

НО – Ресурсный центр «Целевой фонд будущих поколений
Республики Саха (Якутия)»
Ресурсный центр

Методическое пособие
по вопросам организации и ведения бухгалтерского
учета и отчетности СО НКО

Составитель: Гурьева А.И.

Исп. Директор АРЦ СРНО «АКФА»

г. Якутск, 2016

Оглавление

Особенности бухгалтерского учета некоммерческой организации	3
Объекты бухгалтерского учета	6
Источники формирования имущества некоммерческих организаций	7
Бухгалтерский учет типовых операций некоммерческих организаций	9
Состав бухгалтерской отчетности некоммерческой организации.....	12
Отчетность в налоговые органы, органы статистики, внебюджетные фонды, в регистрирующий орган, грантодателям и жертвователям	16
Типовые ошибки при представлении отчетности	17

Особенности бухгалтерского учета некоммерческой организации

Некоммерческая организация, зарегистрированная в Российской Федерации, является таким же юридическим лицом, как и другие субъекты хозяйственной деятельности, и в соответствии с этим, обязана вести бухгалтерский учет и уплачивать налоги, установленные в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах.

Пунктом 1 статьи 32 Федерального Закона № 7-ФЗ от 12.01.1996 «О некоммерческих организациях» (далее – Закон 7-ФЗ) установлено, что некоммерческая организация ведет бухгалтерский учет и статистическую отчетность в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Приведенные в данном методическом пособии рекомендации по организации и ведению бухгалтерского учета, вопросам налогообложения, представления бухгалтерской и налоговой отчетности основаны на нормативно-правовой базе, актуальной на начало 2017 года.

Иерархия нормативных актов Российской Федерации по бухгалтерскому учету выстраивается в следующем порядке:

- Конституция РФ
- Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
- Федеральные законы
- Федеральные стандарты
- Отраслевые стандарты
- Рекомендации в области бухгалтерского учета
- Стандарты экономического субъекта.

Основным документом, регулирующим организацию и ведение бухгалтерского учета в некоммерческих организациях, является Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.11.2011 г.

Согласно этому закону, бухгалтерский учет - формирование документированной систематизированной информации об объектах учета в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом «О бухгалтерском учете» (далее – 402-ФЗ), и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности (ст.1 п.2 № 402-ФЗ).

В пункте 1 статьи 2 данного закона закреплено, что действие настоящего Федерального закона распространяется как на коммерческие, так и некоммерческие организации, а статья 6 данного закона определяет обязанность по ведению бухгалтерского учета в соответствии с указанным Федеральным законом.

Причем, согласно статье 6 Закона № 402-ФЗ вести такой учет обязаны даже те некоммерческие организации, которые применяют упрощенную систему налогообложения.

Из статьи 7 Закона № 402-ФЗ следует, что за организацию ведения бухгалтерского учета в компании и хранение бухгалтерской документации отвечает руководитель некоммерческой организации, он же утверждает учетную политику фирмы, под которой в статье 8 Закона № 402-ФЗ понимается совокупность способов ведения бухгалтерского учета, избранная некоммерческой организацией для своей учетной работы.

В силу пункта 2 статьи 8 Закона № 402-ФЗ некоммерческая организация самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь при этом законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами.

Некоторым видам некоммерческих организаций, в соответствии с Законом № 402-ФЗ предоставляется право применения упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Согласно подпункту 2 пункта 4 статьи 6 Закона № 402-ФЗ, к ним, в частности относятся некоммерческие организации, поступления денежных средств и иного имущества которых за предшествующий отчетный год, не превысили 3 миллиона рублей.

Разъяснения о применении упрощенной системы ведения бухгалтерского учета даны в Информации Министерства финансов РФ «Об особенностях формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческих организаций (ПЗ 1-2015) от 24.12.2015 г. (далее – Информация МФ РФ ПЗ 1-2015)

В частности, в этом документе указано, что при формировании учетной политики некоммерческая организация, применяющая упрощенные способы, может предусмотреть ведение бухгалтерского учета по простой системе (без применения двойной записи).

Иными словами, ведение бухгалтерского учета обязательно для всех организаций, но в случаях, предусмотренных законом 402-ФЗ, возможно ведение учета без применения привычных бухгалтерских проводок по Дт и по Кт. Однако, это положение не означает, что возможно не вести учет вовсе, учет в этом случае будет проводиться путем проведения инвентаризаций, подсчета доходов и расходов и/или другими способами, например, путем расчета на таблицах, разработанных самой некоммерческой организацией. И выбор такого способа (без применения двойной записи) необходимо сопровождать с описанием в учетной политике альтернативных систем учета, применяемых в организации.

В соответствии с п.4.2. Информации МФ РФ ПЗ 1-2015, некоммерческая организация, применяющая упрощенные способы, может:

- принять решение об использовании кассового метода учета доходов и расходов;
- признавать все расходы по займам прочими расходами;
- не отражать оценочные обязательства в бухгалтерском учете, в том числе не создавать резервы предстоящих расходов (на предстоящую оплату отпусков работникам, выплату вознаграждений по итогам работы за год и др.);
- осуществлять последующую оценку всех финансовых вложений в порядке, установленном для финансовых вложений, по которым текущая рыночная стоимость не определяется,
- принять решение не отражать обесценение финансовых вложений в бухгалтерском учете в случаях, когда расчет величины такого обесценения затруднителен;
- отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности только суммы налога на прибыль отчетного периода без отражения сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих периодов (отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства и т.п. объекты).

С 20 июня 2016 года организации, которые ведут учет в упрощенном порядке (т.е., в том числе, некоммерческие организации), вправе:

- списывать расходы на МПЗ, НИОКР, НМА и основные средства для управленческих нужд как расходы по обычным видам деятельности по мере их возникновения;
- начислять годовую сумму амортизации по основным средствам одновременно по состоянию на 31 декабря или с иной удобной периодичностью;
- начислять амортизацию по производственному и хозяйственному инвентарю одновременно в размере их первоначальной стоимости на дату принятия к учету.

Упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, не вправе применять следующие некоммерческие организации (в соответствии с п.5 ст.6 Закона 402-ФЗ):

- 1) организации, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- 2) жилищные и жилищно-строительные кооперативы;
- 3) кредитные потребительские кооперативы (включая сельскохозяйственные кредитные потребительские кооперативы);
- 4) микрофинансовые организации;
- 5) организации государственного сектора;
- 6) политические партии, их региональные отделения или иные структурные подразделения;
- 7) коллегии адвокатов;
- 8) адвокатские бюро;
- 9) юридические консультации;

- 10) адвокатские палаты;
- 11) нотариальные палаты;
- 12) некоммерческие организации, включенные в предусмотренный пунктом 10 статьи 13.1 Федерального закона от 12 января 1996 года N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях" реестр некоммерческих организаций, выполняющих функции иностранного агента.

Для социально ориентированных некоммерческих организаций предусмотрены дополнительные возможности для упрощения бухгалтерского учета.

Социально-ориентированные некоммерческие организации (далее – СОНКО) могут претендовать на финансирование и поддержку органов власти (в соответствии ст. 31 Закона 7-ФЗ), а также на еще большее упрощение в порядке ведения бухгалтерского учета и сдачи отчетности, нежели обычные некоммерческие организации.

Социально ориентированными признаются НКО, созданные в формах, предусмотренных Законом № 7-ФЗ, исключение составляют государственные корпорации и компании, общественные объединения, являющиеся политическими партиями.

Кроме того, в соответствии со ст. 31.1 Закона № 7-ФЗ социально ориентированными некоммерческими организациями признаются НКО, осуществляющие деятельность, направленную на решение социальных проблем, развитие гражданского общества в Российской Федерации, а также осуществляющие в соответствии с учредительными документами определенные виды деятельности, среди которых:

- 1) социальное обслуживание, социальная поддержка и защита граждан;
- 2) подготовка населения к преодолению последствий стихийных бедствий, экологических, техногенных или иных катастроф, к предотвращению несчастных случаев;
- 3) оказание помощи пострадавшим в результате стихийных бедствий, экологических, техногенных или иных катастроф, социальных, национальных, религиозных конфликтов, беженцам и вынужденным переселенцам;
- 4) охрана окружающей среды и защита животных;
- 5) охрана и в соответствии с установленными требованиями содержание объектов (в том числе зданий, сооружений) и территорий, имеющих историческое, культовое, культурное или природоохранное значение, и мест захоронений;
- 6) оказание юридической помощи на безвозмездной или на льготной основе гражданам и некоммерческим организациям и правовое просвещение населения, деятельность по защите прав и свобод человека и гражданина;
- 7) профилактика социально опасных форм поведения граждан;
- 8) благотворительная деятельность, а также деятельность в области содействия благотворительности и добровольчества;
- 9) деятельность в области образования, просвещения, науки, культуры, искусства, здравоохранения, профилактики и охраны здоровья граждан, пропаганды здорового образа жизни, улучшения морально-психологического состояния граждан, физической культуры и спорта и содействие указанной деятельности, а также содействие духовному развитию личности;
- 10) формирование в обществе нетерпимости к коррупционному поведению;
- 11) развитие межнационального сотрудничества, сохранение и защита самобытности, культуры, языков и традиций народов Российской Федерации;
- 12) деятельность в сфере патриотического, в том числе военно-патриотического, воспитания граждан Российской Федерации;
- 13) проведение поисковой работы, направленной на выявление неизвестных воинских захоронений и непогребенных останков защитников Отечества, установление имен погибших и пропавших без вести при защите Отечества;
- 14) участие в профилактике и (или) тушении пожаров и проведении аварийно-спасательных работ;
- 15) социальная и культурная адаптация и интеграция мигрантов;

- 16) мероприятия по медицинской реабилитации и социальной реабилитации, социальной и трудовой реинтеграции лиц, осуществляющих незаконное потребление наркотических средств или психотропных веществ;
- 17) содействие повышению мобильности трудовых ресурсов;
- 18) увековечение памяти жертв политических репрессий.

Содержание в учредительных документах одного из указанных видов деятельности, а также фактическое ее ведение, является основанием отнесения организации к категории социально ориентированных. Подобное разъяснение приведено в письме Минэкономразвития России от 16.08.2013 № Д19и-418. Однако, в некоторых случаях, в соответствии с п. 2 ст.31.1 Закона 7-ФЗ, для признания некоммерческих организаций социально ориентированными, нормативными правовыми актами субъектов Российской Федерации и представительных органов муниципальных образований могут устанавливаться и другие виды деятельности, направленные на решение социальных проблем и развитие гражданского общества в Российской Федерации.

При этом, следует отметить, что потребительские кооперативы, ТСЖ, садоводческие, огороднические и дачные некоммерческие объединения граждан не относятся к социально ориентированным, даже если осуществляют социально направленную деятельность, так как эти формы не установлены Законом о НКО, и его положения на такие НКО не распространяются (п. 3 ст. 1 Закона № 7-ФЗ).

Социально ориентированные НКО, получающие поддержку федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации и местных администраций, включаются в федеральные, государственные и муниципальные реестры социально ориентированных некоммерческих организаций - получателей такой поддержки.

Социально ориентированные НКО, помимо указанных выше возможностей, вправе:

- признавать выручку по мере поступления денежных средств от покупателей (заказчиков). В этом случае расходы они должны списывать после погашения задолженности;
- отражать в бухгалтерской отчетности последствия изменений учетной политики, оказавших или способных оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, перспективно.
- не применять ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда», утвержденное приказом Минфина России от 24.10.2008 № 116н;
- исправлять существенную ошибку предшествующего отчетного года, выявленную после утверждения годовой отчетности, без ретроспективного пересчета, то есть в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка.

Объекты бухгалтерского учета

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ расширил перечень объектов, которые следует учитывать, по сравнению с ранее действовавшим одноименным Федеральным законом № 129-ФЗ.

Так, если в соответствии с Федеральным законом № 129-ФЗ объектами бухгалтерского учета являлись:

- 1) имущество организаций,
- 2) их обязательства,
- 3) хозяйственные операции, осуществляемые ими в процессе их деятельности;

то в соответствии с п.5 402-ФЗ объектами бухгалтерского учета являются:

- 1) факты хозяйственной жизни;
- 2) активы;
- 3) обязательства;

- 4) источники финансирования его деятельности;
- 5) доходы;
- 6) расходы;
- 7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

Иными словами, в настоящее время законодательство предполагает отражение через бухгалтерский учет практически всех аспектов деятельности организации. Кроме того, действующий закон о бухгалтерском учете дает указание на необходимость бухгалтерского учета объектов, указанных в федеральных стандартах.

Ключевым фактором, определяющим некоммерческий характер вышеперечисленных объектов бухгалтерского учета некоммерческой организации, можно назвать цели и предмет ее деятельности. Именно в соответствии с целью и предметом деятельности некоммерческой организации, указанной в ее учредительных документах и во внутренних нормативных актах, должна формироваться политика бухгалтерского учета, определяться конкретный перечень объектов бухгалтерского учета для конкретной некоммерческой организации.

Цель и предмет деятельности некоммерческой организации сами по себе не являются объектами бухгалтерского учета, но именно они определяют характер деятельности, а значит, факты хозяйственной жизни, источники финансирования деятельности (целевое финансирование, целевые доходы и расходы, возможность ведения деятельности, приносящей доход и т.п.).

Ст. 2 закона 7-ФЗ устанавливает, что некоммерческие организации могут создаваться для достижения социальных, благотворительных, культурных, образовательных, научных и управленческих целей, в целях охраны здоровья граждан, развития физической культуры и спорта, удовлетворения духовных и иных нематериальных потребностей граждан, защиты прав, законных интересов граждан и организаций, разрешения споров и конфликтов, оказания юридической помощи, а также в иных целях, направленных на достижение общественных благ.

Отдельно выделены цели социально ориентированных некоммерческих организаций, а именно: решение социальных проблем, развитие гражданского общества в Российской Федерации.

Объекты бухгалтерского учета, специфические для некоммерческой организации, и которые не могут быть предметом коммерческой тайны, поименованы в п.2 ст. 32 Закона 7-ФЗ:

- размеры и структура доходов НКО,
- сведения о размерах и составе имущества,
- сведения о расходах,
- сведения численности и составе работников,
- сведения об оплате труда работников,
- сведения об использовании безвозмездного труда граждан.

Также в ст. 32 Закона 7-ФЗ указано, что некоммерческие организации, получавшие денежные средства и иное имущество от иностранных источников, должны раздельно вести учет доходов, полученных (произведенных) в рамках поступлений от иностранных источников, и доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках иных поступлений.

Источники формирования имущества некоммерческих организаций

Согласно ст. 26 Закона 7-ФЗ источниками формирования имущества некоммерческой организации в денежной и иных формах являются:

- 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.

При этом, отмечено, что законами (имеется ввиду, законами, определяющими деятельность конкретных некоммерческих организаций) могут устанавливаться ограничения на источники доходов некоммерческих организаций отдельных видов, а в части учреждений, в том числе, отдельных типов.

То есть, для определения правомерности формирования тех или иных источников имущества некоммерческих организаций, следует обратиться к нормам законодательства о деятельности отдельных видов некоммерческих организаций.

Так, источниками формирования имущества для благотворительной организации являются:

- учредительные и членские взносы;
- благотворительные пожертвования, гранты, предоставляемые гражданами и юридическими лицами в денежной или натуральной форме;
- доходы от внереализационных операций;
- поступления от деятельности по привлечению благотворителей и добровольцев (организация развлекательных, культурных, спортивных и иных массовых мероприятий);
- проведение кампаний по сбору благотворительных пожертвований;
- доходы от разрешенной законом предпринимательской деятельности;
- доходы от деятельности хозяйственных обществ, учрежденных благотворительной организацией;
- труд добровольцев;
- иные не запрещенные законом источники.

Все перечисленные виды источников, поименованные в Законе 7-ФЗ и других законах, отражающих специфику деятельности конкретных видов и типов некоммерческих организаций, являются источниками собственных средств.

Кроме собственных средств, некоммерческие организации, если это не противоречит законам, в соответствии с которыми они действуют, источниками формирования имущества являются заемные средства, которые подразделяются на долгосрочные и краткосрочные заемные средства в зависимости от сроков заимствования средств.

Долгосрочные заемные источники формирования имущества:

- кредиты и займы со сроком погашения свыше 1 года;

Краткосрочные заемные источники формирования имущества:

- кредиты и займы со сроком погашения менее 1 года;

- кредиторская задолженность, в том числе:

- задолженность по налогам и сборам;

- задолженность по заработной плате перед работниками;

- задолженность перед работниками по иным основаниям;

- задолженность перед поставщиками и подрядчиками;

- задолженность перед покупателями по предоплате услуг, товаров;

- задолженность перед пайщиками, членами в случае, если законодательством предусмотрена возможность начисления каких-либо доходов пайщикам или членам (например, в потребительских кооперативах).

Основные особенности ведения бухгалтерского учета в некоммерческой организации следующие:

1. Операции по уставной и коммерческой деятельности НКО учитывают отдельно;
2. По основным средствам НКО начисляют не амортизацию, а износ;
3. Прибыль от коммерческой деятельности в НКО не распределяют;
4. Целевые средства в НКО ведут методом начисления.

Большинство некоммерческих организаций, в том числе социально ориентированных НКО, применяют Типовой План счетов бухгалтерского учета, утвержденный Приказом Минфина Российской Федерации от 31 октября 2000 года № 94н «Об утверждении Плана

счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» (далее – План счетов бухгалтерского учета).

Правила формирования учетной политики установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденным Приказом Минфина Российской Федерации от 6 октября 2008 года № 106н (далее – ПБУ 1/2008).

Причем в силу пункта 3 ПБУ 1/2008 в части формирования учетной политики оно в полной мере распространяется и на некоммерческие фирмы.

В составе своей учетной политики НКО 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.

Необходимость утверждения своего 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. При разработке своего рабочего плана счетов НКО должна руководствоваться тем составом хозяйственных операций, которые осуществляются ею постоянно, кроме того следует учесть те операции, которые она намерена осуществлять в ближайшем будущем.

Бухгалтерский учет типовых операций некоммерческих организаций

Как было указано выше, некоммерческая организация, занимающаяся помимо уставной деятельности и деятельностью, приносящей доходы, должна обеспечить отдельный учет:

1. Целевых поступлений и целевых расходов по смете целевых программ. При этом целевые программы должны соответствовать уставным целям.
2. Доходов и расходов по деятельности, приносящей доход.

Для учета целевых программ применяется балансовый счет 86 «Целевое финансирование», на котором отражаются сведения о суммах, полученных от источников финансирования некоммерческой организации.

Уровни субсчетов к счету 86:

Первый: по видам финансирования (доходная часть сметы, например пожертвования, вступительные членские взносы, регулярные членские взносы);

Второй: по источникам финансирования (доходная часть сметы, указываются жертвователи, члены НКО и пр.);

Третий: по видам целевых проектов и программ (расходная часть сметы);

Четвертый: по статьям расходов:

- 1 - заработная плата и социальные отчисления,
- 2 - аренда помещения для проведения целевого мероприятия,
- 3 - транспортные расходы,
- 4 - покупка оборудования по целевому проекту,
- 5 - ремонт оборудования целевого проекта,
- 6 - административные расходы и пр.

Особенности аналитического учета по сч.86:

Аналитика по видам и источникам финансирования может вестись на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Также возможно дублирование части информации на счетах 76 и 86.

В случае, когда аналитика по видам программ и статьям расходов отражена на счете 20, на счете 86 ее можно не вести либо дублировать.

Выбранные варианты учета необходимо закрепить в учетной политике НКО.

В том случае, если некоммерческая организация вправе выбрать один следующих вариантов учета административных расходов или же использовать другой возможный вариант:

1. Все административные расходы учитываются на отдельном субсчете к счету 86 и в конце каждого месяца распределяются на расходы целевых программ пропорционально удельному весу средств, поступивших на каждую из программ.
2. К счету 86 открываются субсчета по каждой из программ, на которых в пределах сметы каждой программы накапливаются административные расходы. После того, как лимит административных расходов по одной программе будет исчерпан, те расходы относятся на соответствующий субсчет следующей программы и т.д.
3. Административные расходы списываются только на те программы, по которым они предусмотрены сметой.

В ходе реализации целевых программ все поступающие в организацию средства можно объединить в три укрупненные группы:

1. Членские взносы
 - вступительные взносы
 - членские и/или другие регулярные взносы и т.п.
2. Пожертвования
 - добровольные целевые взносы физических лиц
 - добровольные целевые взносы юридических лиц
 - труд добровольцев и другие пожертвования в натуральной форме и т.п.
3. Целевое финансирование в виде форм государственной и муниципальной поддержки и грантов от других НКО

Корреспонденции счетов по группам целевых поступлений:

1. Размер вступительных, членских и других регулярных взносов определяется высшим органом НКО и представляет собой фиксированную сумму.
Корреспонденция счетов: Дебет 50, 51 Кредит 86

2. Пожертвования и добровольные взносы физических и юридических лиц должны иметь целевое назначение. При этом без письменного согласия вносителя изменение цели, на которые могут быть израсходованы средства, невозможно. В случае, если это согласие не получено, средства следует вернуть. Средства, использованные не по целевому назначению, взыскиваются в доход федерального бюджета. Но могут иметь место и добровольные взносы с формулировкой «на уставные цели организации». В этом случае высшим органом НКО самостоятельно определяется целевое назначение поступивших средств.
Корреспонденция счетов: Дебет 50, 51,76 Кредит 86

3. Целевое финансирование в виде форм государственной и муниципальной поддержки и грантов от других НКО (гранты, субсидии и т.п.) – для целей налогообложения это целевые средства, предоставляемые безвозмездно в денежной или натуральной форме.

Характерные признаки понятия «грант»:

- это безвозмездные целевые средства, выраженные в денежной или натуральной форме;

- предоставляется преимущественно на основании конкурса;
- выделяется организациям, инициативным группам или отдельным лицам на реализацию конкретных проектов (программ).

Признаки гранта:

- безвозмездность;
- целевой характер;
- общественная полезность.

Гранты должны быть получены:

- от российских физических лиц;
- некоммерческих организаций;
- иностранных и международных организаций, указанных в Перечне, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 28.06.2008 № 485 «О перечне международных организаций, получаемые налогоплательщиками гранты (безвозмездная помощь) которых не подлежат налогообложению и не учитываются в целях налогообложения в доходах российских организаций – получателей грантов».

Документы, свидетельствующие о получении гранта:

- Договор
- Платежные поручения
- Выписки с расчетного счета банка
- Приходные кассовые ордера.

Обязательным условием грантодателя является представление грантополучателем Отчета о целевом использовании гранта.

Корреспонденция счетов: Дебет 50, 51, 52, 76 Кредит 86

В ходе осуществления целевых программ в НКО составляется смета доходов и расходов, рассчитанная на определенный период. Смета доходов и расходов составляется ежегодно исходя из предполагаемых поступлений и направлений расходования, имеющих в ее распоряжении и поступивших денежных средств. При этом форма сметы доходов и расходов, ее состав и структура показателей разрабатывается НКО самостоятельно с учетом специфики своей деятельности, а ее использование закрепляется в учетной политике. Организация сама определяет перечень своих программ, их содержание, размеры доходов и расходов по каждой статье, при необходимости может пересматривать свои сметы.

В качестве основы для составления сметы вполне может подойти структура Отчета о целевом использовании полученных средств, поскольку в этом случае бухгалтеру будет удобно составлять отчетность по целевым доходам и расходам.

Примерная смета некоммерческой организации

№	Наименование статей доходов и расходов	Планируется на		
		20xx – 20xz гг	В том числе:	
			20xx	20xz
	Раздел 1 Доходы организации			
1.1.	Вступительные взносы			
1.2.	Членские взносы			
1.3.	Добровольные целевые взносы физических лиц			
1.4.	Добровольные целевые взносы			

	юридических лиц			
	Итого по разделу I			
	Раздел II Расходы организации			
2.1.	Заработная плата исполнителей программы			
2.2.	Отчисления от ФОТ			
2.3.	Командировочные расходы			
2.4.	Приобретение основных средств			
2.5.	Канцелярские и хозяйственные расходы			
2.6.	Расходы на аренду и содержание зданий			
2.7.	Административные расходы			
2.8.	Расходы на проведение мероприятий по целевой программе(в т.ч. по целевым программам)			
2.9.	Непредвиденные расходы			
	Итого по разделу II			
	Плановый остаток средств на 01.01.XX			

Расходы согласно смете относятся на счет 86 «Целевое финансирование».

Заработная плата исполнителей программы начисляется на основании приказов руководителя организации, заключенных трудовых договоров и табелей учета рабочего времени в пределах сметы расходов. Корреспонденция счетов: Дт 86 Кт 70

Отчисления от ФОТ оформляются проводками: Дт 86 Кт 69

Целевые расходы списываются в пределах сметы и строго в соответствии с целевым назначением.

Корреспонденция счетов: а) оформление целевых расходов: Дт 86 Кт 71,60

б) выдача подотчетному лицу или оплата поставщику: Дт 71, 60 Кт 50,51

Таким образом, в бухгалтерском учете в части уставной некоммерческой деятельности целевые расходы должны быть равны целевым расходам. Но так как целевые программы могут быть рассчитаны на несколько лет, расходование целевых средств также может происходить в течение всего срока действия целевой программы, и остаток по счету 86 будет означать лишь то, что до конца реализации целевой программы согласно календарному плану мероприятий остались неосвоенными расходы на эту сумму.

По окончании финансового года некоммерческая организация предоставляет в составе бухгалтерской годовой отчетности ф. № 6 «Отчет о целевом использовании полученных средств».

Состав бухгалтерской отчетности некоммерческой организации

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» (далее - Федеральный закон) годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность некоммерческой организации, за исключением случаев, установленных указанным Федеральным законом и иными федеральными законами, состоит из бухгалтерского баланса, отчета о целевом использовании средств и приложений к ним, предусмотренных нормативными правовыми актами.

Полный состав бухгалтерской отчетности некоммерческой организации согласно Закону № 402-ФЗ, приказу Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н (далее – приказ № 66н), приказу МФ РФ ПЗ 1-2015 выглядит следующим образом:

1. ф.1 Бухгалтерский баланс;

2. ф.2 Отчет о о целевом использовании средств

3. Приложения, в т.ч.:

3.1. Информация об отдельных доходах и расходах (применительно к структуре и

составу ф.2 «Отчет о финансовых результатах»)

3.2. ф.3 «Отчет об изменениях капитала»;

3.2. ф.4 «Отчет о движении денежных средств»;

3.3. пояснения в табличной или текстовой форме, в том числе:

3.3.1. Обязательные пояснения в соответствии с ПБУ 4/99 и приказа МФ РФ от 02.07.2010 г № 66н;

3.3.2. «Наличие и движение основных средств»;

3.3.3. «Иное использование основных средств» (для потребительских кооперативов);

3.3.4. «О формировании и использовании целевого капитала» (по каждому целевому капиталу)– для организаций, формирующих целевые капиталы (ОО и фонды);

3.3.5. «О формировании и использовании фонда капитального ремонта» – для фондов капитального ремонта многоквартирных домов.

При этом некоторые приложения не являются обязательной частью бухгалтерской отчетности некоммерческой организации.

Так, в соответствии с п. 2.1. ПЗ 1-2015, информация об отдельных доходах и расходах некоммерческой организации составляется в случае, когда:

- в отчетном году эта некоммерческая организация признала (получила) доход от приносящей доход деятельности;
- показатель признанного (полученного) некоммерческой организацией дохода существенен;
- раскрытие данных о прибыли (убытках) организации от приносящей доход деятельности в отчете о целевом использовании средств недостаточно для формирования полного представления о финансовом положении некоммерческой организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении;
- без знания о показателе полученного дохода заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения некоммерческой организации и финансовых результатов ее деятельности.

Исходя из Федерального закона и ПБУ 4/99, некоммерческие организации не обязаны в составе приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств раскрывать информацию о наличии и изменениях уставного (складочного) капитала, резервного капитала и других составляющих капитала организации. Однако, имеются случаи, когда некоммерческая организация может добровольно раскрыть в отчетности информацию и наличии капитала, под которым в широком смысле понимается собственные средства (имущество) организации. Так, в соответствии с п.5 ст. 50 части 1 Гражданского кодекса РФ (далее – ГК РФ), некоммерческая организация, уставом которой предусмотрено осуществление приносящей доход деятельности, за исключением казенного и частного учреждений, должна иметь достаточное для осуществления указанной деятельности имущество рыночной стоимостью не менее минимального размера уставного капитала, предусмотренного для обществ с ограниченной ответственностью.

Иными словами, некоммерческая организация, занимающаяся деятельностью, приносящей доход, должна формировать некий аналог уставного капитала, именуемый «достаточным для осуществления указанной деятельности имуществом», стоимость которого должен быть «не менее минимального размера уставного капитала, предусмотренного для обществ с ограниченной ответственностью», или, по состоянию на конец 2016 года – не менее 10000 (десяти тысяч) рублей. Таким образом, хотя в некоммерческих организациях и не предусмотрен уставный капитал, некоторые НКО могут формировать имущество, достаточное для осуществления деятельности, приносящей доход, и тогда они в добровольном порядке могут отражать соответствующую информацию в бухгалтерской отчетности применительно к составу и структуре ф.3 «Отчет об изменениях капитала» (приложение № 2).

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации отчет о движении денежных средств некоммерческим организациям разрешается не представлять.

Некоммерческая организация раскрывает информацию о движении денежных средств в составе приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств в случае, когда:

- составление и (или) представление, и (или) публикация отчета о движении денежных средств предусмотрены законодательством Российской Федерации;
- когда организация добровольно приняла решение о представлении и (или) публикации такого отчета.

Информация о движении денежных средств раскрывается с учетом особенностей классификации денежных потоков некоммерческой организацией применительно к правилам, установленным Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 февраля 2011 г. № 11н, а также применительно к структуре и составу показателей отчета о движении денежных средств, форма которого утверждена приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н (приложение № 2).

Пояснения, в соответствии с письмом Минфина и ФНС России от 20.06.2013 № ЕД-4-3/11174@, являются обязательной частью годового отчета. Это отдельный документ, который содержит дополнительную информацию, не указанную в других формах отчетности (например, расшифровку отдельных статей годового баланса или отчета о целевом использовании полученных средств).

Обязательные разделы пояснений НКО (в соответствии с ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»):

- виды деятельности НКО;
- среднегодовая численность работающих за отчетный период (или численность работающих на отчетную дату);
- состав (по фамилиям и должностям) членов исполнительных и контрольных органов организации;
- сведения о доходах и расходах НКО по предпринимательской деятельности (объемы продаж, состав затрат, состав резервов, внереализационные доходы и расходы);
- сведения о целевых средствах, источниках их поступления и траты;
- источники и договоры, по которым НКО получает от контрагентов неденежные средства.

Дополнительные данные (исходя из приказа МФ РФ от 02.07.2010 г № 66н и ПБУ 4/99):

- о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода отдельных видов нематериальных активов,
- основных средств (включая арендованные),
- финансовых вложений,
- дебиторской задолженности,
- кредиторской задолженности,
- оценочных обязательств, условных обязательств и условных активов,
- о любых выданных и полученных обеспечениях обязательств и платежей,
- о событиях после отчетной даты,
- о прекращенных операциях,
- о связанных сторонах,
- о государственной помощи.

Форма представления пояснений - в табличной и (или) текстовой форме. Содержание пояснений, оформленных в табличной форме, определяется организациями самостоятельно, с учетом Примера оформления пояснений, приведенного в Приложении 3 к приказу № 66н.

Обязательно оформляются в табличной форме следующие пояснения (согласно Информации Минфина России от 24.12.2015 № ПЗ-1/2015):

- «Наличие и движение основных средств»
- «Иное использование основных средств» (для потребительских кооперативов).

Также некоторые некоммерческие организации обязаны раскрывать информацию в следующих пояснениях (согласно информации МФ РФ ПЗ 1-2015):

- «О формировании и использовании целевого капитала» (по каждому целевому капиталу) – для организаций, формирующих целевые капиталы (ОО и фонды);
- «О формировании и использовании фонда капитального ремонта» – для фондов капитального ремонта многоквартирных домов.

Приложением № 5 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н для некоммерческих организаций, применяющих упрощенные способы, установлены упрощенные формы бухгалтерского баланса и отчета о целевом использовании средств. При этом, в случае существенности информация о доходах и расходах некоммерческой организации, применяющей упрощенные способы, раскрывается применительно к составу показателей формы отчета о финансовых результатах указанного приложения.

В бухгалтерский баланс, отчет о целевом использовании средств некоммерческой организацией, применяющей упрощенные способы, включаются показатели только по группам статей (без детализации показателей по статьям). При этом для укрупненных показателей, включающих несколько показателей (без их детализации), код строки указывается по показателю, имеющему наибольший удельный вес в составе укрупненного показателя.

В соответствии с п. 6 Приказа Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, формируют бухгалтерскую отчетность по следующей упрощенной системе:

- а) в бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о целевом использовании средств включаются показатели только по группам статей (без детализации показателей по статьям);
- б) в приложениях к бухгалтерскому балансу, отчету о финансовых результатах, отчету о целевом использовании средств приводится только наиболее важная информация, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Кроме выше названных, для СОНКО существует специальная отчетность и в статистические органы.

Отчет по форме федерального статистического наблюдения № 1-СОНКО «Сведения о деятельности социально ориентированной некоммерческой организации», утвержденной приказом Росстата от 23.07.2013 № 291, предоставляют не позднее 1 апреля следующего года все юридические лица, являющиеся социально ориентированными некоммерческими организациями.

Перечень отчитывающихся организаций устанавливает территориальный орган Росстата.

Итак, основными объектами бухгалтерского учета некоммерческой организации являются:

- Факты хозяйственной жизни – отражаются в учетных регистрах на основании первичных бухгалтерских документов согласно правилам бухгалтерского учета;

- Активы, обязательства источники финансирования его деятельности (в отчетности отражаются на основании данных первичных бухгалтерских документов и учетных регистров по ф. 1 «Бухгалтерский баланс»);
- Целевые доходы, расходы (в отчетности отражаются на основании данных первичных бухгалтерских документов и учетных регистров по ф.6 «Отчет о целевом использовании полученных средств»);
- Доходы, расходы по деятельности, приносящей доход (в отчетности отражаются на основании данных первичных бухгалтерских документов и учетных регистров по ф.2 «Отчет о финансовых результатах» либо в специальном приложении к бухгалтерской отчетности «Информация об отдельных доходах и расходах некоммерческой организации»);
- Иные объекты учета (структура доходов НКО, сведения о размерах и составе имущества, сведения о расходах, сведения численности и составе работников, сведения об оплате труда работников, сведения об использовании безвозмездного труда граждан). Иные объекты отражаются в приложениях к бухгалтерской отчетности и в специализированных отчетах, предоставляемых в органы государственной статистики, Министерство юстиции, органам, оказавшим государственную или муниципальную поддержку и т.п.

Отчетность в налоговые органы, органы статистики, внебюджетные фонды, в регистрирующий орган, грантодателям и жертвователям

Некоммерческая организация, как и любые другие юридические лица, составляет и сдает отчетность:

№	Получатели отчетности	Вид отчетности
1	Налоговые органы	Бухгалтерская отчетность
		Налоговые декларации. Конкретный состав отчетности в налоговые органы зависит от режима налогообложения, который применяет некоммерческая организация.
		С 2017 года - Отчеты о начисленных и уплаченных, израсходованных взносах с ФОТ
2	Органы государственной статистики	Бухгалтерская отчетность и аудиторское заключение (если организация обязана проходить аудит)
		Статистическая отчетность
3	Пенсионный фонд	Отчеты о начисленных и уплаченных, израсходованных взносах, Отчет СЗВ-М «Сведения о составе заработка и вознаграждений месячная» (по 2016 год) Отчет СЗВ-М «Сведения о составе заработка и вознаграждений месячная» - с 2017 года
4	Фонд социального страхования	Подтверждение вида деятельности Расчеты по взносам в ФСС (по нетрудоспособности и материнству, по страховым взносам от НС и ПЗ) - по 2016 год Расчеты по взносам в ФСС (по страховым взносам от НС и ПЗ) - с 2017 года
5	Министерство юстиции РФ – регистрирующий орган	Отчет о полученных средствах, о составе руководящих органов и т.п. по форме и в сроки, установленные Минюстом РФ, публикация отчетности на портале Минюста РФ

		<p>Отчетность в Минюст РФ подается по упрощенной форме в виде заявления, когда:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ учредителями (участниками, членами) НКО не являются иностранные граждане и (или) организации либо лица без гражданства, ➤ в НКО не было за прошедший год поступлений имущества и (или) денежных средств от международных или иностранных организаций, иностранных граждан, лиц без гражданства, ➤ годовой оборот денежных средств или иного имущества не превысил 3-х миллионов рублей <p>Обязаны публиковать отчеты следующие НКО: Все общественные объединения (общественная организация, общественный фонд, общественное учреждение, орган общественной самодеятельности) (ст. 29 Федерального закона «Об общественных объединениях» от 19.05.1995 года №82-ФЗ)</p>
6	Грантодателям и жертвователям	Отчеты по форме и в сроки, установленные ими

Типовые ошибки при представлении отчетности

1. Несоблюдение сроков сдачи годовой отчетности (не позднее 3 месяцев после окончания отчетного года (подп. 5 п. 1 ст. 23 НК РФ)
2. Несоответствие числовых данных (в тысячах или миллионах рублей без десятичных знаков)
3. Показатели бухгалтерской отчетности, имеющие отрицательное значение (например, сумму непокрытого убытка), не указаны в круглых скобках.

Типовые ошибки при подписании отчетности

- Отчетность подписана ненадлежащим лицом
- Вместо подписи проставлено факсимиле руководителя

Бухгалтерская отчетность считается составленной после того, как ее на бумаге подписал руководитель организации (ч. 8 ст. 13 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ).

Если бухгалтерский учет ведет специализированная организация, то бухгалтерскую отчетность должны подписать руководители обеих организаций, то есть и той, которая оказывает услуги по ведению бухучета (п. 17 ПБУ 4/99).

Типовые ошибки при утверждении отчетности

- Годовая отчетность не утверждена Высшим органом организации (Общим собранием, Наблюдательным советом и т.п.)
- Утверждение отчетности не оформлено Протоколом Высшего органа организации (ч. 9 ст. 13 Закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Календарь представления отчетности в контролирующие органы на 2017 год представлен в Приложении.

