

Утверждена Отраслевым комитетом по бухгалтерскому учету  
в некоммерческих организациях (ОК НКО)  
14 ноября 2024

## РЕКОМЕНДАЦИЯ Р-167/202Х-НКО ТРАНЗИТНЫЕ ЦЕННОСТИ

### ОПИСАНИЕ ПРОБЛЕМЫ

В деятельности некоммерческих организаций распространена такая форма социальной помощи как безвозмездное предоставление нуждающимся различного рода материальных ценностей. В свою очередь сами материальные ценности для их передачи другим лицам некоммерческая организация может получать непосредственно от жертвователей либо приобретать за средства, полученные от жертвователей специально для такого приобретения.

Ценности, полученные или приобретенные специально для их последующей передачи, какое-то время находятся у некоммерческой организации. Это время может широко варьироваться в зависимости от их характера и характера деятельности некоммерческой организации. В любом случае по состоянию на отчетную дату некоторое количество ценностей, подлежащих передаче другим лицам, находится у некоммерческой организации.

Нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету не регулируют порядок учета таких «транзитных» ценностей. Положения имеющихся федеральных стандартов, регулирующих учёт похожих активов, например, запасов, не применимы в отношении транзитных ценностей в силу принципиально отличающейся роли этих ценностей в деятельности организации и их влияния на финансовое положение и на финансовые результаты деятельности. Кроме того, ФСБУ 5/2019 «Запасы» (пп.«в» п.4) прямо предусмотрено, что такие ценности не являются запасами.

В связи с изложенным целью настоящей Рекомендации является выработка рациональных подходов к учету транзитных ценностей, позволяющих сформировать полезную информацию для пользователей бухгалтерской отчетности, ценность которой оправдывает затраты некоммерческих организаций на ее получение.

### РЕШЕНИЕ

1. В целях настоящей Рекомендации под транзитными ценностями понимаются индивидуально определенные вещи, в отношении которых соблюдаются одновременно все следующие условия:
  - а) вещи получены организацией безвозмездно либо приобретены организацией за счет средств, полученных безвозмездно специально и исключительно для приобретения этих вещей. В целях настоящего пункта к безвозмездному получению приравнивается получение в обмен на меньшее не сопоставимое по стоимости вознаграждение;
  - 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.

2. Транзитные ценности учитываются одним из следующих способов:
  - а) балансовый способ;
  - б) забалансовый способ.
3. Организация выбирает способ учета транзитных ценностей исходя из их характера и условий передачи другим лицам с точки зрения полезности включения показателя их стоимости в бухгалтерский баланс в качестве актива для пользователей бухгалтерской отчетности организации, а также с учетом имеющихся источников для надежной оценки стоимости транзитных ценностей. Организация выбирает способ учета в отношении группы сходных по характеру транзитных ценностей, при этом выбор способа в отношении одной группы не обуславливает выбор способа в отношении других групп.
4. При применении балансового способа транзитные ценности учитываются в качестве самостоятельной статьи оборотных активов. При признании транзитные ценности оцениваются применительно к порядку, предусмотренному для оценки запасов. После признания оценка транзитных ценностей не изменяется. В случае если организация обособляет в составе своих чистых активов (источников финансирования) ограниченные средства, как это определено Рекомендацией Р-148/2023-НКО «Капитал некоммерческой организации», то часть чистых активов в размере балансовой стоимости транзитных ценностей относится к ограниченным средствам.
5. 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 неприобретенные (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.

## ОСНОВА ДЛЯ ВЫВОДОВ

Предусмотренные настоящей Рекомендацией подходы уместны в отношении ценностей, находящихся у некоммерческой организации «транзитом», когда по сути организация играет роль передающей инстанции. В этой связи для идентификации предмета настоящей рекомендации необходимо использовать критерии, обуславливающие транзитный характер рассматриваемых ценностей, чтобы отделить их от запасов, для учета которых применяется ФСБУ 5/2019. Такими критериями (при их одновременном соблюдении) могут служить:

соответствие ценностей понятию индивидуально определенных вещей в том значении, как оно рассматривается в гражданском законодательстве РФ;

безвозмездность получения самих ценностей от жертвователей либо безвозмездность получения средств от жертвователей специально для приобретения ценностей;

целевое назначение ценностей для передачи нуждающимся, прямо указанное жертвователем либо косвенно вытекающее из обычной сложившейся практики;

отсутствие реальной альтернативы по самостоятельному использованию полученных ценностей некоммерческой организацией в своей деятельности.

В отношении некоммерческой специфики отсутствуют не только прямые нормы, регулирующие бухгалтерский учет, но и концептуальные основы, на которые можно было бы ориентироваться при определении базовых вопросов, таких как признание актива. При этом адаптация подходов, используемых в бухучете коммерческой деятельности, применительно к некоммерческой часто неоднозначна. Так, применение понятия актива, как контролируемого ресурса, способного принести экономические выгоды, применительно к некоммерческой

деятельности привело бы к невозможности признания любых активов как таковых, если под «экономическими выгодами» понимать прибыль или денежный приток. Соответственно, для некоммерческой деятельности под экономическими выгодами должна пониматься способность служить достижению целей некоммерческой деятельности, что-то вроде «социального потенциала», что довольно сложно формализовать в конкретных критериях. В этой связи аргументация за и против отражения транзитных ценностей на балансе в качестве актива довольно противоречива.

С одной стороны, транзитный характер ценностей свидетельствует о том, что они не выполняют функции активов, как это понятие обычно воспринимается пользователями отчетности. С этой точки зрения транзитные ценности для некоммерческой организации аналогичны комиссионным товарам для комиссионного магазина, автомобилям для автомастерской, давальческому сырью для переработчика и т.п. Отражение таких объектов на балансе в качестве активов может вводить пользователя отчетности в заблуждение, в связи с чем коммерческие организации не признают такого рода объекты в своем балансе в качестве активов.

С другой стороны, для ряда некоммерческих организаций сбор ценностей в целях передачи их другим лицам является основным видом деятельности. Ценности передаются по договорам пожертвования, в которых часто обозначается их стоимость, либо жертвователи предоставляют деньги для приобретения ценностей. Суммы таких пожертвований отражаются в составе целевых поступлений в отчете о целевом использовании средств. Некоммерческие организации несут расходы по хранению, транспортировке ценностей, принимают решения об их дальнейшем распределении среди нуждающихся. В таком контексте более близкой представляется аналогия не с комиссионными, а с собственными товарами, признаваемыми на балансе магазина.

Кроме того, вопрос признания на балансе в качестве актива связан с денежной оценкой транзитных ценностей. Когда жертвователи передают ценности без указания в договоре их стоимости, оценка по справедливой или иной стоимости для признания в балансе может быть затруднительной и требовать от некоммерческой организации дополнительных неоправданных затрат в связи с отсутствием доступных источников оценки. Как правило, распространяемые по благотворительным программам ценности не обращаются на активном рынке с общедоступными ценами. Но когда жертвователи передают не сами ценности, а деньги для их покупки, оценка транзитных ценностей по себестоимости приобретения не вызывает трудностей, так же как денежная оценка по стоимости, указанной непосредственно в договоре о передаче. В таких случаях некоммерческая организация может быть заинтересована в признании транзитных ценностей в качестве активов, чтобы показать в бухгалтерской отчетности пользователям объемы получаемого финансирования в натуральной форме.

В связи с изложенным наиболее целесообразным представляется возможность некоммерческой организации право выбрать признание транзитных ценностей в качестве актива на балансе, или их учет за балансом, в зависимости от характера ценностей и условий передачи их другим лицам с точки зрения полезности включения показателя их стоимости в бухгалтерский баланс в качестве актива для пользователей бухгалтерской отчетности организации, а также с учетом имеющихся источников для надежной оценки стоимости ценностей.