

УДК 657

УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Грицук Н.В.,

к.э.н., доцент,

ФГБОУ ВО «Вятский государственный университет», Россия, г. Киров

Мельситова В.В.,

магистр,

ФГБОУ ВО «Вятский государственный университет», Россия, г. Киров

Аннотация

Главной задачей организации является непрерывность деятельности организации. Для того чтобы поддерживать и контролировать деятельность необходимы информационные данные о доходах и расходах организации, которые накапливаются и систематизируются в бухгалтерском учете и содержатся в бухгалтерской отчетности. Основой деятельности любой организации является получение доходов и осуществление расходов, итогом деятельности является ее финансовый результат, поэтому учет доходов и расходов является одним из основных участков учета в бухгалтерском учете любой организации независимо от организационно-правовой формы.

Ключевые слова: доходы, расходы, финансовый результат, некоммерческие организации, финансирование, целевые средства.

RECORDS OF INCOME AND EXPENDITURE OF NON-PROFIT ORGANIZATIONS

Gritsuk N. V.,

Ph. D. in Economics, associate Professor

FGBOU VO "Vyatka state University", Russia, Kirov

Melsitov V. V.,

the master

Vyatka state University,

Russia, Kirov

Abstract

The main objective of the organization is the continuity of the organization. To support and monitor the activities necessary data on incomes and expenses of the organization, which accumulate and sistematizirovat in accounting and contained in the financial statements. The basis of any organization is obtaining the income and implementation of expenses, the result of the activities is the financial result, therefore, the accounting of income and expenses is one of the main sections of accounting in the accounting records of any organization irrespective of the organizational-legal form.

Keywords: revenues, expenses, financial result, non-profit organizations, financing, trust funds.

Финансовый результат является основным показателем деятельности учреждения. Финансовый результат складывается из разности полученных доходов и произведенных расходов. Независимо от формы собственности организации, коммерческой или некоммерческой, главной задачей остается непрерывность деятельности организации. Для того чтобы поддерживать / контролировать непрерывность деятельности необходимы информационные данные о доходах и расходах организации, которые накапливаются и систематизируются в бухгалтерском учете и содержатся в бухгалтерской отчетности.

Главными задачами любого хозяйствующего субъекта является непрерывность деятельности и недопущение отрицательного финансового результата, денежных средств не должно быть израсходовано больше, чем получено. В связи с этим нужно вести непрерывный учет поступающих доходов и произведенных расходов.

Деятельность любой организации, функционирующей в рыночной экономике, независимо от ее сферы – коммерческой или некоммерческой, предусматривает получение доходов и осуществление расходов. Роль и значение данных показателей определяется тем, что они составляют основу для расчета показателей финансовых результатов: положительных – прибылей, отрицательных – убытков. [15, с. 116]

Для экономически обоснованного управления финансово-хозяйственной деятельностью любого экономического субъекта необходимо соответствующее информационное обеспечение. Одной из составных частей

такого обеспечения являются данные о доходах и расходах деятельности организации. [16, с. 2]

В ФЗ N 7-ФЗ от 12.01.1996 «О некоммерческих организациях» не дано определения доходов и расходов с точки зрения того, что для некоммерческой организации извлечение прибыли и распределение полученной прибыли не являются основной целью их деятельности. [18]

В проекте федерального стандарта «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности для организаций государственного сектора», подготовленный Минфином РФ, раскрывается понятие доходов и расходов субъектов учета, наряду с другими объектами бухгалтерского учета, относящихся к организациям государственного сектора. [14]

В соответствии с данным стандартом, доход – это увеличение полезного потенциала активов субъекта учета или поступление экономических выгод за отчетный период, за исключением увеличения, связанного с вкладами имущества собственником (учредителем). [14]

Расход – это снижение полезного потенциала активов субъекта учета или уменьшение экономических выгод за отчетный период в результате выбытия или потребления активов, возникновения обязательств, за исключением уменьшения, связанного с изъятием имущества собственником (учредителем). [14]

В определениях используется понятие «полезный потенциал». Под полезным потенциалом понимается способность актива самостоятельно или совместно с другими активами использоваться для оказания государственных (муниципальных) услуг (платных услуг, выполнения работ, производства продукции) и/или выполнения государственных (муниципальных) функций в соответствии с целями субъекта, не обеспечивая при этом притока субъекту денежных средств (эквивалентов денежных средств). [14]

Деятельность некоммерческих организаций в основном осуществляется в отраслях, которые занимаются производством общественных благ и услуг с высоким уровнем затрат и низкими доходами. В этом заключается специфичность некоммерческого сектора как необходимой части экономики. [19, с. 128]

Федеральном законе ФЗ N 7-ФЗ от 12.01.1996 «О некоммерческих организациях» НКО определяется как «организация, не имеющая извлечение прибыли в качестве цели своей деятельности и не распределяющая полученную прибыль между участниками» [18].

Основным документом регулирующим бухгалтерский учет в некоммерческих организациях является ФЗ от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О

бухгалтерском учете». В ст. 2 ФЗ сказано, что действие закона распространяется на некоммерческие организации. [6]

В бухгалтерском учете основными нормативными документами, определяющими учет доходов и расходов организации являются:

- учетная политика хозяйствующего субъекта;
- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- ПБУ 9/99 «Доходы организации» (в части деятельности, приносящей доход);
- ПБУ 10/99 «Расходы организации» (в части расходов по деятельности, приносящей доход).

Некоммерческие организации по осуществляемой ими предпринимательской и иной приносящей доход деятельности должны вести учет доходов и расходов и, следовательно, должны признавать доходы в соответствии с правилами ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» [1, с. 29].

Напомним, что 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, как указано в п. 2 ст. 24 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях», признается приносящее прибыль производство товаров и услуг, отвечающих целям создания некоммерческой организации, а также приобретение и реализация ценных бумаг, имущественных и неимущественных прав, участие в хозяйственных обществах и в товариществах на вере в качестве вкладчика [1, с. 29; 3].

Финансирование некоммерческих организаций осуществляется из следующих источников [19, с. 129]:

- бюджетов всех уровней бюджетной системы;
- финансовых ресурсов автономных, бюджетных, казенных учреждений;
- внебюджетных фондов;
- пожертвований, доходов от целевого капитала;
- международных и федеральных грантов;
- государственно-частное партнерство;
- доходы от приносящей доход деятельности (выручка, полученная от реализации товаров, работ, услуг; дивиденды (доходы, проценты) по ценным бумагам и вкладам; доходы от использования имущества, принадлежащего организации).

Одними из основных источников средств осуществления деятельности некоммерческих организаций являются средства целевого финансирования и субсидии на выполнение государственного задания.

К целевым средствам относятся регулярные и единовременные поступления, полученные от учредителей (участников, членов), пожертвования, а также имущество, которое кто-либо добровольно передал некоммерческой организации [5, п. 1 ст. 26].

В п. 1 статьи 78.1 Бюджетного кодекса РФ сказано, что в бюджетах бюджетной системы РФ предусмотрены субсидии бюджетным и автономным учреждениям на финансовое обеспечение выполнения ими государственного (муниципального) задания [2].

В последнее время одной из проблем является недостаточное финансирование и трудности его получения. В современных условиях, чтобы успешно функционировать, некоммерческим организациям приходится искать дополнительные источники финансирования. [19, с. 129]

В соответствии с пп. 14 ст. 251 НК РФ налогоплательщики, получающие средства целевого финансирования, обязаны вести отдельный учет доходов и расходов, полученных и произведенных в рамках целевого финансирования [5]. Раздельный бухгалтерский учет нужен для правильного определения финансового результата деятельности некоммерческой организации [17, с. 100-101].

Кроме того, в соответствии с ФЗ «О некоммерческих организациях» некоммерческие организации, получающие денежные средства от иностранных источников, должны вести их отдельный учет доходов от доходов, полученных из других источников [18].

Методика ведения отдельного учета утверждается организацией приказом об учетной политике для целей налогообложения [17, с. 101].

Ведение подобного бухгалтерского учета требует надлежащего аналитического учета, предполагающего, что все операции по уставной и приносящей доход деятельности должны отражаться на разных субсчетах соответствующих счетов бухгалтерского учета, а также правильного документального оформления. [17, с. 101]

Налоги на доходы, полученные от приносящей доход деятельности, исчисляются так же, как и налоги по деятельности коммерческих организаций. Целевые средства, которые поступают на покрытие расходов по уставной деятельности, не включаются в состав доходов. Однако если средства некоммерческой организации, за исключением бюджетных средств, имеют нецелевое использование, то они включаются в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций [4; 5, гл. 25].

Согласно ст. 306.4 Бюджетного кодекса РФ нецелевое использование бюджетных средств, совершенное распорядителем и получателем бюджетных средств, влечет передачу уполномоченному по соответствующему бюджету части полномочий распорядителя и получателя бюджетных средств». [2]

Некоммерческая организация ведет не только отдельный учет расходов по уставной и предпринимательской деятельности, но отдельный учет расходования целевых средств, поступивших на содержание и ведение уставной ее деятельности некоммерческих организаций [17, с. 101].

Для разделения денежных потоков с целью отдельного учета доходов и расходов используются коды вида финансового обеспечения (деятельности) [8]. Например, деятельности, осуществляемой за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации (бюджетной деятельности) – код 1, для субсидии на иные цели – код 5 [8].

Особая роль в бухгалтерском учете доходов и расходов отводится рабочему плану счетов, который разрабатывается каждой организацией в соответствии со спецификой ее деятельности.

Некоммерческие организации для разработки рабочих планов счетов могут взять за основу:

- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций [7];
- План 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 [8];
- План счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и инструкции по его применению [9];
- План счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и инструкции по его применению [10].

Кроме того, некоммерческие организации для группировки операций, осуществляемых в секторе государственного управления используют классификацию операций сектора государственного управления (КОСГУ) [11].

Разработанный рабочий план счетов утверждается внутренним документом (приказом, распоряжением) учредителем организации.

Первичная учетная документация и регистры бухгалтерского учета для органов государственной власти разрабатывается на основании Приказа Минфина России от 30.03.2015 N 52н [12].

Унифицированные формы первичной учетной документации по учету кассовых операций и результатов инвентаризации разрабатываются на основании Постановления Госкомстата РФ от 18.08.1998 N 88 .

Главным источником информации финансового характера, характеризующим деятельность организации, является бухгалтерская (финансовая) отчетность. [15, с. 116] Именно бухгалтерская отчетность раскрывает всестороннюю деятельность организации через призму ограниченного количества ее элементов. [15, с. 116]

Некоммерческие организации составляют бухгалтерскую финансовую отчетность в соответствии со следующими документами:

- Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66н (ред. от 06.04.2015) "О формах бухгалтерской отчетности организаций". Организации самостоятельно определяют показатели по статьям отчетов. Данный приказ применяется для всех организаций, кроме государственных (муниципальных) учреждений. Информация о доходах и расходах находится в формах Отчет о финансовых результатах, Отчет о движении денежных средств, Отчет о целевом использовании средств бухгалтерской отчетности [3];

- Приказ Минфина России от 25.03.2011 N 33н (ред. от 16.11.2016) "Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений". Бюджетные и автономные учреждения составляют бухгалтерскую финансовую отчетность в соответствии с данным приказом. Для государственных учреждений кроме выше перечисленных форм, для получения информации о доходах и расходах используется форма Отчет об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности [13].

Таким образом, учет доходов и расходов некоммерческих организаций регулируется нормативно-правовыми актами. Законодательство в части данного участка учета до конца не определено, что вызывает вопросы по учету некоторых аспектов. В некоммерческих организациях учет доходов и расходов по разным источникам должен вестись отдельно. Организация в зависимости от своей организационно-правовой формы должна на основании инструкций разработать рабочий план счетов. В Учетной политике некоммерческой организации должны быть выбраны способы ведения бухгалтерского учета доходов и расходов.

Таким, образом, основой деятельности любой организации является получение доходов и осуществление расходов, итогом деятельности является ее финансовый результат, поэтому учет доходов и расходов является одним

из основных участков учета в бухгалтерском учете любой организации независимо от организационно-правовой формы.

Библиографический список:

1. Авдеев В.В. Бухгалтерский учет прочих доходов [Текст] // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2011. - № 22. - С. 29-36
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 N 145-ФЗ: [ред. от 28.03.2017] // информационно-правовая система «КонсультантПлюс» URL: <http://www.consultant.ru>
3. Вахитова З.Т., Галиюлина Р. Ревизия и контроль состояния внутрихозяйственного контроля, учета и отчетности [Текст] // В сборнике: Проблемы формирования единого пространства экономического и социального развития стран СНГ (СНГ-2015) Материалы ежегодной Международной научно-практической конференции. Ответственные редакторы: О. М. Барбаков, Ю. А. Зобнин. - 2015. - С. 99-106
4. Коблова Г.И. Организация учета доходов и расходов [Текст] // Наука и общество. - 2012. - № 2. - С. 96-102
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ: [(ред. от 03.04.2017)]: [с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2017] // информационно-правовая система «КонсультантПлюс» URL: <http://www.consultant.ru>
6. О бухгалтерском учете: фед. закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ: [ред. от 23.05.2016] // информационно-правовая система «КонсультантПлюс» URL: <http://www.consultant.ru>
7. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н: [ред. от 08.11.2010] // информационно-правовая система «КонсультантПлюс» URL: <http://www.consultant.ru>
8. 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: Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н: [ред. от 16.11.2016] // информационно-правовая система «КонсультантПлюс» URL: <http://www.consultant.ru>

9. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению: Приказ Минфина России от 16.12.2010 N 174н: [ред. от 16.11.2016] // информационно-правовая система «КонсультантПлюс» URL: <http://www.consultant.ru>

10. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению: Приказ Минфина России от 23.12.2010 N 183н: [ред. от 16.11.2016] // информационно-правовая система «КонсультантПлюс» URL: <http://www.consultant.ru>

11. Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации: Приказ Минфина России от 01.07.2013 N 65н: [ред. от 01.03.2017] // информационно-правовая система «КонсультантПлюс» URL: <http://www.consultant.ru>

12. Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению: Приказ Минфина России от 30.03.2015 N 52н: [ред. от 16.11.2016] // информационно-правовая система «КонсультантПлюс» URL: <http://www.consultant.ru>

13. Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений: Приказ Минфина России от 25.03.2011 N 33н: [ред. от 16.11.2016] // информационно-правовая система «КонсультантПлюс» URL: <http://www.consultant.ru>

14. Проект федерального стандарта «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности для организаций государственного сектора» (по состоянию на 04.09.2015) [Электронный ресурс]. – URL:<http://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71076672/>(дата обращения 10.03.2016)

15. Свешникова, О.Н., Корж, Я.В. Доходы и расходы в бухгалтерской отчетности коммерческих и бюджетных организаций [Текст] // Вестник Волжского университета им. В.Н. Татищева. - 2016. - Т. 2. - № 2. - С. 116-123

16. Сытник, О.Е. Интеграция систем финансового и налогового учета в части формирования информации о доходах и расходах организации [Текст] // Международный бухгалтерский учет. - 2012. - № 21. - С. 2-6

17. Федотова С.В., Голубь М.Е. Методические аспекты учета в некоммерческих организациях [Текст] // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. - 2010. - № 1. - С. 100-104

18. ФЗ N 7-ФЗ от 12.01.1996 «О некоммерческих организациях» О некоммерческих организациях: фед. закон от 12.01.1996 N 7-ФЗ: [ред. от 19.12.2016] // информационно-правовая система «КонсультантПлюс» URL: <http://www.consultant.ru>

19. Хуторненко, Е.И., Приходько, О.А., Троценко, С.В. Методы финансирования некоммерческих организаций в условиях нестабильной экономики [Текст] // Современные тенденции развития науки и технологий. - 2016. - № 11-10. - С. 128-130