**1. Марина Михайловна В.**

**НЕВЕРОВ**

Какие есть особенности (основные и дополнительные) ведения бухгалтерского учета в АНО (автономной некоммерческой организации) с одним учредителем?

В АНО, занимающейся образовательной деятельностью (основной ОКВЭД 85.41)?

[**Федеральный закон от 12.01.1996 N 7-ФЗ (ред. от 24.06.2025) "О некоммерческих организациях"**](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824/)

**Статья 10. Автономная некоммерческая организация**

1. Автономной некоммерческой организацией признается не имеющая членства некоммерческая организация, созданная в целях **предоставления услуг в сфере образования**, здравоохранения, культуры, науки, права, физической культуры и спорта и иных сферах. Автономная некоммерческая организация может быть создана в результате ее учреждения гражданами и (или) юридическими лицами на основе добровольных имущественных взносов. В случаях, предусмотренных федеральными [законами](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824/c7d4313ea76843ee327f699ed692067c62c65d72/), автономная некоммерческая организация может быть создана путем преобразования юридического лица другой организационно-правовой формы.

Имущество, переданное автономной некоммерческой организации ее учредителями (учредителем), является собственностью автономной некоммерческой организации. Учредители автономной некоммерческой организации не сохраняют прав на имущество, переданное ими в собственность этой организации. Учредители не отвечают по обязательствам созданной ими автономной некоммерческой организации, а она не отвечает по обязательствам своих учредителей.

2. Автономная некоммерческая организация вправе осуществлять предпринимательскую деятельность, соответствующую целям, для достижения которых создана указанная организация.

3. Надзор за деятельностью автономной некоммерческой организации осуществляют ее учредители в порядке, предусмотренном ее учредительными документами.

**4. Учредители автономной некоммерческой организации могут пользоваться ее услугами только на равных условиях с другими лицами.**

4.1. **Крупная сделка может быть совершена автономной некоммерческой организацией только с предварительного согласия учредителей (учредителя)** или коллегиального высшего органа управления автономной некоммерческой организации в порядке, предусмотренном учредительными документами автономной некоммерческой организации, в случае наличия на расчетных счетах автономной некоммерческой организации неиспользованных средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации к моменту одобрения крупной сделки.

Для целей настоящего Федерального закона крупной сделкой автономной некоммерческой организации признается сделка или несколько взаимосвязанных сделок, связанные с распоряжением денежными средствами, отчуждением иного имущества, а также с передачей такого имущества в пользование или в залог, при условии, что цена такой сделки либо стоимость отчуждаемого или передаваемого имущества превышает 10 процентов балансовой стоимости активов автономной некоммерческой организации, определяемой по данным ее бухгалтерской отчетности на последнюю отчетную дату, если учредительными документами автономной некоммерческой организации не предусмотрен меньший размер крупной сделки.

В решении о предварительном согласии на совершение крупной сделки должны быть указаны лица, являющиеся стороной (сторонами) такой сделки, выгодоприобретателем (выгодоприобретателями), цена, предмет крупной сделки и иные ее существенные условия или порядок их определения.

В решении о предварительном согласии на совершение крупной сделки может быть указан срок, в течение которого оно действительно. Если такой срок в решении о предварительном согласии на совершение крупной сделки не указан, предварительное согласие считается действующим в течение одного года с даты принятия этого решения, за исключением случаев, если иной срок вытекает из существа и условий крупной сделки, на совершение которой было дано предварительное согласие, либо обстоятельств, при которых давалось предварительное согласие.

Если крупная сделка одновременно является сделкой, в совершении которой имеется заинтересованность, и учредителями (учредителем) или коллегиальным высшим органом управления автономной некоммерческой организации принято решение о предварительном согласии на ее совершение, принятие решения об одобрении сделки, в совершении которой имеется заинтересованность, в порядке, предусмотренном [пунктом 3 статьи 27](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_508381/1b0c2d3c7cca721994c4211fe5940aea1e16fd6d/#dst100195) настоящего Федерального закона, не требуется.

Крупная сделка, совершенная с нарушением порядка получения предварительного согласия на ее совершение, может быть признана недействительной в соответствии со [статьей 173.1](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_482692/943203cde56d0ccbe8709e3166c45664f741996c/#dst376) Гражданского кодекса Российской Федерации по иску автономной некоммерческой организации, ее учредителей (учредителя) или членов (члена) коллегиального высшего органа управления, если будет доказано, что другая сторона сделки знала или должна была знать об отсутствии предварительного согласия на совершение такой сделки учредителей (учредителя) или коллегиального высшего органа управления.

5. В случае, если учредителем автономной некоммерческой организации является Российская Федерация, субъект Российской Федерации, федеральная территория или муниципальное образование, [порядок](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_359317/) участия их представителей в органах управления автономной некоммерческой организации устанавливается Правительством Российской Федерации, органом государственной власти субъекта Российской Федерации, органом публичной власти федеральной территории или органом местного самоуправления.

СМЕТА

Для каждой некоммерческой организации существуют требования по составлению внутреннего баланса и / или сметы по предстоящим расходам на ведения деятельности.  
В статье 3 Закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» сказано, что некоммерческая организация должна иметь самостоятельный **баланс и (или) смету**.  
При этом сам Закон № 7-ФЗ не определяет периодичность формирования сметы, ее пересмотр. Очевидно, что в данной норме идет речь не о бухгалтерском балансе, поскольку обязанность по составлению отчетности установлена Закона 402-ФЗ "О бухгалтерском учете".  
Определение понятия «сметы» в законодательстве нет. Если брать нормы по аналогии по всем НКО, то можно сделать вывод, что сметные расходы по уставной деятельности должны быть в обязательном порядке. Утверждение сметы некоммерческой организации и внесение в него изменений осуществляются высшим органом управления организации (п. 3 ст. 29 Закона № 7-ФЗ).  Это может сделать и постоянно действующий коллегиальный выборный орган НКО, если такое право дано ему уставом организации

*3. Если иное не предусмотрено настоящим Федеральным законом или иными федеральными законами, к исключительной компетенции высшего органа управления некоммерческой организацией относится решение следующих вопросов:*

*определение приоритетных направлений деятельности некоммерческой организации, принципов формирования и использования ее имущества;*

*утверждение годового отчета и бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческой организации, если уставом некоммерческой организации в соответствии с федеральными законами это не отнесено к компетенции иных коллегиальных органов некоммерческой организации;*

То есть, кто именно именно в Вашей НКО утверждает смету и отчет о ее исполнении - должно определяться уставом.

Таким образом, НКО самостоятельно определяет виды расходов по ежегодной смете, которые связаны с ведением деятельности НКО. При этом требования Налогового законодательства, установленные пунктом 2 статьи 250 НК РФ будут соблюдаться, поскольку смета составляется не только с целью определения доходной составляющей некоммерческой организации, но также и для обоснованного расходования средств целевого финансирования.  
По сути, смета доходов и расходов является плановым документом, в который при условии, что это предусмотрено учредительными документами, в течение планируемого периода могут вноситься определенные изменения.

Для контроля за исполнением сметы организации формируют отчет об исполнении сметы.  
В связи с этим в отчете о выполнении сметы должны быть сопоставлены плановые показатели доходов и расходов с фактическими данными, т.е. с поступившими доходами и осуществленными расходами (а не ожидаемыми поступлениями и затратами). Только с помощью такого сопоставления можно оценить уровень исполнения сметы, а также выявить отклонения по смете, которые могут быть включены в смету следующего периода.  
Основой для составления отчета будут являться данные бухгалтерского учета некоммерческой организации.

Таким образом, исходя из того, что смета - это документ, отражающий плановые показатели, а отчет о выполнении сметы - это документ, отражающий фактические показатели деятельности организации, то при их сопоставлении практически всегда будут выявляться отклонения. При этом остаток денежных средств, отраженный в отчете по выполнению сметы, будет соответствовать остатку денежных средств на расчетном счете организации.

Что будет в случае, когда смета вообще не утверждена и, соответственно, не может быть утвержденотчет о ее исполнении? В таком случае, невозможно подтвердить целевое использование средств при осуществлении ЛЮБЫХ  расходов, отнесенных к уставной (некоммерческой) деятельности. Тогда , еслибудет проверка со стороны налогового органа, я считаю, что имеется высокий риск признания всех совершенных в рамках уставной непредпринимательской деятельностирасходов нецелевыми (так как доказать их целевой характер будет невозможно при отсутствии сметы).

Дело в том, что действующее законодательство не содержит определения нецелевого использования (расходования) средств. Однако, исходя из положений российских законов, включая, помимо прочего, п. 5 статьи 32 Закона № 7-ФЗ, который содержит положение о том, что одной из форм государственного контроля за деятельностью некоммерческих организаций является осуществление уполномоченным на то государственным органом контроля за соответствием деятельности некоммерческой организации целям, предусмотренным ее учредительными документами, и законодательству Российской Федерации, можно сделать вывод о том, что нецелевым использованием средств может считаться использование средств на цели иные, нежели прямо предусмотренные учредительными документами некоммерческой организации. А наличие сметы - прямо предусмотрено тем же законом № 7-ФЗ, порядок ее утверждения - в компетенции высшегооргана управления НКО. Нет сметы -= невозможно подтвердить использование расходов "на цели, прямо предусмотренные учредительными документами некоммерческой организации".

К чему приводит признание расходов нецелевыми? К отнесению их к налогооблагаемойбазе (что на общей системе налогообложения, что на УСН):

Статья 250 НК РФ

*Внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы:*

*8) в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в статье 251 настоящего Кодекса.*

А в ст.251 ч.2 НК РФ

*2. При определении налоговой базы также не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К ним относятся целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления и решений органов управления государственных внебюджетных фондов, а также целевые поступления от других организаций и (или) физических лиц и****использованные указанными получателями по назначению.****При этом налогоплательщики - получатели указанных целевых поступлений обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (понесенных) в рамках целевых поступлений.*

То есть - при нецелевом использовании полученных средств они включаюься в налогооблагаемую базу по налогу на приыбль (или УСН).

Что делать, когда сметы нет?

Даже в том случае, когда фактический расход по смете (отдельным статьям сметы) значительно отличается от запланированного, руководящий орган НКО может одобрить все произведѐнные расходы и утвердить итоговую смету по фактическим доходам и расходам. Все вопросы уточнений и корректировок находятся в компетенции самой организации и еѐ дарителей (членов, грантодателей, жертвователей). Главное, чтобы все расходы – и плановые, и фактические – соответствовали уставу организации и законодательству.

Кроме того, есть в ГК РФ статья 183

*2. Последующее одобрение сделки представляемым создает, изменяет и прекращает для него гражданские права и обязанности по данной сделке с момента ее совершения.*  
  
То есть, никто не мешает Общему собранию собраться, например, в 2024 году и утвердить отчет об использовании средств за 2023 год, подтвердив таким образом их целевое назначение. Утверждать смету прошедшего 2023 года бессмысленно, но принимать решение о том, что произведенные без сметы расходы - целевые и соответствуют уставной непредпринимательской деятельности - можно.  Главное здесь, чтобы налоговый орган не пришел после соверщения расходов и до подтверждения общим собранием их целевого характера.

Законодательных норм для заполнения сметы нет. Как правило, НКО планируют поступления и расходы по кассовому методу – реально сколько денег они должны получить и потратить. В то же время бухгалтерская отчетность формируется на основании данных бухгалтерского учета, рассчитанных методом начисления: факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (п. 5 ПБУ 1/2008). Поэтому при сопоставлении сметы и отчета у бухгалтера НКО возникнут расхождения.

РАЗДЕЛЬНЫЙ УЧЕТ

В отношении распределения административных расходов - весь вопрос - для какого учета, бухгалтерского или налогового . Если речь идет о бухгалтерском учете, то организация вправе предусмотреть порядок распределения расходов любым разумным способом, зафиксировав его в учетной политике и согласовав (при необходимости) и источниками финансирования (если перед ними НКО отчитывается).

В налоговом учете:

Ст.272 НК п.1

Расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика. Данный порядок не применяется к расходам некоммерческих организаций, относящимся к уставной некоммерческой деятельности, которые должны осуществляться за счет средств целевого финансирования и (или) целевых поступлений, не учитываемых при определении налоговой базы.

В ЛЮБОМ случае, ели это распределение производится по какой-либо пропорции (так как само применение этой пропорции есть результат

принятия управленческого решения, более или менее  субъективного). Отсутствие рисков дает только "спрямление" расходов.

Аренда офиса? Формировать отдел, который занимается предпринимательской деятельностью, и площади, арендованные для рабочих мест этого отдела, оплачивать за счет расходов предпринимательской деятельности. СОответственно, остальные площадиофиса - за счет непредпринимательской деятельности.

Банковские расходы? В зависимости от того, с какого счета произведены. ЗАвести два счета - для предпринимательской и непредпринимательской деятельности.

Аутсорсинг? Раздельно оплаты по аутсорсингу предпринимательской и непредпринимательской деятельности, и т.п.

Это, несомненно, трудоемко.

АНО

Автономные некоммерческие организации (АНО) имеют особенности в учете, обусловленные их некоммерческой природой и возможностью осуществления предпринимательской деятельности. Главное отличие – необходимость ведения раздельного учета, как по источникам финансирования, так и по видам деятельности, а также особенности учета целевого финансирования и основных средств.

Основные особенности учета в АНО:

* **Раздельный учет:**

АНО, как правило, совмещают некоммерческую и предпринимательскую деятельность. Поэтому необходимо вести раздельный учет:

* + **Поступлений:** Обязательно разделять средства, полученные от некоммерческой деятельности (членские взносы, пожертвования, целевое финансирование) и от предпринимательской деятельности (выручка от платных услуг).
  + **Расходов:** Расходы должны распределяться в зависимости от источника финансирования. Целевые средства расходуются строго на уставную деятельность по утвержденной смете.
* **Учет целевого финансирования:**

Поступления в виде добровольных взносов, пожертвований и целевого финансирования учитываются на счете 86 "Целевое финансирование".

* **Учет доходов от предпринимательской деятельности:**

Выручка от платных услуг и иные доходы, полученные в рамках предпринимательской деятельности, учитываются на счетах 90 "Продажи" и 91 "Прочие доходы и расходы".

* **Учет основных средств:**

АНО обязаны вести учет основных средств, используемых для достижения уставных целей, включая их приобретение, амортизацию и выбытие.