Бухгалтерский учет в некоммерческой организации

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Созарукова, Гюльнара Алимуратовна

**Год:**

2009

**Автор научной работы:**

Созарукова, Гюльнара Алимуратовна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

179

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Созарукова, Гюльнара Алимуратовна

Введение.- 3

Глава 1. Теоретические предпосылки бухгалтерского учета в некоммерческой организации,- ]

1.1.Нормативно-правовая база и законодательное регулирование бухгалтерского учета в некоммерческой организации.- 11

1.2. Становление и развитие бухгалтерского и управленческого учета в некоммерческой организации.- 26

1.3. Цели и задачи современного бухгалтерского учета в некоммерческой организации. - 33 -1.3.1. Взаимосвязь национального учета с международным опытом ведения учета в зарубежных некоммерческих организациях.- 45

1.3.2. Основные направления совершенствования бухгалтерского учета в некоммерческой общественной организации.- 52

Глава 2. Особенности системы бухгалтерского учета в некоммерческой организации. - 55

2.1. Особенности функционирования некоммерческих организаций.- 55

2.2. Порядок организации и ведения бухгалтерского учета в некоммерческой организации- 5S

2.2.1. Учет операций, связанных с целевым финансированием.- 62

2.2.2.Учет операций с основными средствами и нематериальными активами.- 68

2.2.3. Учет расходов и имущества некоммерческой организации.- 74

2.3. Учет налогообложения некоммерческой организации.- 78

2.3.1. Налог на прибыль.- 79

2.3.2. Налог на добавленную стоимость.- 83

2.3.3. Другие налоги.- 85

2.3.4. Типичные ошибки в системе бухгалтерского и налогового учета в некоммерческой организации.- 87

Глава 3. Методика бухгалтерского учета в политической партии РФ.- 93

3.1. Особенности формирования учетной политики политической партии.- 93

3.2. Учет поступлений и использования целевых средств политической партии.- 101

3.2.1. Порядок учета целевых средств.- 102

3.2.2. Методика формирования бюджета целевых средств.- 106

3.2.3. Методика учета целевого финансирования.-1103.2.4 Особенности учета оборотных и внеоборотных активов.- 128

3.3. Формирование методики бухгалтерского учета в политической партии.- 136

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Бухгалтерский учет в некоммерческой организации"

Актуальность темы исследования. На современном этапе совершенствования системы бухгалтерского и налогового учета в коммерческом и некоммерческом секторе экономики Российской Федерации и возросшей ролью некоммерческих организаций в функционировании экономики страны появляется острая необходимость научного анализа систем бухгалтерского учета в некоммерческих организациях. Важно отметить, что некоммерческие организации используются как в социальных взаимоотношениях общества (общественные объединения), так и в комплексе коммерческих взаимосвязей и сделок в экономике РФ. Значимость развития некоммерческого сектора обозначается в рамках международного сотрудничества стран и отдельно международных организаций. Практика указывает на наличие проблематики корректного учета операций в современных некоммерческих организациях. Неточности прослеживаются как в отсутствии сформулированных на законодательном уровне нормативах в сфере бухгалтерского и налогового учета, так и в отсутствии практических рекомендаций к методикам и процедурам системы учета в некоммерческих организациях.

Система бухгалтерского учета в некоммерческом секторе претерпевает ряд существенных изменений в учетных операциях и использовании новых видов деятельности в процессе функционирования некоммерческих организаций. Это связано с использованием некоммерческих организаций в коммерческих схемах и осуществлении ими предпринимательской деятельности. Необходим новый подход к формированию систем ы бухгалтерского учета в некоммерческих организациях.

В неразрывной связи с коммерческими организациями, современные некоммерческие организации активно используются для развития рыночных отношений, для расширения возможностей финансирования социальных структур общества, для оптимизации финансово-хозяйственной деятельности холдингов или корпораций и для других целей учредителей некоммерческих организаций. В связи с этим в деятельности некоммерческого сектора наблюдается активное участие государства, что во многом затрудняет текущую деятельность некоммерческих организаций. Одним из вариантов использования некоммерческих организаций в незаконных схемах коммерческой деятельности является оптимизация налогообложения.

Актуальность деятельности некоммерческих организаций для государства заключается в осуществлении, например, предвыборных кампаний, лоббировании интересов представителей власти, выделении грантов, бюджетного финансирования, обеспечении PR государственных компаний (ассоциаций, союзов), организации юридической поддержки организаций и др.

Система бухгалтерского учета некоммерческой организации требует подробного научного анализа в первую очередь из-за практически обозначенной проблематики в области учета предпринимательской деятельности и учета целевого финансирования. При этом остро стоит вопрос разделения некоммерческих организаций на две категории - осуществляющие некоммерческую деятельность с целью развития социальной сферы общества и осуществляющие коммерческую деятельность с целью получения прибыли.

Результативность и эффективность в использовании утвержденной системы учета некоммерческой организации в значительной степени зависит от уровня ее методической обеспеченности, использовании специализированных, основанных на практическом опыте методик.

Особенности законодательства, регулирующего бухгалтерский учет некоммерческих организаций, учитывая их разновидности, повышенное внимание государства, несовершенны в части разработки специальных методических основ, как регламентирующего, так и рекомендательного характера, в основе которых лежит практика бухгалтеров некоммерческих организаций.

Современные некоммерческие организации - это многовидовая комплексная модель сектора экономики, выделенного отдельно от рыночного коммерческого блока. С целью более результативного анализа стоит рассмотреть порядок бухгалтерского учета в некоммерческом общественном объединении. В России особенно остро стоит вопрос корректности ведения учета в общественных объединениях (союзах, политических партиях и других). Это обосновывается открытым участием данных организаций в социальной и коммерческой сферах деятельности экономики, следствием чего является пристальный контроль государственных органов.

Рекомендуется провести практический анализ методики учета в некоммерческой организации на примере политической партии РФ с целью формирования предложений по изменению существующей или разработке новой методики бухгалтерского учета в некоммерческой организации. В работе, как пример, будет рассмотрена политическая партия «Партия РФ» (наименование изменено, но для анализа используются реальные данные из практического опыта автора в бухгалтерском учете функционирующей на момент написания диссертационного исследования партии РФ).

Необходимость разработки рекомендаций и изменений к существующим методикам бухгалтерского учета в некоммерческих организациях и определяет актуальность темы диссертационного исследования.

Степень разработанности темы исследования. Весомый вклад в исследование теоретических и практических проблем аудита и бухгалтерского учета внесли отечественные авторы: Шеремет А.Д., Безруких П.С., Бахрушина М.А., Карпухин С.П., Кузина Е.Л., Кондраков Н.П., Суйц В.П., Хорина А.Н., Чая В.Т. и другие. Однако вопросы исследования более узкого направления в некоммерческом секторе — формирования методики бухгалтерского учета в некоммерческих организациях изучены недостаточно и в современных условиях при динамично изменяющемся законодательстве по бухгалтерскому и налоговому учету требуют дальнейшего исследования, как теоретического, так и практического характера.

Требуется подробно исследовать современное законодательство и концептуальные основы становления системы бухгалтерского учета в некоммерческой организации с целью определения проблем регулирования и особенностей функционирования. Также необходимо остановиться на практическом опыте бухгалтеров некоммерческих организаций с целью выявления характерной для отрасли проблематики в области учета.

Подробно и всесторонне не исследованы и не решены такие актуальные вопросы бухгалтерского учета в некоммерческих организациях, как: разработка методики учета целевого финансирования, разделение учета предпринимательской деятельности, порядок формирования сметы доходов и расходов, обоснование целесообразности и принципов методики учета процедур, необходимых организации для текущейдеятельности (например, учет операций по оплате труда сотрудников) и разработка отдельно выделенного проекта ПБУ «Учет в некоммерческих организациях».

Актуальность проблематики и обусловили выбор темы диссертации, цель и основные направления исследования.

В процессе проведения исследовательских работ изучены законодательные документы, регулирующие бухгалтерский, налоговый и управленческий учет в некоммерческих организациях, а также функционирование организаций в некоммерческой отрасли в России. Проанализирован как национальный, так и международный исторический опыт создания методологии учета в некоммерческих организациях. Рассмотрены особенности российского учета и Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Во время проведения научной работы изучены различные материалы в области нормативно-правового регулирования, теории, методологии учета в некоммерческих организациях и отдельно в политических партиях: диссертации, монографии зарубежных авторов, научно-методическая литература периодических изданий, публикации, а также практические материалы бухгалтеров некоммерческих организаций, в том числе и политических партий в России.

В ходе проведения научного исследования были использованы разработки, работы и печатные материалы: Шеремета А.Д., Суйца В.П., Чая В.Т., Хо-рина А.Н., Кондракова Н.П., Безруких П.С., Лаптева Н.Н. и др.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является выявление на основе комплексного теоретического и практического исследования нормативно-правовых и организационно-методологических особенностей бухгалтерского и налогового учета в некоммерческих организациях, а также разработка комплексной методики бухгалтерского учета в некоммерческих организациях и практических рекомендаций к формированию системы бухгалтерского учета.

Для достижения выбранной цели, в работе решены следующие задачи, определяющие логику и структуру диссертации:

• проведен анализ и на его основе дана оценка существующей системе нормативного и законодательного регулирования бухгалтерского и налогового учета в некоммерческих организациях,

• рассмотрены исторические предпосылки и процесс формирования системы учета в некоммерческих организациях,

• проанализированы основные направления совершенствования современного бухгалтерского учета в некоммерческой организации,

• исследована методика бухгалтерского учета в некоммерческой организации,

• рассмотрены характерные особенности налогового учета в некоммерческой организации,

• разработаны и предложены методика формирования учетной политики, учета целевого финансирования, предпринимательской деятельности, порядок формирования сметы доходов и расходов некоммерческой организации, а также учет других операций от текущей деятельности,

• предложен ряд разработанных автором формулировок к формированию Учетной политики, полученных практическим опытом рекомендаций к учету отдельных процедур в рамках текущей деятельности некоммерческой организации,

• сформулированы практические рекомендации по ведению бухгалтерского учета в некоммерческой организации в виде Проекта ПБУ «Учет в некоммерческой организации».

Предметом исследования являются теоретические, организационнометодологические и практические проблемы совершенствования и актуализации систем учета в некоммерческих организациях России на современном этапе.

Объектом исследования являются некоммерческие организации, в частности общественные объединения на примере политических партий, функционирующих на территории Российской Федерации.

Теоретической и методологической основой исследования являются труды отечественных и зарубежных специалистов в области учета, развития некоммерческого сектора в России, функционирования всех видов некоммерческих организаций, а также законодательные и нормативные акты РФ в области бухгалтерского учета, диссертационные работы, авторефераты диссертаций и практические материалы по учету в некоммерческой организации.

Настоящее исследование базируется на практическом опыте, полученном при участии в процессе бухгалтерского учета некоммерческих организаций в России.

В ходе исследования применялись методы анализа, синтеза, логики, комплексности подхода, сравнения, системности и иные методы познания. Указанные методы позволили обобщить имеющийся опыт бухгалтеров некоммерческих организаций, имеющих практику бухгалтерского и налогового учета, выявить противоречия, типичные ошибки и неточности, предложить пути решения проблем в виде практических методических рекомендаций.

Научная новизна исследования заключается в теоретическом обосновании и практическом решении комплекса задач по совершенствованию методики учета, а также порядка учета отдельных процедур в рамках формирования целостной учетной политики в некоммерческих организациях.

В процессе исследования получены следующие наиболее важные научные результаты, выносимые на защиту:

• Выявлены и сформулированы характерные для некоммерческой отрасли проблемы при ведении бухгалтерского и налогового учета.

• Определены направления совершенствования системы бухгалтерского учета в некоммерческих организациях.

• Предложены ряд формулировок, структура и порядок формирования учетной политики некоммерческой организации.

• Разработана методика учета целевого финансирования и предпринимательской деятельности, а также порядок формирования сметы доходов и расходов в некоммерческой организации.

• В рамках формирования комплексной методики бухгалтерского учета разработаны и предложены к использованию рекомендации по учету отдельных процедур от текущей деятельности некоммерческой организации.

• Разработан и предложен к использованию Проект ПБУ «Учет в некоммерческих организациях».

Обоснованность и достоверность. Результаты, полученные в ходе диссертационного исследования, являются новыми научными знаниями в экономической отрасли, которые согласуются с данными, полученными в ходе научного исследования. Достоверность теоретических результатов работы подтверждается научными данными, представленными в публикациях. Основные результаты диссертации неоднократно обсуждались на различных научных конференциях и получили одобрение ведущих специалистов.

Практическая значимость исследования определяется реальной возможностью применения разработанных методик, порядков, рекомендаций и Проекта ПБУ «Учет в некоммерческих организациях» в области учета в некоммерческих организациях в теории и на практике при осуществлении:

• Деятельности по бухгалтерскому и налоговому учету.

• Деятельности по разработке методик и систем учета других видов некоммерческих организаций.

• Законотворческой и нормотворческой деятельности.

• Автоматизации учетной и аудиторской деятельности.

• Научно-исследовательских разработок.

• Деятельности по разработке учебных программ.

• И другой деятельности.

В частности, подготовлены порядок формирования учетной политики, разработаны рекомендации по учету целевого финансирования, разработана методика бухгалтерского учета некоммерческих организаций, а также рекомендации по бухгалтерскому учету, выделенные в Проект ПБУ «Учет в некоммерческих организациях».

Информация, полученная в процессе исследования, может быть использована на практике некоммерческими организациями для улучшения системы учета, повышения эффективности функционирования предприятия, а также аудиторскими организациями для повышения эффективности осуществления проверок некоммерческих организаций.

Апробация и практическая реализация результатов исследования. Основные результаты диссертационной работы внедрены в деятельность политической партии «Коммунистическая партия Российской Федерации» (письмо исх. № 73 от 25.01.2009г.) и были приняты к внедрению международной общественной организации «Ассоциация бухгалтеров и аудиторов «Содружество» (акт о внедрении № 01/01-2009 от 20.01.2009г.).

Апробация и практическая реализация методик осуществлялась также в ходе участия и выступления на научно-практических конференциях и семинарах, в частности, на XXXVI международной научно-практической конференции «Татуровские чтения» на тему «Управленческий учет: теория, практика и перспективы развития».

Публикации по теме диссертационного исследования: опубликовано 5 работ общим объемом 3 печатных листа. В том числе 2 публикации, опубликованные в изданиях, рекомендуемых ВАК России.

Объем и структура диссертации. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, содержит 34 таблицы, 1 рисунка, 7 приложений; список литературы включает 100 наименований.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Созарукова, Гюльнара Алимуратовна

Заключение

1. Актуальность и важность национального и международного опыта в области бухгалтерского учета в некоммерческом секторе можно обосновать ростом значимости некоммерческих организаций в социально-экономическом развитии страны в условиях синтеза рынка и государства в создании согласованных правовых и нормативных основ деятельности субъектов рынка. Практика бухгалтеров, работающих в некоммерческом секторе, показывает на наличие проблематики в нормативно-правовом и законодательном регулировании деятельности некоммерческих организаций.

2. Существующая законодательная база, регулирующая деятельность НКО, не актуальна с точки зрения учета нестандартных операций, приносящих доход НКО. Используются различные схемы, по которым НКО косвенно осуществляют предпринимательскую деятельность (операции с недвижимостью, реализация товаров и услуг, отмывание денежных средств и т.д.). Необходимо внести поправки в действующее законодательство касательно контроля НКО и относительно ведения корректного бухгалтерского и налогового учета в НКО с учетом практического опыта в отдельных схемах и операциях с участием различных организационно-правовых форм НКО. Одной из таких схем является учет целевого финансирования организации. Основными проблемами систем учета НКО, таких как политические партии, общественные объединения или союзы, является корректный учет целевого финансирования (на основе сметы доходов и расходов) и учет предпринимательской деятельности.

3. Законодательная база регулирования деятельности, а также бухгалтерского учета НКО сформирована недостаточно полно. Существуют следующие направления корректировки утвержденных нормативных документов:

• Подробное описание порядка деятельности всех видов НКО в части регулирования отдельных организационно-правовых форм НКО, регулирования деятельности и бухгалтерского учета общественных объединений в России, таких как: политические партии, союзы, фонды, общественные движения по причине повышенного внимания общественности к этим организациям.

• В связи с тем, что НКО наряду с получением денежных и иных средств от учредителей, жертвователей и прочих лиц осуществляют финансово-хозяйственные операции, приносящие доход, а также коммерческую деятельность рекомендуется выделить в отдельное ПБУ учет некоммерческих организаций.

• Разработка документации в сфере методического описания учета в НКО для аудиторов. Аудиторским компаниям требуются нормативно-правовые акты или другие нормативы по учету в виде отдельных методик учета в НКО, на основе которых они могут более четко анализировать деятельность НКО и давать рекомендации по ее совершенствованию или корректному ведению бухгалтерского и налогового учета.

• Для того чтобы уменьшить количество нелегальных схем с использованием НКО или предотвратить их заранее необходимо актуализировать существующую законодательную базу регулирования и контроля над деятельностью и бухгалтерским учетом,НКО с внесением в нормативные документы примеров и описания возможных схем с участием НКО.

• Рекомендуется разработать положение по учету целевого финансирования и предпринимательской деятельности в НКО или рекомендаций в виде описания методик учета, как наиболее актуальной проблематики современного учета таких организаций.

4. Корректировки существующих нормативов в регулировании учета в НКО необходимо осуществлять с учетом особенностей исторического опыта становления бухгалтерского учета в НКО. Автор выделяет семь этапов в истории становления бухгалтерского и управленческого учета в НКО. Учет, в его современном понимании, активно начал использоваться в НКО сравнительно недавно.

5. Умение с использованием НКО вести коммерческую деятельность, не нарушая законодательства, позволять эффективно развивать бизнес компании или холдинга, организовать корректную систему учета и налогообложения, ее мониторинг и др. позволяет учредителям НКО применять новые схемы и выглядеть более предпочтительнее и экономически сильнее на конкурентных рынках.

6. Определены три концепции формирования системы учета в НКО:

• На основе методики учета в коммерческих предприятиях;

• На основе методики учета в бюджетных организациях;

• На основе методики международных НКО (предложена автором).

7. Сформулированы основные задачи современного бухгалтерского учета в НКО:

• Ведение корректного бухгалтерского учета согласно законодательству РФ.

• Ведение бухгалтерского учета, используя существующие концепции формирования системы учета в НКО,

• Применение эффективных процедур и методик при формировании системы бухгалтерского учета в НКО,

• Выполнение обязательств касательно предоставления бухгалтерской отчетности в рамках общих требований, установленных Министерством Финансов РФ,

• Использование актуальных порядков по формированию Учетной политики организации,

• Мониторинг корректных взаимосвязей в бухгалтерском, налоговом и управленческом учетах,

• Использование современного международного опыта в системах бухгалтерского учета в НКО.

8. Сформированы три основных направления совершенствования системы бухгалтерского учета НКО в России:

• Изменения в области законодательства, нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета в НКО.

• Изменения в методиках бухгалтерского учета в НКО.

• Сближение РСБУ с МСФО в некоммерческой организации.

9. Переход учетной системы в НКО на МСФО как направление совершенствования современного бухгалтерского учета позволит во многом сблизить не только российские и международные компании, но и обеспечит эффективное совместное функционирование коммерческого и некоммерческого сектора. Необходимость сближения МСФО и РСБУ остро касается формирования системы учета в НКО на международном уровне.

10. При формировании единой системы учета на базе МСФО для НКО необходимо учитывать существенные различия между европейскими, американскими, российскими и другими национальными НКО, которые оказывают влияние на методики учета в зависимости от вида организации. Рекомендуется классифицировать организации по формам и источникам финансирования (государственные, благотворительные, частные, общественные и т.д.), после чего появится возможность сгруппировать системы учета в различных НКО и сформировать общую методику учета на нормативно-правовом уровне.

11. Расширение сфер деятельности различных НКО увеличило количество проблем учета. Остро стоят вопросы о распределении затрат при наличии предпринимательской деятельности, учете целевых поступлений и другие. Это приводит к тому, что бухгалтерами формируются схемы учета, не находящие подтверждений в нормативных документах. Особое значение при формировании учетной политики и организации бухгалтерского учета НКО имеют разработка и принятие оптимального метода отражения операций по учету средств целевого финансирования, отраженных на счете 86 "Целевое финансирование".

12. С учетом стабильно развивающегося рынка и соответствующим появлением большого количества различных операций в некоммерческом секторе, необходимых к отражению в бухгалтерском учете НКО, рекомендуется разработать комплексную систему формирования учетной политики в рамках формирования общего порядка бухгалтерского учета в НКО, охватывающей все стороны деятельности подобных организаций.

13. Структура учета целевого финансирования по счету 86 в рамках комплексной методики учета в НКО автору представляется следующим образом:

Вариант №1

-Субсчет № 1 — Учет основных источников финансирования (по суммам целевых средств)

-Субсчет № 2 — Учет других источников финансирования

Вариант № 2

-Субсчет № 1 - Учет операций по финансированию в рамках целевой программы 1 -го уровня

-Субсчет № 2 — Учет операций по финансированию в рамках целевой программы 2-го уровня

-Субсчет № N - Учет операций по финансированию в рамках целевой программы N-ro уровня

14. При формировании системы учета целевого финансирования НКО рекомендуется использовать описанные в работе варианты схем учета и проекта сметы НКО. Порядок ведения учета расходов НКО законодательно не сформулирован. НКО самостоятельно разрабатывают процедуры учета расходов рамках системы бухгалтерского учета организации. Одним из направлений формирования раздельной системы учета расходов НКО является ведение раздельной системы учета в рамках деления на категории расходов. Законодательством РФ не предложено применять унифицированную форму сметы для НКО. Это объясняется различными видами НКО и специфическими целями функционирования организаций. Форма сметы и система группировки и детализации данных должны разрабатываться собственными силами НКО исходя из поставленных задач. Автор предлагает свой вариант сметы доходов и расходов для НКО. При этом даются рекомендации к отдельным ее составляющим.

Рекомендации в отношении доходной части доходов:

1) Взносы. Поступления в виде взносов — например учредителей, вступительные взносы или членские взносы, в основном не постоянны и не создают стабильного потока денежных средств, либо могут быть подвержены существенным колебаниям.

2) Пожертвования. Один из самых подходящих для планирования данных элемент сметы доходов НКО. Причиной этому является подробное описание финансирования какой-либо целевой программы, которые в основном финансируются через пожертвования.

3) Целевое финансирование. Целевое финансирования определенно позволяет планировать данные, если рассматривается отдельная целевая программа, в случае других видов целевого финансирования поступления денежных средств спланировать сложно.

4) Поступления от предпринимательской деятельности. Данные поступления денежных средств возникают только в тех НКО, которые занимаются предпринимательской деятельностью. Доходы от предпринимательской деятельности планируются на основе: бизнес-плана или иного аналогичного документа, в котором учтены все расходы НКО, а также доходы от реализации результата предпринимательской деятельности.

В отношении расходной части сметы.

1) Заработная плата. Расходы на оплату труда отражаются в смете на основании данных разработанного и утвержденного штатного расписания НКО

2) Коммунальные, административные, хозяйственные расходы. Планирование осуществляется на основании данных заключенных договоров.

На нормативно-правовом уровне не определен процесс формирования сметы, не существует ее стандартного формата, следствием чего является не согласованность внесения данных в учетные документы НКО и последующие ошибки в системе бухгалтерского учета и налогообложения НКО.

15. Рекомендуется использовать смету доходов и расходов НКО, ведущей предпринимательскую деятельность, при сборе информации о целевых средствах и определении налогооблагаемой базы. Для корректных расчетов по исчислению налога на прибыль необходимо использовать сметы доходов и расходов по отдельным целевым программам.

16. Одним из вариантов внесения изменений в действующую систему бухгалтерского учета является деление основных средств на приобретенные для предпринимательской деятельности и приобретенные для уставной деятельности, что во многом облегчит процедуры учета основных средств НКО.

17. Практически все НКО, не осуществляющие предпринимательской деятельности, от уплаты налога на имущество освобождены.

18. Выделены типичные ошибки в учете НКО:

• НКО не составляет бухгалтерскую отчетность в соответствии с 129-ФЗ

• НКО не ведет раздельный учет в случае, когда осуществляет предпринимательскую деятельность.

• НКО осуществляет операции как облагаемые, так и не облагаемые НДС, но не ведет раздельный учет

• НКО неправильно рассчитала налог на прибыль при продаже ценностей, полученных ранее безвозмездно

• НКО при определении налогооблагаемой прибыли не включают в доходы средства целевого финансирования (подп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ) и целевые поступления на их содержание и ведение уставной деятельности (п. 2 ст. 251 НКРФ).

19. Из практического опыта определено, что удобнее пользоваться методом начисления по налогу на прибыль, так как в этом методе доходы признаются в тот момент, когда они имели место, а фактически могут и не поступить. Данный метод позволит распределить налоговую нагрузку на бюджет предприятия в соответствии со сметой доходов и расходов НКО.

20. Наиболее рациональным является раздельный учет на субсчетах, открываемых к счетам учета НДС и материальных ценностей. Рекомендуется применять методику раздельного учета и в случае учета целевого финансированиям - передачи имущества, денежных средств по отдельно оговоренным условиям их использования.

21. Счет 26 целесообразно использовать для обобщения информации о произведенных административных, хозяйственных и иных аналогичных расходах, которые не относятся к конкретной программе или целевому мероприятию. В рамках учета по счету 86 рекомендуется группировать данные по источникам финансирования НКО, а если подобное не возможно, то по финансируемым программам и проектам.

22. Порядок ведения учета расходов НКО законодательно не сформулирован. НКО самостоятельно разрабатывают процедуры учета расходов рамках системы бухгалтерского учета организации. Одним из возможных направлений формирования раздельной системы учета расходов НКО является ведение раздельной системы учета в рамках деления на категории расходов (например, косвенные и прямые расходы).

23. Для формирования сводного финансового отчета и сведений о поступлении и расходовании средств политической партии и сдачи ее в ЦИК рекомендуется формировать в согласованной руководством партии собственной форме промежуточные отчеты о движении средств политической партии.

24. В целях корректного бухгалтерского и налогового учета рекомендуется использовать формулировки, указывающие и непосредственно подтверждающие поступление взносов или пожертвований, такие как: целевое финансирование, пожертвование в фонд партии, перечисление партийных взносов и другие описанные автором в работе.

25. Для достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности политической партии рекомендуется проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

26. В рамках каждого уровня расходования средств расходы предлагается разделить расходы на связанные с уставной деятельностью и связанные с предпринимательской деятельностью. При этом для раздельного учета необходимо организовать надлежащий аналитический учет: все операции по уставной и предпринимательской деятельности необходимо отражать на разных субсчетах соответствующих счетов бухгалтерского учета. В процессе раздельного учета в первичных документах должно быть четкое распределение видов деятельности для удобства отнесения к соответствующему подразделению учета. Рекомендуется использовать коды видов основных деятельности партии, которые можно использовать при составлении первичных источников информации как шаблон.

27. В первую очередь в комплексную методику бухгалтерского учета политической партии необходимо включить особенности формирования учетной политики и других внутренних документов, опираясь на определение процедур учета целевого финансирования. Необходимо определить структуру учетной политики и на основе нее в документах НКО сформулировать обязанности бухгалтерской службы и других органов организации, ответственных за финансово-хозяйственную деятельность партии. Эти данные (формулировки приведены в параграфе 3) необходимо вносить в Учетную политику и Положение о финансово-хозяйственной деятельности политической партии. При этом уточняются конкретные функции бухгалтерской службы.

С целью учета целевого финансирования указываются основные направления расходования средств, также возможные источники поступления целевых средств, которые подробно расшифровываются в Сводном отчете и сведениях о поступлении и расходовании средств политической партии.

28. Учитывая отсутствие утвержденного на законодательном уровне документа, регулирующего порядок ведения бухгалтерского учета в НКО, то разработанный автором Проект ПБУ «Учет в некоммерческой организации» является предложением зафиксировать на нормативном уровне практический опыт бухгалтерского учета в некоммерческих организациях. На наш взгляд, в условиях отсутствия утвержденной нормативной методики учета целевых средств и расходов политической партии актуальность предлагаемого автором варианта существенно возрастает.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Созарукова, Гюльнара Алимуратовна, 2009 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья)

2. Трудовой кодекс Российской Федерации

3. Налоговый кодекс Российской Федерации — часть первая от 31.07.98г. редакция от 27.07.06 № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ редакция от 30.12.06

4. Федеральный закон Российской Федерации от 12.01.96 № 7-ФЗ "О некоммерческих организациях".

5. Федеральный закон Российской Федерации от 21.06.2005г. №93-Ф3 "О политических партиях".

6. Федеральный закон от 07.08.01г. №119-ФЗ «Об аудиторской деятельности»

7. Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» Федеральный закон Проект «Об официальном бухгалтерском учете»

8. Федеральный закон от 19 мая 1995 г. № 82-ФЗ "Об общественных объединениях" // Собрание законодательства Российской Федерации. 22 мая 1995 г. -№21. -Ст.1930.

9. Федеральный закон от 30.12.2006 г. № 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций».

10. Приказ Минфина РФ от 22.07.03 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» редакция от 18.09.06.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ10/99), утвержденное Приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 06.05.99 г. № ЗЗн

12. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № 32н

13. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное Приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 06.07.99 г. № 43н

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), утвержденное Приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 09.12.98г. №60н

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденное Приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 30.03.01г. №26н.

16. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 29.07.98 г. № 34н.

17. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению, утвержденный Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 г. № 94н.

18. Письмо Министерства Финансов РФ от 16 ноября 2006 г. № 07-05-06/272.

19. Письмо Управления Министерства РФ по налогам и сборам по г. Москве от 13 октября 2004 года № 21-09/65759.

20. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина РФ от 13.06.95 №49.

21. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина России от 28.12.01 № 119н

22. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина России от 13.10.03 № 91н

23. Международные стандарты финансовой отчетности 2006: издание на русском языке М.:Аскери-АССА,2006-1060 с.

24. Сравнительный анализ МСФО с российскими правилами бухгалтерского учета. KPMG.

25. Абросимова Е.А. Юридические аспекты деятельности некоммерческих организаций. М.: МОКБ «МАРС», 2000 - 230 с.

26. Антонова М. Некоммерческий сектор: литература и другие источники информации. М.: .: Российское представительство САР, 1995.

27. Бабкова Н.М. Бухгалтерский учет и налогообложение некоммерческих организаций, не имеющих доходов от предпринимательской деятельности //Консультант, 1998.- №22.- С. 33.

28. Батурина М.В., Негосударственные некоммерческие организации: учет и контроль: практическое руководство, М.: Эксмо, 2008 160 с.

29. Бахрушина М.А. «Международные стандарты финансовой отчетности». Учебное пособие, М., «Омега Л», 2006, 568с.

30. Бровкина Н.Д., Бухгалтерский учет в некоммерческих организациях : возможны варианты// Экономика и Жизнь. Бухгалтерское предложение. -2000. -№22. С. 15-17.

31. Бурцева Н.Ф. Некоммерческие организации и добровольцы // БиНО, июль 1997.-№7.-С.49.

32. Верещагин С.А. и др. «Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет» (6-е изд., перераб. И доп.), М., «Информцентр XXI века», 2005, 440с.

33. Галаган A.M. Общественное счетоведение — М., 1915.

34. Гамольский П.Ю. Некоммерческие организации: бухгалтерский учет и налогообложение в 2001 году, Издательство: «бухгалтерский учет», 2001. 240 с.

35. Гамольский П.Ю., Некоммерческие организации: практика налогообложения и бухгалтерского учета, Кнорус, 2005. 304 с.

36. Гамольский П.Ю., Некоммерческие организации: особенности налогообложения и бухгалтерского учета в 2008 году, ЗАО «Книга и бизнес», 2008 -356 с.

37. Государство и негосударственные некоммерческие организации: формы поддержки и сотрудничества. М.:СИНГАЛЪ, 1997.

38. Джаарбеков С.М., Старостин С.Н., Кошеварова H.JL, Морозов А.С., Некоммерческие организации М.: МЦФЭР, 2004 - 448 с.

39. Дрокин О. А., Игнатенко А. И. Некоммерческие фонды и организации. Правовые аспекты. М.: Филинъ.- 1997- 336с.

40. Донин Ю. Налогообложение некоммерческих организаций// Экономика и жизнь. Московский выпуск, август 1996.-Ж35.-С.13.

41. Евлахова Е.С. Учетная политика организации 1998.- М.: Инфра-М.

42. Егорова J1. В., Попова Т. Д. Проблемы бухгалтерского учета общественных организаций в современных условиях // Тезисы Международной научно-практической конференции: Ростов -на -Дону.- 1998.- С. 60-62.

43. Егорова JI.B. Особенности денежного обращения в некоммерческих организациях при наличии предпринимательской деятельности // Тезисы Международной научно-практической конференции: Ростов -на- Дону (РГЭА, ЮРГИ) 1999.

44. Егорова J1.B., Попова Т.Д. Особенности уплаты налога на прибыль общественными организациями при наличии предпринимательской деятельности. Шахты: ДГАС -1998.

45. Егорова J1.B. Особенности аудита в некоммерческих организациях Шахты: ШФ ММУБиИТ-2000.

46. Жильцов Е.Н. Экономика общественного сектора и некоммерческих организаций: учебное пособие. М.: МГУ, 1995.

47. Захарьин В.Р., «Бухгалтерский учет и налогообложение в некоммерческих организациях».

48. Захарьин В.Р. Бухгалтерский учет и налогообложение некоммерческих организаций. М.: Налоговый вестник, 2003.

49. Карпухин С. П. Проблемы учета затрат и финансовых результатов в общественных организациях // Тезисы научной конференции: Ростов -на-Дону. -1995.-С. 14-15.

50. Климова М.А. Документооборот в бухгалтерском учете. М.: Налоговый вестник, 2002.

51. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет.-2-е изд., доп. М.: Финансы и статистика, 1996г.

52. Комиссарова И.П., Безруких П.С. Бухгалтерское дело. Учебное пособиеМ: Юнити, 2007г.

53. Кондраков Н.П., Краснов Л.П. Принципы бухгалтерского учета, М.: ФБК «Пресс», 1997.

54. Кондраков Н.П., Кондраков И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. М.: КноРус, 1997.

55. Константинова С.Б., Макальская M.JI. Общественные объединения. Бухучет, налоги и аудит М.: Жело и Сервис, 2002. - 224 с.

56. Косьянова Г.Ю. Некоммерческие организации: правовое регулирование, бухгалтерский и налоговый учет в свете последних изменений законодательства. -М.: ИД «Аргумент», 2008, 320 с.

57. Кузина E.JI. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. М.: Книга сервис, 2003.

58. Кузьмин Г.В., Некоммерческие организации: практическое руководство, М.: Эксмо, 2008-352 с.

59. Кудрявцева Г. Федеральное законодательство России о праве общественных объединений на осуществление предпринимательской деятельности // Право и экономика 1998. № 9.

60. Кудрявцева Г.А."предпринимательская деятельность некоммерческих организаций. Юридический мир №3. 2002.

61. Лабынцев Н.Т., Егорова Л.В. Аудит в некоммерческих организациях. Ростов-на-Дону: РГЭА, 2000.

62. Макальская М. Л., Пирожкова Н.А. Некоммерческие организации в России: Создание, права, налоги, учет, отчетность. М.: Изд. «Дело и Сервис»,2000.

63. Макальская М. Л., Пирожкова Н.А. Некоммерческие организации в России: Создание, права, налоги, учет, отчетность. М.: 6-ое издание, переработанное и дополненное, Изд. «Дело и Сервис»,2008г — 368 с.

64. Маркарьян Э.А., Герасименко Г.П. Финансовый анализ, Ростов-на-Дону: РГЭА, 1996.

65. Мешалкин В., Васильева М., Крутякова Т., Мельникова Ю., Михалычева Ю. Некоммерческие организации // Экономико-правовой бюллетень. — 2002. №6.

66. Моторин М.А. О реформировании бухгалтерского учета в России // Бухгалтерский учет, 1998. №5. - С.4-7.

67. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник/Пер, с англ. Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. - 663 с.

68. Началов А.В., Некоммерческие организации в России. Создание, права, налоги, учет, отчетность, М.: ДиС, 2001.

69. Некоммерческие организации: правовое регулирование, бухгалтерский и налоговый учет в свете последних изменений законодательства, М.: ИД «Аргумент», 2008 320 с.

70. Николаева С.А. Учетная политика организации. М.: Аналитика-Пресс, 1998.

71. Никонов А.А. Некоторые особенности налогообложения некоммерческих организаций // Финансовые и бухгалтерские консультации, 1998г. -№ 7.-С23-24.

72. Нидлз Б и др. Принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1993.

73. Новодворский В.Д., Перфильев Г.А. Учет в некоммерческих организациях: опыт США// Бухгалтерский учет. 2003. - №5.

74. Оленик А.ДЖ, Оленик Ф.Р. Рабочее руководство для некоммерческих организаций. Центр Фондов. 1991.

75. Пашигорева Г.И., Пилипенко В.И. Учет в некоммерческих организациях: учебное пособие, Спб: Питер, 2002.

76. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник 4-е издание - Москва: Инфра-М, 2009г.

77. Савченко П. "Статус некоммерческих организаций", Экономист. 1999г Уткин Р.В."Организационно-правовые формы и виды некоммерческих организаций. Бюл. Министерства юстиции РФ. №5. 2002г.

78. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000.

79. Суворов А.В. "О налогообложении некоммерческих организаций" Бухгалтерский учет. №20. 2000.

80. Суйц В.П. Аудит. М: Высшее образование, 2007.

81. Чая В.Т., Чая Г.В. Международные стандарты финансовой отчетности International Accounting Standards. International Financial Reporting Standards M: Кнорус, 2008.

82. Чая B.T., Латыпова O.B Бухгалтерский учет: учебное пособие, Москва, Кнорус, 2007.

83. Чая В.Т., Латыпова О.В Бухгалтерский учет для экономических специальностей: Учебное пособие для ССУЗов, Москва, Кнорус, 2009.

84. Шиткина И.С. Предпринимательская деятельность некоммерческих организаций // Гражданин и право. №4. 2002.

85. Шереги Ф. Э., Абросимова Е. А. Правовые инициативы некоммерческих организаций России. М.,1999.

86. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. М., 2008.

87. Шеремет А.Д., Николаева О.Е., Полякова С. И. Уп равленческий учет. -М.: Инфра-М, 2009г.

88. Юрьев С.С., Правовое регулирование деятельности некоммерческих организаций в Российской Федерации. -М.: ЗАО «Бином», 1999. 248 с.

89. Организация бухгалтерского учета в некоммерческих организациях // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2006,

90. Бухгалтерский учет и налогообложение в некоммерческих организациях // Аудиторские ведомости. 2000. - № 2.

91. Бухгалтерский учет / Г.В. Кузьмин. 2008. № 2.

92. Особенности организации бухгалтерского учета в союзах, как некоммерческих организациях // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2006, №18.

93. Организация бухгалтерского учета в некоммерческих организациях // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2006, №13.

94. Бухгалтерское приложение к газете «Экономика и жизнь» / Г. Кузьмин, 2005, № 52.

95. Некоммерческие организации: бухгалтерский учет и налогообложение // Горячая линия бухгалтера, 2007, № 22.

96. Особенности бухгалтерского учета в некоммерческих организациях // Налоги (газета), 2007, № 30, 31.

97. Учет расчетов в некоммерческой организации // Новое в бухгалтерском учете и отчетности, 2006, № 15.

98. Некоторые особенности бухгалтерского учета в некоммерческих организациях // Современный бухгалтерский учет, 2006, № 10.

99. Организация учета целевых средств в некоммерческой организации // Финансовые и бухгалтерские консультации 2007, №1.