениях и на относящихся к ним территориях, в иных местах, предоставленных религиозным организациям для этих целей, в учреждениях и на предприятиях религиозных организаций, зарегистрированных в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Религиозные организации, получившие денежные средства и иное имущество от международных и иностранных организаций, иностранных граждан, лиц без гражданства, ведут отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках поступлений от указанных источников, и доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках иных поступлений.

Религиозные организации, получившие в течение одного года денежные средства и иное имущество от международных и иностранных организаций, иностранных граждан, лиц без гражданства, обязаны представлять в федеральный орган государственной регистрации или его территориальный орган отчет о своей деятельности, персональном составе руководящих органов, целях расходования де-

нежных средств и использования иного имущества, в том числе полученных от международных и иностранных организаций, иностранных граждан, лиц без гражданства, об их фактическом расходовании (использовании).

Религиозные организации, получившие денежные средства и иное имущество от международных и иностранных организаций, иностранных граждан, лиц без гражданства, обязаны ежегодно размещать в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» или предоставлять средствам массовой информации для опубликования отчет в объеме сведений, представляемых в Минюст России.

Форма и срок представления отчета определены в настоящее время приказом Минюста России от 30.09.2021 №185 «О формах и сроках представления в Министерство юстиции Российской Федерации отчетности некоммерческих организаций».

5.3. Особенности анализа деятельности религиозных организаций

Особенности функционирования религиозных организаций оказывают большое влияние на методику экономического анализа результатов их деятельности.

Специфика финансово-хозяйственной деятельности религиозной организации определяется, во-первых, сутью ее уставной деятельности, во-вторых, тем, что она отделена от государства. Экономический анализ деятельности религиозных организаций имеет существенные особенности, которые отличают его от анализа деятельности организаций других отраслей

Это обусловлено комплексом следующих факторов.

1. Специфика деятельности религиозных организаций. Сфера услуг, а не производство товаров, работ, услуг (в том числе социальная и духовная сфера).

2. Особенности статуса религиозных организаций. Религиозные организации, зачастую не являются собственниками используемого имущества, так как имущество принадлежит верующим в лице разных главенствующих органов. Это не позволяет им реализовать часть имущества в целях увеличения объема оборотных средств, следовательно, невозможно оперировать таким понятием, как ликвидность. По этой же причине неприменимы основные подходы к анализу капитала, эффективности инвестиционных проектов в реализации строительства, реконструкции имущества религиозных организаций.

3. Особенности финансирования религиозных организаций. При изучении источников их финансирования следует использовать такие показатели, как пожертвования, государственное и частное финансирование, средства высшего органа духовенства.

Все это обуславливает разработку специальных подходов и методов оценки эффективности при проведении экономического анализа деятельности религиозных организаций.

Оценку деятельности религиозной организации следует начинать с общей характеристики средств религиозной организации и источников их образования, а именно с собственных средств и средств целевого финансирования (пожертвований), представленных в отчетности.

Следующим этапом анализа деятельности религиозной организации является анализ эффективности использования основных средств — важно дать оценку степени задействования основных средств в деятельности религиозной организации. С этой целью используются различные показатели. Некоторые из них характеризуют общую картину деятельности религиозной организации и называются обобщающими, другие позволяют оценить уровень использования основных средств в рамках отдельных объектов религиозной организации и называются частными.

Специфика религиозных организаций заключается в том, что здесь принято выделять два основных вида эффективности — социальную и экономическую — как соотношение затрат и полученных результатов.

Социальная эффективность — степень достижения социального результата в соотношении с затраченными на это ресурсами. Социальные показатели религиозных организаций: количество религиозных обрядов, количество посещений, удовлетворенность населения качеством социальной помощи.

Экономическая эффективность — это соотношение полученных результатов и произведенных затрат. Этот показатель является необходимым звеном в оценке функционирования системы религиозной организации в целом. Без оценки результата эффективности не может быть определена и экономическая эффективность. Экономическая эффективность религиозных организаций рассматривается в двух направлениях: с одной стороны, эффективность использования различных видов ресурсов, с другой — с точки зрения влияния религиозных организаций на нравственное развитие общества в целом.

Эффективность и результативность религиозных организаций могут находиться не только в прямой, но и в обратной зависимости друг от друга. Часто расхождение эффективности и результативности относят к характерным особенностям деятельности религиозных организаций. Таким образом, эффективность религиозных организаций измеряется совокупностью критериев и показателей, каждый из которых характеризует какую-либо сторону деятельности религиозных организаций.

Результаты оценки деятельности любой организации необходимы для достижения целей этой организации. Для этого следует провести анализ эффективности деятельности организации и довести его результаты до сведения верующих, каждый из которых так или иначе участвует в реализации функций религиозных организаций.

5.4. Особенности контроля деятельности религиозных организаций

Надзор за исполнением законодательства Российской Федерации о свободе совести, свободе вероисповедания и о религиозных объединениях осуществляют органы прокуратуры Российской Федерации.

Минюст России или его территориальный орган осуществляет контроль за соблюдением религиозными организациями законодательства Российской Федерации о свободе совести, свободе вероисповедания и о религиозных объединениях, а также целей и порядка деятельности, предусмотренных их уставами, при осуществлении федерального государственного надзора за деятельностью религиозных организаций.

При осуществлении федерального государственного надзора за деятельностью религиозных организаций федеральный орган государственной регистрации или его территориальный орган и их должностные лица в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, имеют право:

запрашивать и получать у религиозной организации документы о деятельности религиозной организации, за исключением документов, содержащих сведения о финансово-хозяйственной деятельности религиозной организации, которые могут быть запрошены и получены исключительно в случаях, предусмотренных федеральным законом от 26.09.1997 № 125-ФЗ «О свободе совести и о религиозных объединениях»;

запрашивать и получать у религиозной организации, в том числе при проведении предусмотренных федеральным законом от 26.09.1997 № 125-ФЗ «О свободе совести и о религиозных объединениях» проверок, документы, содержащие сведения о ее финансово-хозяйственной деятельности, в случае если религиозная организация получала денежные средства и иное имущество от международных и иностранных организаций, иностранных граждан, лиц без гражданства, и (или) в случае, если от государственных органов, органов местного самоуправления поступила информация о нарушении религиозной организацией законодательства Российской Федерации в сфере ее деятельности и (или) о наличии в ее деятельности признаков экстремизма (терроризма);

запрашивать и получать, в том числе при проведении предусмотренных федеральным законом от 26.09.1997 № 125-ФЗ «О свободе совести и о религиозных объединениях» проверок, информацию о финансово-хозяйственной деятельности религиозной организации у органов государственной статистики, федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, федерального органа исполнительной власти, уполномоченного на осуществление функции по противодействию легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, финансированию терроризма и финансированию распространения оружия массового уничтожения, и иных органов государственного контроля (надзора);

направлять своих представителей для присутствия на проводимых религиозной организацией мероприятиях по приглашению органов управления религиозной организации;

проводить проверки соответствия деятельности религиозной организации законодательству Российской Федерации о свободе совести, свободе вероисповедания и о религиозных объединениях, а также целям и порядку деятельности, предусмотренным ее уставом;

проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности религиозной организации, в том числе в части поступления и (или) расходования благотворительных пожертвований и других денежных средств, источников поступления и (или) использования иного имущества в случае если религиозная организация получала денежные средства и иное имущество от международных и иностранных организаций, иностранных граждан, лиц без гражданства, и (или) в случае если от государственных органов, органов местного самоуправления поступила информация о нарушении религиозной организацией зако-

нодательства Российской Федерации в сфере ее деятельности и (или) о наличии в ее деятельности признаков экстремизма (терроризма);

в случае выявления нарушения законодательства Российской Федерации о свободе совести, свободе вероисповедания и о религиозных объединениях или совершения религиозной организацией действий, не соответствующих целям, предусмотренным ее уставом, вынести ей письменное предупреждение с указанием допущенного нарушения и срока его устранения, составляющего не менее одного месяца; предупреждение, вынесенное религиозной организации, может быть обжаловано в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Основанием для проведения внеплановой проверки религиозной организации является:

истечение срока устранения нарушения, содержащегося в предупреждении, ранее вынесенном религиозной организации федеральным органом государственной регистрации или его территориальным органом;

поступление в федеральный орган государственной регистрации или его территориальный орган информации от государственных органов, органов местного самоуправления о нарушении религиозной организацией законодательства Российской Федерации в сфере ее деятельности и (или) о наличии в ее деятельности признаков экстремизма (терроризма);

наличие приказа (распоряжения) руководителя федерального органа государственной регистрации или его территориального органа, изданного в соответствии с поручением Президента Российской Федерации или Правительства Российской Федерации либо на основании требования прокурора о проведении внеплановой проверки в рамках надзора за исполнением законов по поступившим в органы прокуратуры материалам и обращениям.

Предварительное уведомление религиозной организации о проведении внеплановой проверки в связи с наличием в ее деятельности признаков экстремизма (терроризма) не допускается.

Таким образом, в данной теме мы рассмотрели особенности бухгалтерского учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности в религиозных организациях.

Вопросы для самоконтроля

1. Что такое религиозная организация? Каким нормативным актом регламентируется деятельность религиозных организаций?
2. Назовите признаки религиозных организаций.
3. Назовите минимальное число учредителей религиозной организации.
4. Назовите причины и основания ликвидации религиозных организаций.
5. Какие виды деятельности могут осуществлять религиозные организации?
6. Каким нормативным актом регламентируется порядок передачи религиозным организациям имущества религиозного назначения, находящегося в государственной или муниципальной собственности?
7. В чем заключаются особенности бухгалтерского учета в религиозных организациях?
8. Назовите источники доходов религиозных организаций.
9. Чем обусловлена специфика анализа деятельности религиозных организаций?
10. Какие права имеет Минфин России при осуществлении контроля за деятельностью религиозных организаций? Назовите основания для проведения внеплановых проверок религиозных организаций.

ТЕМА 6. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ В НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

6.1. Специфика организационно-правовых форм негосударственных образовательных организаций

В соответствии с п. 1 ст. 22 федерального закона от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» (далее — закон № 273-ФЗ) образовательная организация может быть создана только в форме, установленной гражданским законодательством для некоммерческих организаций. Согласно данной статье образовательная организация может быть создана в форме автономной некоммерческой организации или учреждения. Законом № 273-ФЗ установлено, что к организациям, осуществляющим образовательную деятельность, приравниваются индивидуальные предприниматели, осуществляющие данную деятельность (если это не противоречит закону № 273-ФЗ). Образовательные организации чаще всего создаются в форме учреждений. Учреждение — это унитарная некоммерческая организация, созданная собственником для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера.

Учреждение может быть создано гражданином или юридическим лицом (частное учреждение) либо соответственно Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации, муниципальным образованием (государственное учреждение, муниципальное учреждение).

При создании учреждения не допускается соучредительство нескольких лиц.

Согласно п. 4 ст. 22 закона № 273-ФЗ, в зависимости от того, кем создана образовательная организация, она может быть государственной, муниципальной или частной.

Государственной образовательной организацией является образовательная организация, созданная Российской Федерацией или субъектом Российской Федерации.

Муниципальной образовательной организацией является образовательная организация, созданная муниципальным образованием (муниципальным районом или городским округом).

Частной образовательной организацией является образовательная организация, созданная в соответствии с законодательством Российской Федерации физическим лицом или физическими лицами и (или) юридическим лицом, юридическими лицами или их объединениями, за исключением иностранных религиозных организаций.

Таким образом, физические и юридические лица вправе создавать некоммерческие организации в форме частных образовательных учреждений. При этом для создания указанных организаций им необходимо руководствоваться в том числе федеральным законом от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» (далее — закон № 7-ФЗ).

Согласно положениям закона № 273-ФЗ образовательная деятельность подлежит лицензированию. Лицензирование образовательной деятельности осуществляется в соответствии с федеральным законом от 04.05.2011 № 99-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности».

Образовательные учреждения имеют право на льготу в виде применения ставки 0 % по налогу на прибыль организаций. Перечень видов образовательной деятельности, при осуществлении которой применяется ставка 0 % по налогу на прибыль, утвержден постановлением Правительства Российской Федерации от 10.11.2011 № 917.

Негосударственные образовательные учреждения могут реализовывать разные виды образовательных программ. Целью деятельности таких учреждений не может быть извлечение прибыли. Доходы, которые учреждение получает от предпринимательской деятельности, направляются на уставные цели, в том числе и на развитие учреждения. Деятельность негосударственных учреждений должна осуществляться в соответствии с действующим законодательством. Так же, как и любая образовательная деятельность, она подлежит государственной регламентации, включающей в себя, помимо лицензирования, государственный контроль (надзор) в сфере образования. В последнее время в законодательные и иные правовые акты внесено много изменений, касающихся различных аспектов образовательной деятельности. Так, например, с 01.06.2021 в закон № 273-ФЗ введено понятие просветительской деятельности — это деятельность, осуществляемая вне рамок образовательных программ, направленная, в частности, на распространение знаний, опыта, ценностных установок, компетенции в целях интеллектуального, духовно-нравственного, творческого, физического и (или) профессионального развития человека. Данную деятельность имеют право осуществлять и негосударственные образовательные организации. Кроме того, в связи с введением в действие с 01.07.2021 федерального закона от 31.07.2020 № 248-ФЗ «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации» внесены изменения в федеральный закон от 04.05.2011 № 99-ФЗ «О лицензировании от-

дельных видов деятельности» в части порядка внесения изменений в реестр лицензий, а также формы проведения оценки соблюдения лицензиатом (соискателем лицензии) лицензионных требований. Государственный контроль (надзор) в сфере образования включает в себя проверку соблюдения лицензиатом лицензионных требований посредством проведения профилактических и контрольных мероприятий. В законе № 273-ФЗ также уточнены положения, касающиеся контроля за осуществлением образовательной деятельности и ее лицензированием.

6.2. Гранты как источник финансирования некоммерческих организаций. Социальный заказ для государственных и социальных нужд

Одним из источников дополнительного финансирования образовательных организаций являются гранты. Понятие «грант» приводится в федеральном законе от 23.08.1996 № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» и предназначено для применения положений именно этого закона. На практике оно используется в более широком смысле. Так, например, ст. 251 НК РФ установлено, что денежные средства или иное имущество признается грантом, если они предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе на цели осуществления конкретных программ в сфере образования. Условия предоставления гранта определяются грантодателем. Гранты могут предоставляться российскими и иностранными юридическими и физическими лицами, а также публично-правовыми образованиями из бюджетов различных уровней в виде субсидий. Как правило, выделение грантов осуществляется по итогам проведения конкурсных процедур или с применением иных механизмов отбора грантополучателей. Таким образом, достигается эффективное распределение средств, поскольку средства будут направлены на обеспечение самых актуальных и конкурентоспособных проектов. В то же время из бюджета субъекта Российской Федерации или муниципального образования могут выделяться гранты конкретным получателям; в таких случаях отбор получателей не проводится. Между грантодателем и грантополучателем заключается договор, соглашение или иной документ, в котором сторонами определяются цели и условия использования гранта, а также иные положения, определяющие в том числе порядок использования выделенных средств и предоставления отчетности грантодателю.

Доходы в виде грантов не включаются в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. В связи с этим грантополучателю необходимо обеспечить как целевое использование полученных средств, так и правильное, полное и своевременное отражение в учете операций с ними.

Бюджетным и автономным учреждениям в целях выполнения социальных функций государства в сфере образования доводятся государственные задания. Финансовое обеспечение исполнения государственного задания осуществляется в виде субсидий из бюджета. При этом бюджетные учреждения не вправе отказаться от выполнения государственного задания. Объемы и показатели государственного задания определяют для подведомственных учреждений учредители на основании Общероссийских базовых (отраслевых) перечней государственных и муниципальных услуг. Для организаций федерального уровня применяется федеральный перечень, для организаций на уровне субъекта Российской Федерации или муниципального образования — региональные перечни. Данные перечни размещаются на едином портале «Электронный бюджет».

Финансирование учредителем бюджетных и автономных образовательных учреждений из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации может осуществляться в трех основных формах:

субсидии на возмещение нормативных затрат, связанных с оказанием ими в соответствии с государственным (муниципальным) заданием на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнением работ);

субсидии на иные цели;

бюджетные инвестиции.

Первый вид финансового обеспечения предполагает разработку государственного (муниципального) задания на оказание государственных услуг. Его разработка для федеральных государственных учреждений осуществляется в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 26.06.2015 № 640 «О порядке формирования государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания» (вместе с Положением о формировании государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансовом обеспечении выполнения государственного задания).

В задание включаются государственные услуги (работы), определенные в соответствии с ведомственными и базовыми перечнями.

Для образовательных организаций базовый перечень утвержден Минобрнауки России; ведомственные перечни утверждены органами власти, в ведении которых находится образовательная организация.

Объем финансового обеспечения выполнения государственного задания рассчитывается на основании нормативных затрат на оказание государственных услуг, нормативных затрат, связанных с выполнением работ, с учетом затрат на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за федеральным государственным учреждением или приобретенного им за счет средств, выделенных учреждению учредителем на приобретение такого имущества, в том числе земельных участков (за исключением имущества, сданного в аренду или переданного в безвозмездное пользование), затрат на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается имущество учреждения.

Объем финансового обеспечения выполнения государственного задания (R) определяется по формуле:

$$R = \sum_i N_i \times V_i + \sum_w N_w \times V_w - \sum_i P_i \times V_i + N^{yn} + N^{ci},$$

где:

N_i — нормативные затраты на оказание i -й государственной услуги, включенной в ведомственный перечень;

V_i — объем i -й государственной услуги, установленной государственным заданием;

N_w — нормативные затраты на выполнение w -й работы, включенной в ведомственный перечень;

V_w — объем w -й работы, установленной государственным заданием;

P_i — размер платы (тариф и цена) за оказание i -й государственной услуги, установленный государственным заданием;

N^{yn} — затраты на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается имущество учреждения;

N^{ci} — затраты на содержание имущества учреждения, не используемого для оказания государственных услуг (выполнения работ) и для общехозяйственных нужд (далее — не используемое для выполнения государственного задания имущество).

Нормативные затраты на оказание государственной услуги рассчитываются на единицу показателя объема оказания услуги, установленного в государственном задании, на основе базового нормати-

ва затрат и корректирующих коэффициентов, с соблюдением общих требований к определению нормативных затрат, утверждаемых федеральными органами исполнительной власти, осуществляющими функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в установленной сфере деятельности.

Для образовательных организаций методика определения нормативных затрат на оказание государственных услуг по реализации образовательных программ высшего образования определена Минобрнауки России.

Базовые нормативные затраты корректирующие коэффициенты также утверждены Минобрнауки России.

Документами Минобрнауки России определены:

1. Перечень и состав стоимостных групп специальностей и направлений подготовки.

2. Итоговые значения и величина составляющих базовых нормативов затрат на оказание государственных услуг по реализации образовательных программ высшего образования.

3. Отраслевые корректирующие коэффициенты:

корректирующий коэффициент, отражающий право ведущего вуза самостоятельно разрабатывать и утверждать образовательные стандарты по всем уровням высшего образования, и корректирующий коэффициент, отражающий использование ведущим вузом права самостоятельно разрабатывать и утверждать образовательные стандарты по всем уровням высшего образования;

корректирующий коэффициент, отражающий особенности реализации государственной услуги в отношении студентов, являющихся инвалидами, детьми-инвалидами, и студентов с ограниченными возможностями здоровья;

корректирующий коэффициент, отражающий специфику организации образовательного процесса в специализированных учреждениях по работе со студентами, являющимися инвалидами и детьми-инвалидами;

корректирующий коэффициент, отражающий законодательно закрепленные особенности реализации государственных программ в образовательных организациях, являющихся уникальными научно-образовательными комплексами;

корректирующие коэффициенты, отражающие достижение целевых показателей эффективности деятельности ведущего вуза;

корректирующие коэффициенты, отражающие формы обучения (очно-заочная, заочная), формы реализации образовательных программ (сетевая), используемые технологии обучения (дистанционные образовательные технологии, электронное обучение).

Базовый норматив затрат на оказание государственной услуги состоит из базового норматива:

затрат, непосредственно связанных с оказанием государственной услуги;

затрат на общехозяйственные нужды на оказание государственной услуги.

В базовый норматив затрат, непосредственно связанных с оказанием государственной услуги, включаются:

затраты на оплату труда работников, непосредственно связанных с оказанием государственной услуги, денежное довольствие военнослужащих, непосредственно связанных с оказанием государственной услуги, и начисления на выплаты по оплате труда работников, непосредственно связанных с оказанием государственной услуги, включая страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации и Федеральный фонд обязательного медицинского страхования, страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права (далее — начисления на выплаты по оплате труда);

затраты на приобретение материальных запасов и на приобретение движимого имущества (основных средств и нематериальных активов), не отнесенного к особо ценному движимому имуществу и используемого в процессе оказания государственной услуги, с учетом срока его полезного использования, а также затраты на аренду указанного имущества;

иные затраты, непосредственно связанные с оказанием государственной услуги.

В базовый норматив затрат на общехозяйственные нужды на оказание государственной услуги включаются:

затраты на коммунальные услуги;

затраты на содержание объектов недвижимого имущества, а также затраты на аренду указанного имущества;

затраты на содержание объектов особо ценного движимого имущества, а также затраты на аренду указанного имущества;

затраты на формирование в установленном порядке резерва на полное восстановление состава объектов особо ценного движимого имущества, необходимого для общехозяйственных нужд (основных средств и нематериальных активов), с учетом срока их полезного использования;

затраты на приобретение услуг связи;

затраты на приобретение транспортных услуг;

затраты на оплату труда работников, которые не принимают непосредственного участия в оказании государственной услуги, денежное довольствие военнослужащих, которые не принимают непосредственного участия в оказании государственной услуги, и начисления на выплаты по оплате труда работников, которые не принимают непосредственного участия в оказании государственной услуги;

затраты на прочие общехозяйственные нужды.

Корректирующие коэффициенты, применяемые при расчете нормативных затрат на оказание государственной услуги, состоят из территориального корректирующего коэффициента и отраслевого корректирующего коэффициента, либо по решению федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в установленной сфере деятельности, из нескольких отраслевых корректирующих коэффициентов.

В объем финансового обеспечения выполнения государственного (муниципального) задания включаются затраты на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается имущество учреждения.

В случае если бюджетное или автономное учреждение оказывает государственные услуги (выполняет работы) для физических и юридических лиц за плату (далее — платная деятельность) сверх установленного государственного задания, затраты рассчитываются с применением коэффициента платной деятельности, который определяется как отношение планируемого объема финансового обеспечения выполнения государственного задания, исходя из объемов субсидии, полученной из федерального бюджета в отчетном финансовом году на указанные цели, к общей сумме, включающей планируемые поступления от субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания и доходов платной деятельности, исходя из

указанных поступлений, полученных в отчетном финансовом году (далее — коэффициент платной деятельности).

Затраты на содержание не используемого для выполнения государственного задания имущества федерального бюджетного или автономного учреждения рассчитываются с учетом затрат:

на потребление электрической энергии в размере 10 % общего объема затрат федерального бюджетного или автономного учреждения в части указанного вида затрат в составе затрат на коммунальные услуги;

на потребление тепловой энергии в размере 50 % общего объема затрат федерального бюджетного или автономного учреждения в части указанного вида затрат в составе затрат на коммунальные услуги.

Финансовое обеспечение выполнения государственного задания бюджетным или автономным учреждением осуществляется путем предоставления субсидии.

Финансовое обеспечение выполнения государственного задания казенным учреждением осуществляется в соответствии с показателями бюджетной сметы этого учреждения.

Уменьшение объема субсидии в течение срока выполнения государственного задания осуществляется только при соответствующем изменении государственного задания.

Субсидия перечисляется в установленном порядке на счет территориального органа Федерального казначейства по месту открытия лицевого счета федеральному бюджетному или автономному учреждению или на счет, открытый в кредитной организации федеральному автономному учреждению, в случаях, установленных федеральными законами.

Перечисление субсидии осуществляется в соответствии с графиком, содержащимся в соглашении или правовых актах, не реже одного раза в квартал в сумме, не превышающей:

25 % годового размера субсидии в течение I квартала;

50 % (до 65 % — в части субсидий, предоставляемых на оказание государственных услуг (выполнение работ), процесс оказания (выполнения) которых требует неравномерного финансового обеспечения в течение финансового года) годового размера субсидии в течение первого полугодия;

75 % годового размера субсидии в течение 9 месяцев.

Перечисление платежа, завершающего выплату субсидии, в IV квартале должно осуществляться после предоставления федеральным

бюджетным или автономным учреждением предварительного отчета о выполнении государственного задания в части показателей объема оказания государственных услуг за соответствующий финансовый год.

Государственное задание включает показатели качества государственных услуг. Показатели качества образовательных услуг определены Минобрнауки России.

В конце финансового года учреждения составляют отчет о выполнении государственного задания, в которых рассчитываются:

показатели качества государственной услуги;

показатели объема государственной услуги.

Производится сопоставление фактических и утвержденных в государственном (муниципальном) задании значений с расчетом отклонений: допустимых (возможных) и превышающих допустимые (возможные). Указываются причины отклонений.

6.3. Проблемы в организации учета и в выборе учетной политики.

Учет поступления целевых средств и выручки от различных видов деятельности.

Варианты ведения учета затрат на обучение

Некоммерческие организации обязаны составлять свою учетную политику для целей ведения бухгалтерского учета. Так как НКО по общему правилу признается плательщиком налогов, то у нее должна быть и своя налоговая политика. На обязанность ведения бухгалтерского учета некоммерческими организациями указывает и ст. 32 закона № 7-ФЗ, в соответствии с которой НКО ведет бухгалтерский учет и статистическую отчетность в порядке, установленном законодательством Российской Федерации. Особенности бухгалтерского и налогового учета в некоммерческих организациях обусловлены их гражданско-правовым статусом, а также механизмом формирования средств, за счет которых они достигают поставленных целей. При формировании учетной политики в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета выбирается способ ведения бухгалтерского учета из способов, допускаемых федеральными стандартами учета.

В составе своей учетной политики НКО организация должна утвердить:

— рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

— формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

— порядок проведения инвентаризации;

— способы оценки активов и обязательств;

— правила документооборота и технологию обработки учетной информации;

— порядок контроля над хозяйственными операциями;

— другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При разработке своего рабочего плана счетов НКО, как правило, руководствуются типовым планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» (далее — план счетов бухгалтерского учета).

Необходимость утверждения рабочего плана счетов, в первую очередь, связана с созданием в НКО такой схемы учета, которая обеспечивала бы ей не только требуемую детализацию учетных процессов, но и позволяла бы с минимальной трудоемкостью формировать необходимую бухгалтерскую и статистическую отчетность.

Если источников финансирования у НКО несколько, то на счете 86 необходимо организовать обособленный учет по всем источникам финансирования, а если это возможно, то и по финансируемым программам или проектам. При разработке вариантов системы учета целевых средств организация может использовать субсчета второго и третьего порядка.

Учет своего имущества (основных средств, нематериальных активов, материально-производственных запасов, финансовых вложений) некоммерческие образовательные организации ведут в том же порядке, что и коммерческие фирмы, руководствуясь соответствующими положениями по бухгалтерскому учету указанных активов.

В учетной политике также указываются состав затрат и вопросы формирования себестоимости продукции (работ, услуг), порядок списания коммерческих и управленческих расходов, а также механизм распределения общехозяйственных расходов между уставной и некоммерческой деятельностью. При этом некоммерческая образовательная организация может общехозяйственные расходы полностью списывать за счет средств целевого финансирования или же распределять их пропорционально объему выручки в общем объеме поступлений, включая средства целевого финансирования. Кроме того, об-

щехозяйственные расходы могут распределяться пропорционально удельному весу затрат на оплату труда работников, занятых в предпринимательской деятельности, в общем объеме оплаты труда.

Если имеются финансовые вложения, то порядок их учета также необходимо определить в учетной политике.

Кроме того, в учетной политике некоммерческая образовательная организация должна привести свой состав средств целевого финансирования, исходя из специфики своей деятельности по следующей причине. В учетной политике должны найти свое отражение вопросы раздельного учета полученных и использованных средств целевого финансирования. При отсутствии такого учета некоммерческая организация, получившая средства целевого финансирования, обязана их включить в налоговую базу на дату их получения. Обязательным условием при учете целевого финансирования в целях налогообложения является использование их по целевому назначению.

Некоммерческие организации ведут свою деятельность в рамках сметы доходов и расходов, составляемой ежегодно, исходя из предполагаемых поступлений и направлений расходования денежных средств. Одним из источников финансирования НКО являются членские взносы учредителей. Если в течение года часть средств, поступивших от учредителей, осталась неиспользованной, то они включаются в смету доходов и расходов организации, составляемую на следующий год. Согласно разъяснениям Минфина России, они (как и взносы учредителей), не учитываются в налоговой базе по налогу на прибыль. Исходя из того, что прямо это не закреплено в НК РФ, такое положение целесообразно закрепить учетной политикой НКО.

Если некоммерческая организация намерена резервировать свои предстоящие расходы, то в налоговой политике следует закрепить решение о создании резерва. При создании резерва предстоящих расходов списание расходов, в отношении которых сформирован резерв, осуществляется за счет суммы созданного резерва. Порядок формирования резерва определен ст. 267.3 НК РФ, в соответствии с которой НКО самостоятельно определяет виды расходов, под которые она будет создавать резерв. Перечень таких расходов также следует закрепить в налоговой политике.

Одним из источников финансирования негосударственной организации является оказание платных образовательных услуг, в связи с чем учетной политикой негосударственной образовательной организации определяется порядок оказания таких услуг, в том числе перечень услуг, основные положения, связанные с заключением и исполнением договоров и т. п.

Основные правила бухучета в образовательных некоммерческих учреждениях схожи с теми, которые действуют в коммерческих фирмах. В то же время в учете образовательных учреждений имеются свои особенности. Так, например, операции по уставной и коммерческой деятельности образовательные учреждения учитывают отдельно. Для учета доходов и расходов по уставной (некоммерческой) деятельности используется счет 86 «Целевое финансирование». По кредиту этого счета (в корреспонденции со счетом 76 или сразу со счетами учета денежных средств) отражаются сведения о суммах, полученных от источников финансирования. Расходы, которые осуществляются за счет средств целевого финансирования, необходимо отразить по дебету счета 86. Если НКО ведет приносящую доход деятельность, то для учета выручки и расходов используется счет 90 «Продажи». Прочие доходы и расходы отражаются на счете 91. Например, на данном счете учитываются проценты по вкладам в банках. Доходы и расходы по уставной деятельности отражаются на счете 86 «Целевое финансирование». Следующая особенность — это направление полученной прибыли на достижение уставных целей. Прибыль не распределяется между участниками (учредителями). После того как по итогам года полученная прибыль учтена на счете 84 «Прибыль отчетного года», отражению подлежит следующая операция: Дебет 84 субсчет «Прибыль отчетного года» Кредит 86 субсчет «Прибыль от предпринимательской деятельности» — сумма чистой прибыли за отчетный год направлена на финансирование уставной деятельности НКО. Если по итогам года у НКО расходы превышают доходы, то разница (убыток) подлежит погашению за счет источника, определенного в решении высшего исполнительного органа организации. Таким источником могут быть дополнительные взносы участников (учредителей), неиспользованная прибыль прошлых лет, резервный и иные фонды. При наличии убытка и отражении его на счете 84 необходимо отразить в учете следующую операцию: Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (86 «Целевое финансирование», 82 «Резервный капитал») Кредит 84 субсчет «Убыток отчетного года» — погашен убыток за счет взносов участников некоммерческой организации (прибыли прошлых лет или средств резервного капитала).

Важным элементом учетной политики является организация учета затрат на обучение, предполагающая классификацию затрат по их видам (прямые, косвенные или постоянные и переменные), статьям (затраты на оплату труда, на приобретение расходных материалов и т. д.), периодам возникновения (текущего периода или будущих периодов). Кроме того, для целей эффективного управления затратами

большое значение имеет калькулирование стоимости образовательных услуг. Определение количества объектов калькулирования производится в соответствии со спецификой деятельности учреждения; за основу могут быть приняты направления подготовки и формы обучения. Для организации аналитического учета необходимо определить вид калькуляционной единицы — натуральный или приведенный. Калькулирование себестоимости образовательных услуг может осуществляться разными способами. Так, например, способ прямого счета предполагает деление суммы всех затрат на количество обучающихся; при нормативном способе суммируется нормативная себестоимость и определяются отклонения от норм. Также могут применяться способы поэтапного суммирования затрат, пропорционального распределения затрат (когда учет ведется по группам затрат, а для распределения затрат применяется определенная база) и комбинированный способ, сочетающий в себе отдельные перечисленные способы.

6.4. Организация системы контроля и внутреннего аудита негосударственных образовательных учреждений

Негосударственные образовательные учреждения организуют внутренний контроль фактов хозяйственной жизни в общеустановленном порядке. Проведение внешнего аудита для таких учреждений не является обязательным; в отдельных случаях (например, для подтверждения целевого использования выделенного гранта грантодатель может потребовать подтверждения отчетности) может быть проведен инициативный аудит.

Предметом внутреннего финансового контроля в негосударственной образовательной организации можно назвать финансово-хозяйственную деятельность, в том числе выполнение целевых программ, использование целевых средств, учет и расходование доходов, полученных от платной образовательной деятельности, порядок ведения кассовых операций, финансово-расчетную дисциплину и др. Методами контроля, применяемыми в негосударственных образовательных организациях, являются разные виды проверок, анализ объектов учета, наблюдение (мониторинг), надзор.

Порядок осуществления внутреннего финансового контроля определяется учетной политикой. Организуется внутренний финансовый контроль руководством организации, проводится подчиненными ему работниками в целях рационального и эффективного использования финансовых ресурсов.

Наиболее часто используемыми методами в повседневной практике являются проверки и обследования, включающие осмотр материальных ценностей (внезапные проверки мест хранения и эксплуатации, инвентаризации), изучение учетных записей и первичных документов (анализ), проверка точности цифровых показателей путем пересчета, получение ответа на запрос, изучение взаимосвязи показателей и соотношений в отчетной документации, учетных регистрах и первичных документах и иные. Результаты проверок и обследований могут быть оформлены в виде акта, отчета, справки или заключения. Помимо выводов, они могут содержать рекомендации по устранению выявленных нарушений. Конкретный порядок оформления определяется локальным документом учреждения.

6.5. Порядок представления образовательными организациями отчетности и ее анализ

Статья 18 закона № 402-ФЗ обязывает все организации, в том числе и некоммерческие, представлять один экземпляр годовой бухгалтерской отчетности в налоговый орган по месту своего нахождения.

Состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческой организации определен п. 2 ст. 14 закона № 402-ФЗ. По общему правилу она состоит из бухгалтерского баланса, отчета о целевом использовании средств и приложений к ним.

У некоммерческой организации отчет о финансовых результатах фактически заменен на отчет о целевом использовании средств. Отчетность составляется по формам, утвержденным приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». При этом детализацию показателей по статьям баланса и отчета о целевом использовании средств НКО вправе определять самостоятельно.

Некоммерческие организации должны составлять отчет о финансовых результатах, если выполняются следующие условия:

в отчетном году НКО получила доход от предпринимательской и (или) иной приносящей доход деятельности;

показатель полученного некоммерческой организацией дохода существенен;

раскрытия данных о прибыли от предпринимательской и (или) иной приносящей доход деятельности в отчете о целевом использовании средств недостаточно для формирования полного представления о финансовом положении некоммерческой организации, финан-

совых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении;

без знания о показателе полученного дохода заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения НКО и финансовых результатов ее деятельности.

Анализ показателей бухгалтерской отчетности позволяет сделать выводы о финансовом состоянии учреждения, использовании имеющихся ресурсов. При анализе показателей отчетности применяются вертикальный и горизонтальный методы. Основные направления анализа — формирование системы коэффициентов, позволяющих дать оценку имущественному и финансовому состоянию учреждения, а также эффективности деятельности учреждения. К числу таких коэффициентов относятся коэффициенты износа основных средств, коэффициент финансовой независимости, коэффициент капитализации и др. Следует также принимать во внимание социальную направленность деятельности некоммерческой образовательной организации, в связи с чем не всегда целесообразным будет применение коэффициентов, актуальных для коммерческих организаций (например, коэффициент оборачиваемости материальных ресурсов). Кроме того, результаты анализа исполнения сметы доходов и расходов позволят сделать выводы об эффективности использования средств, полученных из разных источников финансирования.

Анализ бюджетного финансирования образовательных организаций, имеющих статус бюджетных или автономных, заключается в:

- определении величины субсидии на выполнение государственного задания;

- анализе направлений использования бюджетных средств в соответствии с государственным заданием;

- расчете достигнутых показателей качества и объема государственной услуги с их сопоставлением с утвержденными значениями;

- определении причин отклонений.

Также бюджетные учреждения составляют:

- план финансово-хозяйственной деятельности, в котором отражаются поступления и направления использования бюджетных средств;

- отчет о результатах деятельности.

В рамках отчета указываются следующие аналитические показатели:

- количество штатных единиц учреждения (указываются данные о количестве и квалификации работников учреждения на начало и конец отчетного года; в случае изменения количества штатных еди-

ниц учреждения указываются причины, приведшие к их изменению на конец отчетного периода);

средняя заработная плата сотрудников учреждения;

общая сумма выставленных требований в возмещение ущерба по недостаткам и хищениям материальных ценностей, денежных средств, а также от порчи материальных ценностей;

изменение (увеличение, уменьшение) дебиторской и кредиторской задолженностей учреждения в разрезе поступлений (выплат), предусмотренных планом финансово-хозяйственной деятельности учреждения, относительно предыдущего отчетного года (в процентах) с указанием причин образования просроченной кредиторской задолженности, а также дебиторской задолженности, нереальной к взысканию;

суммы доходов, полученных учреждением от оказания платных услуг (выполнения работ);

цены (тарифы) на платные услуги (работы), оказываемые учреждением потребителям (в динамике в течение отчетного периода);

общее количество потребителей, воспользовавшихся услугами (работами) учреждения (в том числе платными для потребителей) по видам услуг (работ);

количество жалоб потребителей и принятые по результатам их рассмотрения меры;

сведения об исполнении государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) (для бюджетных и автономных учреждений, которым в соответствии с решением органа, осуществляющего функции и полномочия учредителя, сформировано государственное задание);

реализация мероприятий по энергосбережению и повышению энергетической эффективности;

исчерпывающий перечень мероприятий, осуществленных учреждением в отчетном периоде;

плановые и фактические показатели реализации мероприятий, осуществленных учреждением в отчетном периоде, включая финансовые показатели;

сведения о проведении энергетического обследования;

сведения о наличии и реализации программы в области энергосбережения и повышения энергетической эффективности;

сведения о наличии энергосервисных контрактов;

сведения о наличии экономии в денежном выражении расходов учреждения на поставки энергетических ресурсов, полученной в ре-

зультате реализации мероприятий по энергосбережению и повышению энергетической эффективности, и направлениях ее расходования;

суммы кассовых и плановых поступлений (с учетом возвратов) в разрезе поступлений, предусмотренных планом учреждения;

суммы кассовых и плановых выплат (с учетом восстановленных кассовых выплат) в разрезе выплат, предусмотренных планом учреждения.

Таким образом, при изучении данной темы мы рассмотрели специфику организационно-правовых форм негосударственных образовательных организаций; гранты как источник финансирования некоммерческих организаций; социальный заказ для государственных и социальных нужд; проблемы в организации учета и в выборе учетной политики; организацию системы контроля и внутреннего аудита негосударственных образовательных учреждений; порядок представления образовательными организациями отчетности и ее анализ.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что такое образовательная организация? Каким нормативным актом регламентируется деятельность образовательных организаций?
2. Перечислите виды образовательных организаций.
3. Назовите источники финансирования образовательных организаций.
4. Дайте характеристику грантов как источников финансирования образовательных организаций.
5. Что такое государственное (муниципальное) задание для образовательной организации? Как формируется государственное (муниципальное) задание для образовательной организации?
6. Как рассчитываются затраты на выполнение государственного (муниципального) задания для образовательной организации?
7. Приведите примеры образовательных учреждений разного вида и организационно-правовой формы.
8. Что входит в состав отчета о деятельности образовательной организации?
9. В чем заключается анализ деятельности казенных, бюджетных и автономных образовательных учреждений?
10. Какие планы счетов используются образовательными организациями?

ТЕМА 7. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ В ЖИЛИЩНО-СТРОИТЕЛЬНЫХ КООПЕРАТИВАХ И САДОВЫХ ТОВАРИЩЕСТВАХ

7.1. Специфика организационно-правовой формы жилищно-строительных кооперативов

Жилищным или жилищно-строительным кооперативом признается добровольное объединение граждан и в установленных Жилищным Кодексом Российской Федерации¹ (ЖК РФ), другими федеральными законами случаях юридических лиц на основе членства в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье, а также управления многоквартирным домом.

Основным нормативным актом, регламентирующим данную деятельность жилищных и жилищно-строительных кооперативов, является ЖК РФ.

Члены жилищно-строительного кооператива своими средствами участвуют в строительстве, реконструкции и последующем содержании многоквартирного дома. Жилищно-строительный кооператив в соответствии с законодательством о градостроительной деятельности выступает в качестве застройщика и обеспечивает на принадлежащем ему земельном участке строительство, реконструкцию многоквартирного дома в соответствии с выданным такому кооперативу разрешением на строительство. Жилищно-строительный кооператив, за исключением жилищно-строительных кооперативов, создание которых предусмотрено федеральным законом от 24.07.2008 № 161-ФЗ «О содействии развитию жилищного строительства», не вправе осуществлять одновременно строительство более одного многоквартирного дома с количеством этажей более чем три.

Жилищные и жилищно-строительные кооперативы (далее также — жилищные кооперативы) являются потребительскими кооперативами.

В соответствии с ГК РФ потребительским кооперативом признается основанное на членстве добровольное объединение граждан или граждан и юридических лиц в целях удовлетворения их материальных и иных потребностей, осуществляемое путем объединения его членами имущественных паевых взносов.

В целях удовлетворения потребностей граждан в жилье могут создаваться также жилищные накопительные кооперативы. Их дея-

¹ Жилищный кодекс Российской Федерации от 29.12.2004 № 188-ФЗ.

тельность регламентируется федеральным законом от 30.12.2004 № 215-ФЗ «О жилищных накопительных кооперативах».

В случае выбора собственниками помещений в многоквартирном доме способа управления многоквартирным домом жилищным кооперативом в течение пяти рабочих дней со дня принятия решения о государственной регистрации жилищного кооператива органом, осуществляющим государственную регистрацию юридических лиц, жилищным кооперативом представляются в орган государственного жилищного надзора сведения о выборе способа управления многоквартирным домом жилищным кооперативом и уведомление о начале осуществления деятельности по управлению многоквартирным домом в порядке, установленном федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке и реализации государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере жилищно-коммунального хозяйства.

Членом жилищного кооператива может быть:

гражданин, достигший возраста шестнадцати лет;

юридическое лицо в случае, установленном законодательством Российской Федерации;

юридическое лицо, являющееся собственником помещения в многоквартирном доме, в случае если жилищный кооператив осуществляет управление общим имуществом в этом многоквартирном доме.

Количество членов жилищного кооператива не может быть менее чем пять, но не должно превышать количество жилых помещений в строящемся или приобретаемом кооперативом многоквартирном доме.

Решение об организации жилищного кооператива принимается собранием учредителей.

В собрании учредителей жилищного кооператива вправе участвовать лица, желающие организовать жилищный кооператив.

Решение собрания учредителей об организации жилищного кооператива и об утверждении его устава считается принятым при условии, если за это решение проголосовали лица, желающие вступить в жилищный кооператив (учредители).

Членами жилищного кооператива с момента его государственной регистрации в качестве юридического лица становятся лица, проголосовавшие за организацию жилищного кооператива.

Решение собрания учредителей жилищного кооператива оформляется протоколом.

Государственная регистрация жилищного кооператива осуществляется в соответствии с законодательством о государственной регистрации юридических лиц.

Органами управления жилищного кооператива являются:

общее собрание членов жилищного кооператива;

конференция, если число участников общего собрания членов жилищного кооператива более пятидесяти и это предусмотрено уставом жилищного кооператива;

правление жилищного кооператива и председатель правления жилищного кооператива.

Жилищный кооператив по решению общего собрания его членов (конференции) может быть преобразован в товарищество собственников жилья.

Жилищно-строительный кооператив, осуществляющий за счет средств членов кооператива строительство многоквартирного дома, обязан размещать в единой информационной системе жилищного строительства, предусмотренной федеральным законом от 30.12.2004 № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации», устав кооператива, а также следующие документы и информацию:

количество членов жилищно-строительного кооператива;

разрешение на строительство многоквартирного дома, в строительстве которого своими средствами участвуют члены жилищно-строительного кооператива;

права жилищно-строительного кооператива на земельный участок, в том числе реквизиты правоустанавливающего документа на земельный участок, сведения о собственнике земельного участка (в случае если жилищно-строительный кооператив не является собственником земельного участка), кадастровый номер и площадь земельного участка, предоставленного для строительства многоквартирного дома, сведения об элементах благоустройства;

местоположение строящегося многоквартирного дома и его описание, подготовленное в соответствии с проектной документацией, на основании которой выдано разрешение на строительство;

количество жилых помещений в строящемся многоквартирном доме, описание технических характеристик таких жилых помещений в соответствии с проектной документацией, а также изменение ука-

занной информации в случае внесения в проектную документацию соответствующих изменений;

предполагаемый срок получения разрешения на ввод в эксплуатацию строящегося многоквартирного дома.

Жилищно-строительный кооператив по требованию члена этого кооператива обязан предоставить для ознакомления (в том числе с использованием единой информационной системы жилищного строительства):

заключение экспертизы проектной документации, если проведение такой экспертизы установлено федеральным законом;

проектную документацию, включающую в себя все внесенные в нее изменения;

документы, подтверждающие права жилищно-строительного кооператива на земельный участок;

протоколы общих собраний членов жилищно-строительного кооператива, заседаний его правления и ревизионной комиссии (ревизора) кооператива;

документы, подтверждающие итоги голосования, в том числе бюллетени для голосования, и доверенности на участие в общем собрании членов жилищно-строительного кооператива или копии таких доверенностей;

заключения ревизионной комиссии (ревизора) жилищно-строительного кооператива;

иные документы, предусмотренные ЖК РФ, уставом жилищно-строительного кооператива, его внутренними документами, решениями общего собрания членов этого кооператива.

Жилищно-строительный кооператив обязан вести, в том числе в единой информационной системе жилищного строительства, реестр своих членов, содержащий следующие сведения:

фамилия, имя и (при наличии) отчество члена жилищно-строительного кооператива или в случае, если членом жилищно-строительного кооператива является юридическое лицо, наименование юридического лица;

определение в соответствии с проектной документацией конкретного жилого помещения, право собственности на которое приобретает член жилищно-строительного кооператива в случае выплаты паевого взноса полностью;

размер вступительных и паевых взносов в отношении каждого члена жилищно-строительного кооператива.

7.2. Специфика организационно-правовой формы садовых товариществ

Садовые товарищества осуществляют свою деятельность в соответствии с федеральным законом от 29.07.2017 № 217-ФЗ «О ведении гражданами садоводства и огородничества для собственных нужд и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

Собственники садовых земельных участков или огородных земельных участков, а также граждане, желающие приобрести такие участки в соответствии с земельным законодательством, могут создавать соответственно садоводческие некоммерческие товарищества и огороднические некоммерческие товарищества.

Собственники садовых земельных участков или огородных земельных участков, расположенных в границах территории садоводства или огородничества, вправе создать лишь одно садоводческое или огородническое некоммерческое товарищество для управления имуществом общего пользования, расположенным в границах данной территории садоводства или огородничества.

Садоводческое или огородническое некоммерческое товарищество является видом товарищества собственников недвижимости.

В соответствии с ГК РФ товариществом собственников недвижимости признается добровольное объединение собственников недвижимого имущества (помещений в здании, в том числе в многоквартирном доме, или в нескольких зданиях, жилых домов, садовых домов, садовых или огородных земельных участков и т. п.), созданное ими для совместного владения, пользования и в установленных законом пределах распоряжения имуществом (вещами), в силу закона находящимся в их общей собственности или в общем пользовании, а также для достижения иных целей, предусмотренных законами.

Садовое товарищество может быть создано и вправе осуществлять свою деятельность для совместного владения, пользования и в установленных федеральным законом пределах распоряжения гражданами имуществом общего пользования, находящимся в их общей долевой собственности или в общем пользовании, а также для следующих целей:

создание благоприятных условий для ведения гражданами садоводства и огородничества (обеспечение тепловой и электрической энергией, водой, газом, водоотведения, обращения с твердыми ком-

мунальными отходами, благоустройства и охраны территории садоводства или огородничества, обеспечение пожарной безопасности территории садоводства или огородничества и иные условия);

содействие гражданам в освоении земельных участков в границах территории садоводства или огородничества;

содействие членам товарищества во взаимодействии между собой и с третьими лицами, в том числе с органами государственной власти и органами местного самоуправления, а также защита их прав и законных интересов.

Товарищество может быть создано для целей, предусмотренных ст. 7 федерального закона от 29.07.2017 № 217-ФЗ «О ведении гражданами садоводства и огородничества для собственных нужд и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»:

гражданами с последующим предоставлением товариществу земельного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности;

гражданами, являющимися собственниками садовых или огородных земельных участков.

Решение об учреждении товарищества принимается гражданами (учредителями) единогласно на их общем собрании посредством очного голосования.

Количество учредителей товарищества не может быть менее семи.

Членами товарищества могут являться исключительно физические лица.

В товариществе создаются единоличный исполнительный орган (председатель товарищества) и постоянно действующий коллегиальный исполнительный орган (правление товарищества).

Взносы членов товарищества могут быть следующих видов:

членские взносы;

целевые взносы.

Обязанность по внесению взносов распространяется на всех членов товарищества.

Членские взносы вносятся членами товарищества в порядке, установленном уставом товарищества, на расчетный счет товарищества.

Периодичность (не может быть чаще одного раза в месяц) и срок внесения членских взносов определяются уставом товарищества.

Членские взносы могут быть использованы исключительно на расходы, связанные с:

содержанием имущества общего пользования товарищества, в том числе уплатой арендных платежей за данное имущество;

проведением расчетов с организациями, осуществляющими снабжение тепловой и электрической энергией, водой, газом, водоотведение на основании договоров, заключенных с этими организациями;

осуществлением расчетов с оператором по обращению с твердыми коммунальными отходами, региональным оператором по обращению с твердыми коммунальными отходами на основании договоров, заключенных товариществом с этими организациями;

благоустройством земельных участков общего назначения;

охраной территории садоводства или огородничества и обеспечением в границах такой территории пожарной безопасности;

проведением аудиторских проверок товарищества;

выплатой заработной платы лицам, с которыми товариществом заключены трудовые договоры;

организацией и проведением общих собраний членов товарищества, выполнением решений этих собраний;

уплатой налогов и сборов, связанных с деятельностью товарищества, в соответствии с законодательством о налогах и сборах.

Целевые взносы вносятся членами товарищества на расчетный счет товарищества по решению общего собрания членов товарищества, определяющему их размер и срок внесения, в порядке, установленном уставом товарищества, и могут быть направлены на расходы, исключительно связанные с:

подготовкой документов, необходимых для образования земельного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, в целях дальнейшего предоставления товариществу такого земельного участка;

подготовкой документации по планировке территории в отношении территории садоводства или огородничества;

проведением кадастровых работ для целей внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений о садовых или огородных земельных участках, земельных участках общего назначения, об иных объектах недвижимости, относящихся к имуществу общего пользования;

созданием или приобретением необходимого для деятельности товарищества имущества общего пользования;

реализацией мероприятий, предусмотренных решением общего собрания членов товарищества.

7.3. Особенности бухгалтерского учета в жилищно-строительных кооперативах и садовых товариществах

Жилищно-строительные кооперативы, являясь юридическими лицами, не освобождены от ведения бухгалтерского учета. Как некоммерческая организация, не ставящая целью извлечение прибыли, кооператив ведет деятельность «по смете», то есть формирует доходную часть (вступительные, членские, паевые взносы, дополнительные паевые взносы) и направления расходования средств (на строительство дома и текущие затраты на ведение деятельности). Паявые и другие взносы, уплачиваемые в соответствии с порядком, предусмотренным уставом, либо при необходимости дополнительных расходов по строительной смете, отражаются с использованием счета 86 «Целевое финансирование»:

1. Отражена задолженность членов жилищно-строительного кооператива по соответствующим взносам:

Дебет 76 субсчет «Расчеты с пайщиками» — Кредит 86 субсчет «Вступительные взносы» («Членские взносы», «Паявые взносы», «Дополнительные паевые взносы»).

2. Поступили соответствующие взносы от членов кооператива (в разрезе аналитики по каждому пайщику):

Дебет 50 (51) — Кредит 76 субсчет «Расчеты с пайщиками».

Расходование средств отражается следующими записями:

1. Учтены текущие расходы кооператива по ведению деятельности:

Дебет 20 (26) — Кредит 10 (60, 69, 70, 76...);

2. Списаны текущие расходы кооператива за счет привлеченных средств целевого финансирования:

Дебет 86 субсчет «Вступительные взносы» («Членские взносы», «Паявые взносы» и т. д.) — Кредит 20 (26).

3. Отражены расходы, связанные со строительством дома:

Дебет 08 — Кредит 10 (60, 69, 70, 76...).

4. Переданы в собственность пайщиков жилые помещения по полностью оплаченным паям:

Дебет 86 субсчет «Паявые взносы» («Дополнительные паевые взносы») — Кредит 08.

Садовые товарищества также обязаны вести бухгалтерский учет.

Садовые товарищества функционируют преимущественно за счет взносов своих членов. Выделяют следующие виды взносов:

вступительные взносы (денежные средства, внесенные членами садового товарищества на организационные расходы на оформление документации);

членские взносы (денежные средства, периодически вносимые членами садового товарищества на содержание имущества общего пользования, оплату труда работников, заключивших трудовые договоры с садовым товариществом, и другие текущие расходы);

целевые взносы (денежные средства, внесенные членами садового товарищества на приобретение (создание) объектов общего пользования).

Учет взносов садового товарищества ведется на счете 86 «Целевое финансирование» в разрезе назначения целевых средств и источников их поступления.

Соответственно, и списание расходов, понесенных за счет средств в уставных целях товарищества, производится за счет средств, числящихся на счете 86:

1. Начислены причитающиеся с членов садового товарищества вступительные (членские, целевые) взносы:

Дебет 76 — Кредит 86.

2. Поступление взносов от членов садового товарищества:

Дебет 50, 51 и др. — Кредит 76.

3. Отражение текущих расходов садового товарищества:

Дебет 20, 26 и др. — Кредит 60, 76, 70, 69 и др.

4. Списание затрат садового товарищества за счет взносов:

Дебет 86 — Кредит 20, 26 и др.

7.4. Особенности контроля деятельности жилищно-строительных кооперативов и садовых товариществ

Для осуществления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью жилищного кооператива общим собранием членов кооператива (конференцией) избирается ревизионная комиссия (ревизор) жилищного кооператива на срок не более чем три года. Количество членов ревизионной комиссии жилищного кооператива определяется уставом кооператива. Члены ревизионной комиссии одновременно не могут являться членами правления жилищного кооператива, а также занимать иные должности в органах управления жилищного кооператива.

Ревизионная комиссия жилищного кооператива из своего состава избирает председателя ревизионной комиссии.

Ревизионная комиссия (ревизор) жилищного кооператива:

в обязательном порядке проводит плановые ревизии финансово-хозяйственной деятельности жилищного кооператива не реже одного раза в год;

представляет общему собранию членов кооператива (конференции) заключение о бюджете жилищного кооператива, годовом отчете и размерах обязательных платежей и взносов;

отчитывается перед общим собранием членов кооператива (конференцией) о своей деятельности.

Ревизионная комиссия (ревизор) жилищного кооператива в любое время вправе проводить проверку финансово-хозяйственной деятельности кооператива и иметь доступ ко всей документации, касающейся деятельности кооператива.

Порядок работы ревизионной комиссии (ревизора) жилищного кооператива определяется уставом кооператива и другими документами кооператива.

Практически аналогично выглядит деятельностью ревизионной группы в садовых товариществах.

Региональный государственный контроль (надзор) за деятельностью жилищно-строительного кооператива, связанной с привлечением средств членов кооператива для строительства многоквартирного дома, осуществляется контролирующим органом. По окончании строительства многоквартирного дома и после получения разрешения на его ввод в эксплуатацию в отношении жилищно-строительных кооперативов осуществляется государственный жилищный надзор в порядке, предусмотренном ст. 20 ЖК РФ.

Предметом регионального государственного контроля (надзора) за деятельностью жилищно-строительного кооператива, связанной с привлечением средств членов кооператива для строительства многоквартирного дома, является соблюдение жилищно-строительным кооперативом обязательных требований, установленных ч. 3 ст. 110 ЖК РФ.

При осуществлении регионального государственного контроля (надзора) за деятельностью жилищно-строительного кооператива, связанной с привлечением средств членов кооператива для строительства многоквартирного дома, плановые контрольные (надзорные) мероприятия не проводятся.

Организация и осуществление регионального государственного контроля (надзора) за деятельностью жилищно-строительного кооператива, связанной с привлечением средств членов кооператива для

строительства многоквартирного дома, регулируются федеральным законом от 31.07.2020 № 248-ФЗ «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации».

Региональный государственный контроль (надзор) за деятельностью жилищно-строительного кооператива, связанной с привлечением средств членов кооператива для строительства многоквартирного дома, осуществляется в соответствии с положением, утверждаемым высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации.

В случае неисполнения жилищно-строительным кооперативом в установленный контролирующим органом срок предписания об устранении выявленных нарушений, а также в случае, если эти нарушения создают реальную угрозу правам и законным интересам членов жилищно-строительного кооператива, контролирующий орган вправе вынести предписание о приостановлении деятельности жилищно-строительного кооператива по привлечению новых членов кооператива до устранения жилищно-строительным кооперативом соответствующих нарушений. Контролирующий орган в случае неисполнения его предписаний жилищно-строительным кооперативом вправе обратиться в суд с требованием о ликвидации этого кооператива.

Контролирующий орган вправе:

получать в порядке межведомственного информационного взаимодействия от федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по формированию официальной статистической информации о социальных, экономических, демографических, экологических и других общественных процессах в Российской Федерации, и его территориальных органов документы и информацию о деятельности жилищно-строительного кооператива, связанной с привлечением средств членов кооператива для строительства многоквартирного дома;

получать в порядке межведомственного информационного взаимодействия от органов местного самоуправления документы и информацию о деятельности жилищно-строительного кооператива, связанной с привлечением средств членов кооператива для строительства жилищно-строительным кооперативом многоквартирного дома (в том числе документы, связанные со строительством многоквартирного дома);

получать в порядке межведомственного информационного взаимодействия от федерального органа исполнительной власти, осу-

шествующего функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, выписку из единого государственного реестра юридических лиц (сведения, содержащиеся в ней), документы и информацию о деятельности жилищно-строительных кооперативов, связанной с привлечением денежных средств граждан для строительства жилищно-строительным кооперативом многоквартирного дома;

получать в порядке межведомственного информационного взаимодействия от федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по выработке и реализации государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере внутренних дел, необходимые документы и информацию;

получать в порядке межведомственного информационного взаимодействия от органа регистрации прав документы и информацию о деятельности жилищно-строительного кооператива, связанной с привлечением денежных средств граждан для строительства жилищно-строительным кооперативом многоквартирного дома;

ежеквартально получать от жилищно-строительного кооператива отчетность об осуществлении деятельности жилищно-строительного кооператива, связанной с привлечением денежных средств граждан для строительства жилищно-строительным кооперативом многоквартирного дома, в том числе об исполнении таким кооперативом своих обязательств перед членами кооператива и иными лицами, по формам и в порядке, которые установлены уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти, а также промежуточную и годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность, составленную в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации;

требовать от органов управления жилищно-строительного кооператива устранения выявленных нарушений;

рассматривать жалобы граждан и юридических лиц, связанные с нарушениями жилищно-строительным кооперативом;

принимать меры, необходимые для привлечения жилищно-строительных кооперативов (их должностных лиц) к ответственности, установленной федеральными законами и законодательством Российской Федерации об административных правонарушениях;

обращаться в суд с заявлением в защиту предусмотренных настоящей главой прав и законных интересов членов жилищно-строительного кооператива, которые своими средствами участвуют

в строительстве многоквартирного дома, в случае нарушения таких прав и интересов;

направлять в жилищно-строительный кооператив обязательные для исполнения предписания об устранении нарушений;

принимать меры, необходимые для привлечения жилищно-строительного кооператива, его должностных лиц к ответственности, установленной настоящей главой и законодательством Российской Федерации об административных правонарушениях;

направлять в правоохранительные органы материалы, связанные с нарушениями обязательных требований, для решения вопросов о возбуждении уголовных дел по признакам преступлений;

осуществлять иные предусмотренные федеральными законами полномочия.

Контролирующий орган при осуществлении контроля размещает на своем официальном сайте в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» информацию о проведенных проверках деятельности жилищно-строительного кооператива, за исключением сведений, доступ к которым ограничен законодательством Российской Федерации, а также сведения о привлечении к административной ответственности.

Таким образом, в рамках данной темы рассмотрены такие вопросы, как специфика организационно-правовой формы жилищно-строительных кооперативов; специфика организационно-правовой формы садовых товариществ; особенности бухгалтерского учета в жилищно-строительных кооперативах и садовых товариществах; особенности контроля деятельности жилищно-строительных кооперативов и садовых товариществ.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что такое жилищный кооператив? Что такое жилищно-строительный кооператив? Чем регламентируется деятельность жилищных и жилищно-строительных кооперативов?

2. К какой организационно-правовой форме относятся жилищные и жилищно-строительные кооперативы?

3. Какую информацию жилищно-строительный кооператив должен разместить в единой информационной системе жилищного строительства?

4. Что такое садовое товарищество? Чем регламентируется деятельность садовых товариществ? К какой организационно-правовой форме относятся садовые товарищества?

5. Для каких целей создается садовое товарищество?
6. Какие взносы членов товарищества бывают? На что могут быть направлены членские взносы? На что могут быть направлены целевые взносы?
7. Какие бухгалтерские записи сопровождают формирование и использование средств в жилищно-строительных кооперативах?
8. Какие бухгалтерские записи сопровождают формирование и использование средств в садовых товариществах?
9. Назовите функции ревизионной комиссии жилищно-строительного кооператива.
10. В чем состоит региональный государственный контроль (надзор) за деятельностью жилищно-строительного кооператива?

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В учебном пособии систематизирована и обобщена информация об особенностях учета, анализа и контроля в некоммерческих организациях. Уделено внимание наиболее часто встречаемым видам некоммерческих организаций, отражена нормативная правовая база, регламентирующая деятельность некоммерческих организаций, а также учет и контроль. Представлены методические приемы экономического анализа деятельности некоммерческих организаций.

При изучении материала обучающимся рекомендуется знакомиться с текстами указанных в учебном пособии нормативных актов, проверяя их актуальность, чтобы избежать проблем, связанных с устареванием изучаемой информации по причине динамично развивающейся нормативной базы; отвечать на вопросы для самоконтроля.

СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993; с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ.
4. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
7. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ.
8. Жилищный кодекс Российской Федерации от 29.12.2004 № 188-ФЗ.
9. Основы законодательства Российской Федерации о нотариате (утв. ВС РФ 11.02.1993 № 4462-1).
10. Федеральный закон от 19.05.1995 № 82-ФЗ «Об общественных объединениях».
11. Федеральный закон от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)».
12. Федеральный закон от 24.11.1995 № 181-ФЗ «О социальной защите инвалидов в Российской Федерации».
13. Федеральный закон от 08.12.1995 № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации».
14. Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях».
15. Федеральный закон от 12.01.1996 № 10-ФЗ «О профессиональных союзах, их правах и гарантиях деятельности».
16. Федеральный закон от 23.08.1996 № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».
17. Федеральный закон от 26.09.1997 № 125-ФЗ (ред. от 06.07.2016) «О свободе совести и о религиозных объединениях».

18. Федеральный закон от 17.12.1999 № 211-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности ассоциаций экономического взаимодействия субъектов Российской Федерации».

19. Федеральный закон от 20.07.2000 № 104-ФЗ «Об общих принципах организации общин коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации».

20. Федеральный закон от 11.07.2001 № 95-ФЗ «О политических партиях».

21. Федеральный закон от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей».

22. Федеральный закон от 31.05.2002 № 63-ФЗ «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации».

23. Федеральный закон от 12.06.2002 № 67-ФЗ «Об основных гарантиях избирательных прав и права на участие в референдуме граждан Российской Федерации».

24. Федеральный закон от 25.07.2002 № 114-ФЗ «О противодействии экстремистской деятельности».

25. Федеральный закон от 27.11.2002 № 156-ФЗ «Об объединениях работодателей».

26. Федеральный закон от 30.12.2004 № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации».

27. Федеральный закон от 30.12.2004 № 215-ФЗ «О жилищных накопительных кооперативах».

28. Федеральный закон от 05.12.2005 № 154-ФЗ «О государственной службе российского казачества».

29. Федеральный закон от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях».

30. Федеральный закон от 30.12.2006 № 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций».

31. Федеральный закон от 01.12.2007 № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях».

32. Федеральный закон от 30.11.2010 № 327-ФЗ «О передаче религиозным организациям имущества религиозного назначения, находящегося в государственной или муниципальной собственности».

33. Федеральный закон от 04.05.2011 № 99-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности».

34. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

35. Федеральный закон от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации».

36. Федеральный закон от 29.07.2017 № 217-ФЗ «О ведении гражданами садоводства и огородничества для собственных нужд и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

37. Федеральный закон от 31.07.2020 № 248-ФЗ «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации».

38. Приказ Минфина России от 25.11.1998 № 56н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “События после отчетной даты” (ПБУ 7/98)».

39. Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99».

40. Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Расходы организации” ПБУ 10/99».

41. Приказ Минфина России от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Бухгалтерская отчетность организации” (ПБУ 4/99)».

42. Приказ Минфина России от 16.10.2000 № 92н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет государственной помощи” ПБУ 13/2000».

43. Приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».

44. Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 115н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы” ПБУ 17/02».

45. Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02».

46. Приказ Минфина России от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет финансовых вложений” ПБУ 19/02».

47. Приказ Минфина России от 24.11.2003 № 105н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Информация об участии в совместной деятельности” ПБУ 20/03».

48. Приказ Минфина России от 27.11.2006 № 154н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте” (ПБУ 3/2006)».

49. Приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет нематериальных активов” (ПБУ 14/2007)».

50. Приказ Минфина России от 29.04.2008 № 48н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Информация о связанных сторонах” (ПБУ 11/2008)».

51. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с Положением по бухгалтерскому учету “Учетная политика организации” (ПБУ 1/2008), Положением по бухгалтерскому учету “Изменения оценочных значений” (ПБУ 21/2008)».

52. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 107н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет расходов по займам и кредитам” (ПБУ 15/2008)».

53. Приказ Минфина России от 24.10.2008 № 116н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет договоров строительного подряда” (ПБУ 2/2008)».

54. Приказ Минюста России от 07.10.2010 № 252 «О Порядке размещения в сети “Интернет” отчетов о деятельности и сообщений о продолжении деятельности некоммерческих организаций».

55. Приказ Минфина России от 08.11.2010 № 143н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Информация по сегментам” (ПБУ 12/2010)».

56. Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению».

57. Приказ Минфина России от 06.12.2010 № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению».

58. Приказ Минфина России от 16.12.2010 № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению».

59. Приказ Минфина России от 23.12.2010 № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению».

60. Приказ Минфина России от 02.02.2011 № 11н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Отчет о движении денежных средств” (ПБУ 23/2011)».

61. Приказ Минфина России от 06.10.2011 № 125н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет затрат на освоение природных ресурсов” (ПБУ 24/2011)».

62. Приказ Минфина России от 13.12.2010 № 167н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы” (ПБУ 8/2010)».

63. Приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 “Бухгалтерский учет аренды”».

64. Приказ Минфина России от 02.07.2002 № 66н (ред. от 05.04.2019) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Информация по прекращаемой деятельности” ПБУ 16/02».

65. Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 “Запасы”» (вместе с ФСБУ 5/2019...).

66. Приказ Минфина России от 28.06.2010 № 63н (ред. от 07.02.2020) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности” (ПБУ 22/2010)».

67. Приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 “Основные средства” и ФСБУ 26/2020 “Капитальные вложения”».

68. Приказ Минфина России от 16.04.2021 № 62н) «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 “Документы и документооборот в бухгалтерском учете”».

69. Приказ Минфина России от 30.05.2022 № 86н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 “Нематериальные активы”».

70. Приказ Минюста России от 31.08.2020 № 190 «Об утверждении требований к форме и срокам опубликования отчета некоммерческой организации об использовании собранных благотворительных пожертвований».

71. Приказ Минюста России от 30.09.2021 № 185 «О формах и сроках представления в Министерство юстиции Российской Федерации отчетности некоммерческих организаций».

72. Письмо Минфина России от 25.10.1996 № 92 «О ведении бухгалтерского учета и отчетности садоводческими товариществами».

Для заметок

Учебное издание

Грачев Александр Владимирович,
кандидат экономических наук, доцент;
Сикорская Лидия Васильевна;
Виноградова Юлия Александровна

**ОТРАСЛЕВЫЕ ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА,
КОНТРОЛЯ И АНАЛИЗА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

Учебное пособие

Редактор *Корчуганова И. А.*
Компьютерная верстка *Душкова А. Ю.*
Дизайн обложки *Шеряй А. Н.*

ISBN 978-5-91837-715-4



EDN UFVAVC



Подписано в печать 05.05.2023. Формат 60х84 ¹/₁₆
Печать цифровая. Объем 8,5 п. л. Тираж 50 экз. Заказ № 50/23

Отпечатано в Санкт-Петербургском университете МВД России
198206, Санкт-Петербург, ул. Летчика Пилютова, д. 1