

Разработан некоммерческой организацией
Фонд развития бухгалтерского учета
«Национальный негосударственный
регулятор бухгалтерского учета
«Бухгалтерский методологический центр»
(Фонд «НРБУ «БМЦ»)

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

ФСБУ 2Х/202Х «Некоммерческая деятельность»

I. Общие положения

1. Настоящий Стандарт устанавливает требования к формированию в бухгалтерском учете информации об объектах бухгалтерского учета, специфичных для деятельности некоммерческих организаций.

2. Настоящий Стандарт применяется всеми видами некоммерческих организаций, зарегистрированных в качестве таковых в соответствии с законодательством Российской Федерации.

3. Настоящий Стандарт применяется коммерческой организацией в отношении осуществляемой ею программы, которая соответствует одновременно всем следующим условиям:

а) преследует благотворительные, культурные, образовательные, социальные и иные общественно полезные цели;

б) не нацелена прямо или косвенно на извлечение дохода, в том числе не связана с рекламой или продвижением на рынке продукции, товаров, работ услуг организации и (или) с получением преимуществ сотрудниками организации;

в) не нацелена прямо или косвенно на получение экономических выгод акционерами, собственниками, участниками, учредителями организации;

г) полностью или частично финансируется на безвозмездной основе лицами, не выступающими в качестве акционеров, собственников, участников, учредителей организации;

д) не связана с государственной помощью, учитываемой в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000, утвержденным приказом Минфина России от 16 октября 2000 г. № 92н.

е) обособлена от остальной деятельности организации в такой степени, которая позволяет сформировать финансовые показатели программы отдельно от показателей остальной деятельности организации.

4. Настоящий Стандарт не применяется организациями бюджетной сферы.

5. Настоящий Стандарт применяется организациями наряду с другими федеральными стандартами, не отменяет и не заменяет положения этих стандартов.

В случае если положение другого федерального стандарта увязывается с увеличением или уменьшением экономических выгод организации и не содержит специальных условий его применения некоммерческими организациями, то при применении такого положения для целей настоящего Стандарта увеличением или уменьшением экономических выгод некоммерческой организации считается, соответственно, увеличение или уменьшение возможностей достижения организацией целей, ради которых она создана. Если такое увеличение или уменьшение не поддается денежной оценке, считается, что возможности достижения некоммерческой организацией целей, ради которых она создана, не изменились.

6. Для учета объектов бухгалтерского учета в соответствии с настоящим Стандартом организация вправе самостоятельно вводить счета бухгалтерского учета, определять их нумерацию, наименование и предназначение, а также порядок записей по ним.

II. Поступление средств

7. Для целей настоящего Стандарта поступлением средств считается поступление (увеличение) активов организации или аннулирование (уменьшение) ее обязательств, если иное не установлено пунктом 8 настоящего Стандарта.

8. Не является поступлением средств увеличение балансовой стоимости актива или уменьшение балансовой стоимости обязательства в связи с изменением его оценки в бухгалтерском учете, в результате переоценки, восстановления резерва под обесценение, признания курсовых разниц, изменения оценочных значений и иных аналогичных обстоятельств. Указанные изменения стоимости активов и обязательств учитываются обособленно от поступлений средств.

9. Поступления средств подразделяются на обменные и необменные.

Обменным считается поступление средств, обусловленное тем, что организация передает в обмен другим лицам сопоставимые по стоимости активы, осуществляет работы, оказывает услуги или освобождает других лиц от обязательств, и при этом отсутствуют ограничения на расходование поступивших средств, указанные в пункте 27 настоящего Стандарта.

Необменным считается поступление средств, когда организация получает активы, результаты работ, услуг или освобождение от своих обязательств без обязательного предоставления в обмен другой стороне сопоставимых по стоимости активов, результатов работ, услуг. В том числе к необменным поступлениям относится получение средств безвозмездно либо в обмен на меньшее не сопоставимое по стоимости вознаграждение. Предоставленное организацией вознаграждение считается не сопоставимым по стоимости с полученными средствами, если разница в стоимости значительна настолько, что для ее выявления не требуется специальной

экспертной оценки специалиста. Также необменным считается поступление средств, когда передающая сторона устанавливает ограничения на расходование передаваемых средств, указанные в пункте 27 настоящего Стандарта.

В случае если организация получает средства в рамках совокупности последовательных взаимосвязанных операций, то в целях классификации поступления в качестве обменного или необменного организация рассматривает такую совокупность операций в целом. Так в частности, в случае проведения организацией благотворительной ярмарки, в рамках которой организация безвозмездно принимает предметы и выставляет их на продажу, поступления, вырученные от ярмарки, считаются необменными ввиду безвозмездного получения предметов для ярмарки, несмотря на то, что продажа этих предметов может производиться по рыночным ценам.

10. Если иное не установлено настоящим пунктом, необменное поступление признается на раннюю из следующих дат:

а) дату возникновения у организации юридически защищенного и фактически реализуемого безусловного права на получение от другого лица денежной суммы, неденежного имущества (имущественных прав), обусловленного возникновением у другого лица соответствующей безусловной обязанности перечислить организации денежную сумму, передать неденежное имущество (имущественные права), при наличии высокой вероятности исполнения другим лицом этой обязанности;

б) дату фактического поступления от другого лица денежной суммы, получения неденежного имущества (имущественных прав).

В случае если не представляется возможным однозначно идентифицировать наличие у организации юридически защищенного и фактически реализуемого безусловного права на получение от другого лица денежной суммы, неденежного имущества (имущественных прав), и (или) оценить вероятность исполнения другим лицом соответствующей обязанности, необменное поступление не признается до устранения неопределенности или до наступления даты, указанной в подпункте «б» настоящего пункта.

Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может признавать все необменные поступления на дату, указанную в подпункте «б» настоящего пункта, не принимая во внимание дату, указанную в подпункте «а» настоящего пункта.

11. Обменные поступления признаются некоммерческой организацией применительно к порядку признания доходов коммерческими организациями.

12. Для целей бухгалтерского учета поступления средств классифицируются организацией по видам исходя из необходимости обеспечить раскрытие информации в соответствии с пунктом 31 настоящего Стандарта.

III. Расходование средств

13. Для целей настоящего Стандарта расходом средств считается выбытие (уменьшение) активов организации (включая амортизацию), или возникновение (увеличение) ее обязательств, если иное не установлено пунктом 14 настоящего Стандарта.

14. Не является расходом средств уменьшение балансовой стоимости актива или увеличение балансовой стоимости обязательства в связи с изменением его оценки в бухгалтерском учете, в результате переоценки, создания или увеличения резерва под обесценение, признания курсовых разниц, изменения оценочных значений и иных аналогичных обстоятельств. Указанные изменения стоимости активов и обязательств учитываются обособленно от расходования средств.

В случае если положение другого федерального стандарта предусматривает обесценение актива и увязывает определение величины обесценения с возможной ценой продажи этого актива, то некоммерческая организация применяет такое положение только к тем активам, которые предполагает продать.

15. Расходование средств, приводящее к уменьшению капитала, признается некоммерческой организацией применительно к порядку признания расходов коммерческими организациями.

16. Для целей бухгалтерского учета расходование средств классифицируется организацией по видам исходя из необходимости обеспечить раскрытие информации в соответствии с пунктом 32 настоящего Стандарта.

IV. Транзитные ценности

17. Организация учитывает в качестве транзитных ценностей индивидуально-определенные вещи, в отношении которых соблюдаются одновременно все следующие условия:

а) вещи получены организацией в рамках необменного поступления либо приобретены организацией за счет средств, полученных в рамках необменного поступления специально для приобретения этих вещей;

б) вещи подлежат безвозмездной передаче другим лицам на основании условий, установленных предоставившим средства лицом (лицом, предоставившим средства для их приобретения), либо на основании сложившейся практики, из которой у передавшего вещи лица (лица, предоставившего средства для их приобретения) создана уверенность в том, что вещи будут безвозмездно переданы другим лицам;

в) организация не имеет практически реализуемой возможности альтернативного использования вещей в своей деятельности.

18. Транзитные ценности учитываются организацией одним из следующих способов:

- а) балансовый способ;
- б) забалансовый способ.

Выбранный способ учета транзитных ценностей применяется к группам сходных по характеру транзитных ценностей.

19. При применении балансового способа транзитные ценности учитываются в составе оборотных активов в качестве самостоятельной статьи активов. При признании транзитные ценности оцениваются в порядке, предусмотренном для оценки запасов. После признания оценка транзитных ценностей не изменяется. Часть капитала в размере балансовой стоимости транзитных ценностей относится к ограниченным средствам.

20. При применении забалансового способа транзитные ценности учитываются за балансом в сумме, уплаченной при их приобретении, либо в оценке, указанной передавшим их лицом. При отсутствии такого указания организация может учитывать не приобретенные (полученные напрямую) транзитные ценности в натуральных единицах без денежной оценки, за исключением случаев, когда передавшее их лицо возложило на получателя такую обязанность, либо денежная оценка требуется нормативными правовыми актами, регулирующими оборот этих ценностей.

V. Волонтерский труд

21. В целях настоящего Стандарта волонтерским трудом считается безвозмездный труд физических лиц для целей деятельности некоммерческой организации, ради которых она создана. Также к волонтерскому труду в целях настоящего Стандарта приравнивается безвозмездное выполнение другими организациями для указанных целей работ, оказание услуг.

22. Поступление от волонтерского труда признается в том случае, если в результате этого труда создается объект, признаваемый некоммерческой организацией в качестве актива, и стоимость такого актива при признании превышает сумму затрат, понесенных некоммерческой организацией на обеспечение волонтерского труда, в результате которого создан актив. В таком случае поступление средств признается в сумме указанного превышения.

Поступление от волонтерского труда считается необменным поступлением средств.

23. Актив, созданный в результате волонтерского труда, признается и оценивается в порядке, предусмотренном другими федеральными стандартами для учета данного вида активов.

24. Расходование средств на обеспечение волонтерского труда, в результате которого создан объект, признанный некоммерческой организацией в качестве актива, относится на стоимость этого актива, за исключением затрат, которые в

соответствии с другими федеральными стандартами не допускается включать в стоимость актива.

VI. Капитал

25. Капиталом некоммерческой организации считаются все ее активы за вычетом всех ее обязательств.

26. Капитал некоммерческой организации подразделяется на ограниченные средства и свободные средства.

27. Ограниченными средствами организации считается часть ее капитала, в отношении которой существуют ограничения на расходование средств в связи с наличием у организации обязанности расходовать средства только на определенные цели, определенным способом или в определенное время на основании условий, установленных предоставившим средства лицом, либо на основании сложившейся практики, в результате которой у предоставившего средства лица создана уверенность в принятии организацией на себя обязанности расходовать средства только на определенные цели, определенным способом или в определенное время.

Не считается ограничением на расходование средств:

а) необходимость расходовать средства на цели деятельности некоммерческой организацией, ради которых она создана, в целом, когда руководство организации в рамках этих целей вправе определять конкретную цель, способ и время расходования средств;

б) необходимость расходовать средства на определенные цели, определенным способом или в определенное время, обусловленная решением управляющих органов организации, но не условиями, установленными предоставившим средства лицом.

Помимо указанного в первом абзаце настоящего пункта ограниченными средствами организации также считается часть ее капитала в размере признанной в составе активов дебиторской задолженности в связи с признанием необменного поступления на дату, указанную в подпункте «а» пункта 10 настоящего Стандарта, до момента погашения такой задолженности.

28. Свободными средствами организации считается часть ее капитала, не являющаяся ограниченными средствами.

В составе свободных средств обособленно учитываются суммы, в отношении которых управляющими органами организации принято решение расходовать средства только на определенные цели, определенным способом или в определенное время.

В случае если на отчетную дату величина ограниченных средств организации превышает величину ее капитала, свободные средства представляются в бухгалтерской отчетности в качестве отрицательной величины.

VII. Отчет о целевом использовании средств

29. Отчет о целевом использовании средств характеризует изменения в финансовом положении некоммерческой организации за отчетный период в связи с поступлением и использованием средств.

30. В отчете о целевом использовании средств представляются начисления и погашения дебиторской и кредиторской задолженности, связанной с поступлением и расходованием средств, а также фактические поступления и выплаты денежных средств. Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может представлять в отчете о целевом использовании средств фактические поступления и выплаты денежных средств без представления начислений и погашений дебиторской и кредиторской задолженности.

31. Поступления средств представляются в отчете о целевом использовании средств по видам поступлений с учетом существенности. При этом должно быть обеспечено отдельное представление:

- а) обменных и необменных поступлений;
- б) поступлений средств с ограничениями и средств без ограничений, приводящих к увеличению, соответственно, ограниченных средств и свободных средств;
- в) поступлений денежных средств и поступлений неденежного имущества (имущественных прав).

32. Расходование средств представляется в отчете о целевом использовании средств по видам расходования с учетом существенности. При этом должно быть обеспечено отдельное представление:

- а) расходования средств, не приводящее к уменьшению капитала (включаемое в стоимость активов или являющееся погашением обязательства) и приводящие к такому уменьшению, в том числе обособленно – к уменьшению ограниченных средств и свободных средств;
- б) расходования денежных средств и выбытия неденежного имущества (имущественных прав);
- в) расходов, обеспечивающих деятельность организации, и выбытий активов, являющихся предметом этой деятельности;
- г) расходов, связанных с оплатой труда работников организации, с оплатой услуг других лиц, с амортизацией внеоборотных активов.

33. В отчете о целевом использовании средств представляются изменения оценки активов и обязательств, указанные в пунктах 8 и 14 настоящего Стандарта, по видам изменений с учетом существенности.

34. В случае переклассификации ограниченных средств в свободные средства вследствие фактов иных, чем расходование или поступление средств, такие

переклассификации представляются в отчете о целевом использовании средств с учетом существенности обособленно.

35. Отчет о целевом использовании средств представляется, если иное не установлено настоящим пунктом, в виде числовой сверки поступлений и расходований средств, а также других изменений финансового положения некоммерческой организации с остатками активов (в том числе денежных и неденежных средств), капитала (в том числе ограниченных и свободных средств) и обязательств на начало и конец отчетного периода и каждого из представленных сравнительных периодов. Образец формы отчета о целевом использовании средств приведен в Приложении 1 к настоящему Стандарту.

Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может представлять отчет о целевом использовании средств по упрощенной форме в виде перечня поступлений и расходований денежных средств. Образец упрощенной формы отчета приведен в Приложении 2 к настоящему Стандарту.

36. В случае если некоммерческая организация осуществляет в значительных объемах приносящую доход деятельность, и при этом существует возможность обособить в учете относящиеся к ней расходы, итоговый финансовый результат такой деятельности включается в отчет о целевом использовании средств свернуто отдельной строкой.

VIII. Представление информации в отчетности

37. В бухгалтерском балансе некоммерческой организации капитал представляется с подразделением на ограниченные средства и свободные средства. Некоммерческая организация самостоятельно определяет детализацию показателей по статьям свободных средств в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества, обеспечив при этом обособленное представление сумм, указанных в абзаце втором пункта 28 настоящего Стандарта.

38. В отчете о целевом использовании средств представляется информация в соответствии с Главой VII настоящего Стандарта.

39. В приложениях к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств раскрывается информация о:

- а) характере ограничений на расходование средств;
- б) правах организации на получение от других лиц денежных сумм, неденежного имущества (имущественных прав), не признанных в качестве дебиторской задолженности на дату, указанную в подпункте «а» пункта 10

настоящего Стандарта, об условиях реализации указанных прав и о выполнении организацией этих условий;

в) применяемых способах учета транзитных ценностей, объемах учитываемых забалансовым способом транзитных ценностей, обязанностях по передаче транзитных ценностей другим лицам;

г) иная информация, необходимая для понимания пользователями бухгалтерской отчетности финансового положения организации на отчетную дату и результатов ее деятельности за отчетный период, когда для этого недостаточно данных, представленных в бухгалтерском балансе и отчете о целевом использовании средств.

Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может не раскрывать информацию, указанную в подпункте «б» настоящего пункта.

40. В случае, указанном в пункте 36 настоящего Стандарта, некоммерческая организация представляет в качестве приложений к отчету о целевом использовании средств отчет о финансовых результатах и отчет о движении денежных средств по приносящей доход деятельности, составленные применительно к правилам составления таких отчетов коммерческими организациями. Настоящий пункт может не применяться организацией, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

IX. Изменение учетной политики

41. Последствия изменений учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта отражаются ретроспективно (как если бы настоящий Стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни), если иное не установлено настоящим Стандартом.

42. Настоящий Стандарт допускается применять перспективно (только в отношении фактов хозяйственной жизни, имевших место после начала применения настоящего Стандарта, без изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета). При этом организация должна на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному) отделить в составе капитала ограниченные средства от свободных средств в соответствии с главой VI настоящего Стандарта и уточнить состав статей свободных средств в соответствии с пунктом 37 настоящего Стандарта.

43. Организация раскрывает выбранный ею способ отражения последствий изменения учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта в своей первой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной с применением настоящего Стандарта.

Образец формы отчета о целевом использовании средств

Отчет о целевом использовании средств

за _____ 20__ г.

пояснения	наименование показателя	активы		капитал		обязательства
		денежные средства ¹	неденежные активы ²	ограниченные средства	свободные средства	
1	2	3	4	5	6	7 ³
	остаток на начало отчетного года					
	за отчетный год:					
	необменные поступления					
	в т.ч. по видам поступлений ... ⁴					
	обменные поступления					
	в т.ч. по видам поступлений ... ⁵					
	расходование средств					
	в т.ч. по видам расходования ... ⁶					
	изменения оценки активов и обязательств					
	в т.ч. по видам изменений ... ⁷					
	финансовый результат от приносящей доход деятельности ⁸					
	иные изменения ⁹					
	остаток на конец отчетного года					

¹ включая денежные эквиваленты² все активы за исключением денежных средств и денежных эквивалентов, показанных по графе 3³ графа 7 обеспечивает числовую увязку предыдущих четырех граф: в любой строке отчета сумма данных по графам 3 и 4 равна сумме данных по графам 5, 6 и 7⁴ примерами видов необменных поступлений являются: членские взносы, целевые взносы, пожертвования⁵ примерами видов обменных поступлений являются: доход от продажи активов, выручка от осуществления работ, оказания услуг⁶ примерами видов расходования являются: приобретение активов (в том числе предварительная оплата), передача неденежных активов, перечисление грантов, оплата труда персонала, амортизация основных средств, погашение обязательств.⁷ примерами изменений оценки являются: переоценка внеоборотных активов, создание или изменения резерва под обесценение активов, курсовые разницы⁸ строка включается в случае, указанном в пункте 36 настоящего Стандарта⁹ строка (строки) включается при необходимости в случае наличия изменений, не отраженных в представленных выше строках, например, в случае переклассификации ограниченных средств в свободные средства в соответствии с пунктом 34 настоящего Стандарта, либо в случае реорганизации некоммерческой организации. Организация самостоятельно определяет наименование указанной строки (строк) с тем, чтобы это наименование отражало сущность изменения

Образец упрощенной формы отчета о целевом использовании средств

Отчет о целевом использовании средств

за _____ 20__ г.

пояс- нения	наименование показателя	денежные средства ¹⁰
1	2	3
	остаток на начало отчетного года	
	за отчетный год:	
	необменные поступления	
	в т.ч. по видам поступлений ...	¹¹
	обменные поступления	
	в т.ч. по видам поступлений ...	¹²
	расходование средств	
	в т.ч. по видам расходования ...	¹³
	влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю ¹⁴	
	иные изменения ¹⁵	
	остаток на конец отчетного года	

¹⁰ включая денежные эквиваленты¹¹ примерами видов необменных поступлений являются: членские взносы, целевые взносы, пожертвования¹² примерами видов обменных поступлений являются: поступления от продажи активов, выручка от осуществления работ, оказания услуг¹³ примерами направлений расходования являются: оплата приобретения активов, перечисление грантов, оплата труда персонала, погашение обязательств.¹⁴ строка включается при необходимости¹⁵ строка (строки) включается при необходимости в случае наличия изменений, не отраженных в представленных выше строках, например, в случае реорганизации некоммерческой организации. Организация самостоятельно определяет наименование указанной строки (строк) с тем, чтобы это наименование отражало сущность изменения