

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

В последние годы деятельность некоммерческих организаций (НКО) приобретает все большее значение в жизни гражданского общества Республики Молдова. Свидетельством тому является тенденция увеличения их количества с каждым годом. Согласно ст 180 Гражданского Кодекса Республики Молдова НКО признается юридическое лицо, преследующее иную цель, нежели извлечение прибыли. Часто это связано с реализацией важнейших социальных программ.

Основные принципы и правила бухгалтерского учета в НКО установлены в Методических указаниях об особенностях бухгалтерского учета в некоммерческих организациях от 2014г. (Методические указания). Именно они стали основным путеводителем для бухгалтеров НКО, в то время как Национальные стандарты бухгалтерского учета применяются ими ограниченно. Объектом бухгалтерского учета в НКО являются средства целевого финансирования и их использование. В связи с этим отличительной особенностью бухгалтерского учета в НКО является принцип соответствия расходов доходам и по размерам, и по времени отражения. Так, например, целевые средства, использованные для покрытия/компенсации текущих расходов, учитываются как одновременное увеличение расходов, относящихся к целевым средствам и обязательств, и уменьшение целевых финансирований и поступлений и одновременно как увеличение текущих доходов, относящихся к целевым средствам. Данный принцип продемонстрируем на конкретном примере:

НКО в январе использовала материалы на проведение семинара в рамках краткосрочного гранта в сумме 4000 леев:

1) На стоимость израсходованных материалов – Дт Расходы, относящиеся к целевым средствам Кт материалы 4000 леев

2) Одновременно на сумму использованных целевых средств – Дт Текущие целевые финансирование и поступления Кт Доходы, относящиеся к целевым средствам 4000 леев.

В то же время возникает вопрос уместности понятий «доход» и «расход» в качестве подтверждения затрат на проекты, по средствам, полученным от доноров. Считаем, что более уместны понятия величины финансирования и величины его использования. В этом контексте следует отметить, что общепринятое значение понятия «собственный капитал» не характерно для некоммерческого сектора. Вместе с тем, исходя из экономического смысла собственный капитал НКО отражает источники средств, которые обеспечивают его жизнедеятельность. Для правильного отражения специфических операций НКО в Общий план счетов бухгалтерского учета были добавлены некоторые счета, применимые только в НКО, в частности, счета для группировки элементов собственного капитала. Согласно Методическим указаниям собственный капитал некоммерческой организации включает следующие статьи:

- 1) поправки результатов прошлых лет;
- 2) чистый профицит (чистый дефицит) отчетного периода
- 3) фонды, которые включают первоначальные вклады учредителей, фонд долгосрочных активов, фонд самофинансирования и другие фонды. Так как НКО не преследуют цели получения прибыли, то является более правильным применение для них терминов «профицит» и «дефицит» вместо терминов «прибыль» и «убыток».

Другой отличительной особенностью бухгалтерского учета в НКО является то, что амортизация не отражается в составе расходов. Передача в эксплуатацию нематериальных активов и долгосрочных материальных активов, полученных/приобретенных за счет целевых средств, отражается как уменьшение целевых финансирований и поступлений и увеличение фонда долгосрочных активов, а в дальнейшем при начислении амортизации – уменьшение фонда долгосрочных активов и увеличение амортизации.

Пример: НКО за счет целевых средств приобрела проектор, стоимость которого составляет 10 000 леев и который был учтен в составе основных средств (срок эксплуатации – 3 года, амортизация рассчитывается линейным методом). При этом осуществлены следующие бухгалтерские записи:

1) Списана израсходованная сумма целевых средств на фонд долгосрочных активов – Дт Целевые финансирование и поступления Кт Фонд долгосрочных активов 10 000 леев

2) Начислена ежемесячная амортизация в сумме 278 леев (10 000 леев/36 месяцев) – Дт Фонд долгосрочных активов Кт Амортизация основных средств 278 леев.

Существуют и другие особенности учета в НКО, в частности порядок отражения в учете курсовых разниц. НКО, получившая средства в иностранной валюте для основной деятельности, курсовые разницы по ним отражает на счетах учета целевого финансирования, а курсовые разницы по операциям, связанным с предпринимательской деятельностью, относит на счета доходов или расходов.

Одной из проблем бухгалтерского учета в НКО является выбор метода отражения операций по счетам целевого финансирования: кассовый или метод начисления. В международной практике учета НКО придерживаются метода начисления. Методические указания определяют метод начисления как единственно возможный к применению. Согласно этому документу целевые средства признаются в случае наличия обоснованной уверенности, что средства будут получены. Вместе с тем, применяя метод начисления, существует риск того, что НКО может не получить целевые средства, которые уже были учтены, например, на основании договора. Поэтому более удобно варьировать применение обоих методов. Так, учет анонимных пожертвований возможен только в момент фактического поступления денежных средств.