

УДК 657

¹Л.В. Юрьева, ²А.В. Титова

¹ Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина, Екатеринбург, email: lv_yurieva@mail.ru

² Уральский государственный экономический университет, Екатеринбург, email: averz@yandex.ru

МОДЕЛЬ УЧЕТНО-МЕТОДИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ РЕЛИГИОЗНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Ключевые слова: бухгалтерский учет, религиозные организации, религиозная деятельность.

В статье рассматриваются элементы модели учетного обеспечения в религиозных организациях, исходя из особенностей их деятельности. Сложившаяся методика учета в некоммерческих организациях не позволяет предоставлять необходимую информацию. Авторами выделяются задачи учета в религиозных организациях и этапы формирования учетного процесса и предлагается методика учета целевого финансирования (пожертвований), имущества и расходования средств. Применение предложенной модели позволит формировать в религиозных организациях детальную информацию, исходя из потребностей внутренних пользователей и получать оперативную информацию о поступлениях и направлениях расходования средств.

¹L.V. Yurieva, ²A.V. Titova

¹ Ural Federal University, Yekaterinburg, email: lv_yurieva@mail.ru

² Ural State University of Economics, Yekaterinburg, email: averz@yandex.ru

MODEL OF ACCOUNTING AND METHODOLOGICAL SUPPORT FOR THE ACTIVITIES OF RELIGIOUS ORGANIZATIONS

Keywords: accounting, religious organizations, religious activities.

The article discusses the elements of the accounting model in religious organizations, based on the characteristics of their activities. The established accounting methodology in non-profit organizations does not allow providing the necessary information based on the specifics of their various forms of activity. The purpose of the study is to develop a methodology that takes into account the specifics of the activities of religious organizations, based on the specifics of their activities. The authors highlight the tasks of accounting in religious organizations and the stages of the formation of the accounting process. The methodology of accounting for targeted financing (donations), property and expenditure of funds is proposed. The application of the proposed model will make it possible to generate detailed information in religious organizations based on the needs of internal users and receive operational information about receipts and spending directions.

Религиозные организации являются важным элементом некоммерческого сектора, предоставляющим услуги духовного характера и осуществляющие при этом хозяйственную деятельность.

Целью модели учетно-методического обеспечения деятельности религиозных организаций является формирование полной и достоверной информации, необходимой руководству и вышестоящей организации для принятия управленческих решений. Внутренний анализ данной информации позволяет сформировать обратную связь для обоснования принимаемых решений и производить их корректировку в случае необходимости.

Цель исследования

Необходимость исследования заключается в отсутствии нормативно закрепленной методологии учета в некоммерческих организациях. Многочисленные исследования на данную тему создали необходимый фундамент данной методологии. Однако некоммерческими организациями используется методологическая база, сформированная, исходя из учета коммерческих организаций. Сложившаяся методология не адаптирована с учетом особенностей деятельности различных форм некоммерческих организаций. Целью исследования является разработка методики, учитывающей особенности деятельности религи-

озных организаций. В частности, в учетно-методическую модель необходимо включить учет имущества, поступлений и целевого финансирования, учет направлений расходования средств.

Материал и методы исследования

Методологическую базу учетных процессов в некоммерческих организациях рассматривали в своих трудах П.Ю. Гамольский, Э.С. Дружиловская, Л.В. Гусарова, М.Л. Макальская, Г.А. Созарукова [1, 2, 3, 4, 5]. Учетные аспекты деятельности религиозных организаций с учетом специфики их деятельности раскрыты в работах В. Бельских, Е.А. Никишиной, С.И. Опариной, Н.А. Пирожковой [6, 7, 8, 4].

Методами исследования послужили эмпирический метод, позволяющий проанализировать существующую методику учета и разработать более эффективную учетно-методическую модель, сравнение и синтез.

Результаты исследования

Задачами модели учетно-методического обеспечения деятельности религиозных организаций, являются:

- учет и анализ ресурсно-духовной базы с целью эффективного использования ресурсов и выявления резервов;
- наличие и движения церковного имущества и материальных ресурсов с целью контроля за их сохранностью и эффективностью использования в богослужебных процессах;
- учет и анализ источников финансирования богослужебной деятельности с целью предотвращения дефицита финансирования;
- учет и анализ денежных потоков на богослужебную деятельность с целью их контроля и распределения.

Выделим этапы формирования модели учетно-методического обеспечения деятельности религиозных организаций:

1. Первый этап заключается в учетном обеспечении имущества с целью его сохранности, движения и рационального использования.

2. Второй этап охватывает учет поступлений средств и их эффективного использования, исходя из направлений поступлений.

3. Третий этап включает расходование средств для оптимизации затрат на уставную и неосновную деятельность.

Рассмотрим данные этапы более детально.

На первом этапе осуществляется учет имущества, на основании чего принимаются эффективные экономические решения в рамках рациональности использования имущества, его сохранности и необходимости обновления.

В качестве имущества в религиозных организациях учитываются:

основные средства – земельные участки, храмовые постройки, подсобные и хозяйственные помещения, иконы (не обладающие исторической ценностью и не являющиеся предметами искусства), облачения священнослужителей, церковное имущество, участвующее в богослужении (Евангелие, дароносица, купель, кадило в православных приходах и пр.), храмовая утварь (паникадило, подсвечники и пр.);

запасы – материалы, необходимые для богослужений (свечи, ладан, просвиры), предметы для распространения (книги, иконы, кресты и пр.), материалы для убранства храма, бытовые средства.

Для целей бухгалтерского учета церковного имущества, принадлежащего религиозной организации на праве собственности, предлагается использовать следующие балансовые счета:

01 «Основные средства» применяется для учета церковного имущества;

06 «Предметы религиозного назначения» для учета предметов религиозного назначения, используемых в богослужении;

08 «Вложения во внеоборотные активы» применяется в целях отражения затрат организации, которые принимаются к учету в качестве церковного имущества;

10 «Материалы» используется для учета активов, используемых в богослужебных, хозяйственных и управленческих целях;

12 «Предметы для распространения» – для учета предметов, предназначенных для распространения.

Основной задачей на первом этапе служит разделение имущества согласно их целям, отсюда вытекает методика их учета.



Рис. 1. Первый этап учета имущества религиозной организации

При поступлении имущества, относящегося к внеоборотным активам, сохраняется общепринятая методика их учета:

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками» – при приобретении активов за плату;

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кредит 86 «Целевое финансирование» – поступление активов безвозмездно в качестве пожертвования;

Дебет 01 «Основные средства», 06 «Предметы религиозного назначения» Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы» – ввод в эксплуатацию, принятие к учету объекта основных средств или предмета религиозного назначения.

При приобретении запасов в учете формируются следующие бухгалтерские записи:

Дебет 10 «Материалы», 12 «Предметы для распространения» Кредит 60 – приобретение запасов у поставщиков

Дебет 10 «Материалы», 12 «Предметы для распространения» Кредит 79 «Внутрихозяйственные (внутрицерковные) расчеты» – поступление запасов от вышестоящей организации.

Второй этап заключается в учете поступлений средств, который является важным аспектом учетного процесса в религиозных организациях.

В целях бухгалтерского учета все поступления в рамках уставной деятельности учитываются на счете 86 «Целевое финансирование». Целевое финанси-

рование как экономическая категория раскрыта в Налоговом кодексе. Для религиозных организаций под средствами целевого финансирования понимаются средства в виде имущества (включая денежные средства) и (или) имущественных прав, которые получены религиозной организацией в связи с совершением религиозных обрядов и церемоний и от реализации религиозной литературы и предметов религиозного назначения (пп. 27 п 1 ст. 257 НК РФ). Данное имущество должно использоваться организацией по назначению, определенному источником целевого финансирования.

Целевые поступления включают поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от организаций и (или) физических лиц. Для религиозных организаций это имущество (включая денежные средства) и (или) имущественные права, которые получены религиозными организациями на осуществление уставной деятельности. Учет целевых поступлений осуществляется отдельно от других поступлений. Основное отличие целевого финансирования от целевых поступлений заключается в том, что целевое финансирование имеет конкретную цель расходования средств, установленную жертвователем, целевые поступления подразумевают расходование средств на уставную деятельность некоммерческой организации.

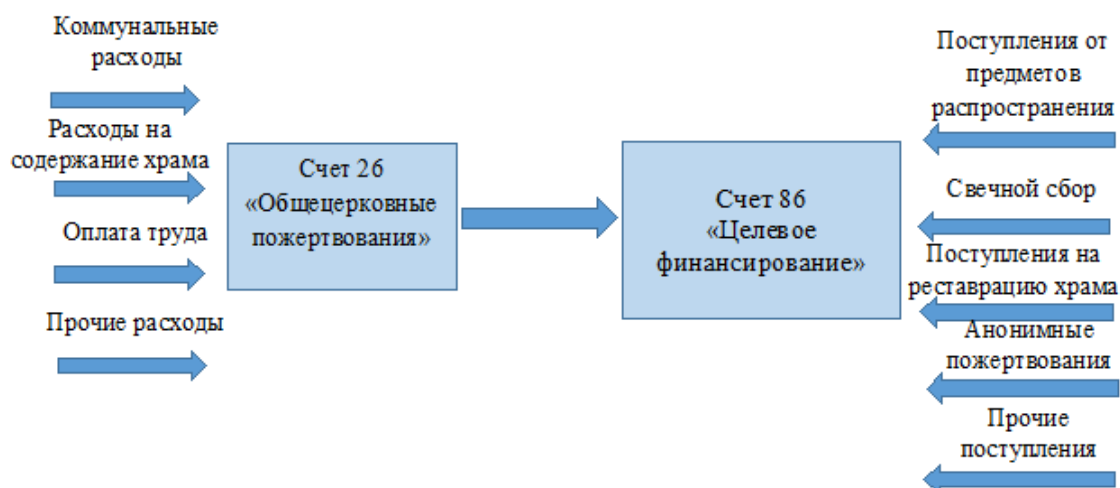


Рис. 2. Третий этап учета по поступлениям и расходованием средств

К ним относятся целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от организаций и (или) физических лиц, а также на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления и решений органов управления государственных внебюджетных фондов 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.

В религиозных организациях все поступления являются увеличением целевого финансирования и приводят к увеличению полезного потенциала. Учет тесно связан с контрольной функцией, поскольку без соответствующего контроля и наблюдения за поступлениями система учетно-аналитического обеспечения будет неэффективна.

Согласно проекту ФСБУ «Некоммерческая деятельность», под поступлениями средств понимается поступление (увеличение) активов организации или аннулирование (уменьшение) ее обязательств, за исключением случаев переоценки активов, признания курсовых разниц, изменения оценочных значений и других аналогичных обстоятельств. Поступления при этом 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 в отношении расходования поступивших средств отсутствуют ограничения.

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. К необменным относятся поступления в рамках целевого финансирования, для которых определена цель их расходования жертвователем [9].

Основными видами деятельности религиозных организаций являются:

- осуществление богослужбной деятельности;
- миссионерская деятельность;
- благотворительная деятельность;
- религиозное образование, обучение и воспитание;
- распространение предметов религиозного назначения и религиозной богослужбной литературы.

Основными источниками формирования имущества религиозных организаций являются пожертвования при совершении обрядов, от распространения предметов для распространения, добровольных пожертвований организаций и физических лиц [10].

Методика раскрытия аналитических счетов при учете пожертвований может применяться, исходя из рабочего плана счетов по следующим направлениям:

86-1 «Анонимные пожертвования»

86-2 «Пожертвования на реставрацию храма (церкви)»

86-3 «Пожертвования на убранство храма (церкви)»

86-4 «Свечной сбор»

86-5 «Пожертвования от предметов распространения»

86-6 «Прочие источники по неосновным видам деятельности»

86-7 «Прочие поступления» [11].

При оприходовании пожертвований, если они поступили наличными денежными средствами, оформляется приходный кассовый ордер.

При вскрытии ящиков пожертвований составляется Акт ревизионной комиссии, в функции которой входит также контроль за снятием кружек пожертвований [12].

3 этап заключается в учете расходовании средств для оптимизации затрат на уставную и неосновную деятельность.

Понятие «расходование средств» используется в проекте ФСБУ «Некоммерческая деятельность», где под расходованием понимается выбытие (уменьшение) активов организации или возникновение (увеличение) ее обязательств, за исключением уменьшения балансовой стоимости актива или увеличения балансовой стоимости обязательства в связи с изменением его оценки, в случаях переоценки, создания или увеличения резерва под обесценение, признания курсовых разниц, изменения оценочных значений и иных аналогичных обстоятельств [9].

Расходование средств учитывается в разрезе направлений: расходы на содержание религиозной организации и выполнение управленческих задач, расходы на социальные нужды (например, благотворительная столовая). Также может использоваться принцип исполь-

зования ресурсов по аналогии с коммерческими организациями: материальные расходы, расходы на заработную плату и социальные отчисления, амортизация, оплата поставщикам и за оказанные услуги и пр. Специфичные расходы, связанные с осуществлением религиозной деятельности: расходы, связанные с совершением богослужений (расходные материалы, одежда священнослужителей, расходы на украшение храма), расходы на содержание храма, общецерковные нужды, прочие расходы.

К расходам, связанным с совершением богослужений, относятся материальные расходы, осуществляемые в процессе богослужений. Расходы на содержание храма включают: коммунальные платежи, расходы по заработной плате и содержанию причта, расходы на убранство храма и поддержание его в нормальном состоянии [13].

Детализация расходов зависит от управленческих целей православного прихода, тем не менее, чем подробнее будут раскрыты расходы, тем более эффективно можно построить их управленческий учет.

Расходы по уставной деятельности отражаются по дебету счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетами 20 «Основное производство» или адаптированным счетом 26 «Общecerковные расходы». Данный метод предусмотрен для некоммерческих организаций Инструкцией к применению Плана счетов. При этом к данным счетам могут вводиться субсчета, закрепленные в рабочем плане счетов [13, 14].

Отметим, что методикой РПЦ счет 20 «Основное производство» предназначен для ведения приносящей доход деятельности, 26 «Общecerковные расходы» в православных религиозных организациях отражает текущую уставную деятельность. В разработанном плане счетов 26 счет переименован как «Общecerковные расходы» и предусматривает разделение на расходы по основной деятельности и расходы по неосновным видам деятельности:

26 -1 «Расходы по основной деятельности»

26-1-1 «Коммунальные расходы»

26-1-2 «Расходы на содержание храма»

26-1-3 «Расходы на оплату труда священнослужителей»

26-1-4 «Расходы на оплату труда персонала прихода»

26-2 «Расходы по неосновным видам деятельности»

26-3 «Прочие расходы»

Модель учета поступлений и расходования средств с применением счета 26 «Общецерковные расходы» представлены на рисунке 2.

Осуществляя уставную деятельность по нескольким направлениям, религиозная организация может нести как прямые расходы (относящиеся непосредственно к определенному направлению деятельности), так и косвенные расходы, которые относятся к нескольким видам деятельности или к деятельности организации в целом (как правило, это административно-хозяйственные расходы). Порядок распределения косвенных расходов нормативными документами не определен, необходимо самостоятельно установить

данное распределение в учетной политике религиозной организации. За основу распределения косвенных расходов может быть взята сумма прямых расходов на определенные виды деятельности, оплата труда или материальные расходы по видам деятельности.

Выводы

Применение представленной учетно-методической модели позволит предоставить более прозрачную информацию и сформировать на ее основе полную и надежную отчетность.

Особенности деятельности религиозных организаций влияют на модель учетного обеспечения: от проработки методики зависит детализация показателей внутренней управленческой отчетности, необходимых для принятия эффективных экономических решений. К таким показателям можно отнести недостаток денежных средств или прогнозные показатели на последующий отчетный период.

Библиографический список

1. Гамольский П.Ю. Некоммерческие организации: особенности налогообложения и бухгалтерского учета. М.: Писаревский Д. Р., 2014. 316 с.
2. Гусарова Л.В. Целевое финансирование и целевые поступления: методология учета // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2011. № 20 (284). С. 36–44.
3. Дружиловская Э.С. Совершенствование правил формирования бухгалтерского баланса и отчёта о финансовом положении коммерческих и некоммерческих организаций негосударственного сектора в системах РСБУ и МСФО // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2020. № 2 (482). С. 9–20.
4. Макальская М.Л., Пирожкова Н.А. Бухгалтерский учет хозяйственно-экономической деятельности религиозных объединений. М.: Издательство «Дело и сервис», 2003. 304 с.
5. Чая В.Т., Созарукова Г.А. Порядок организации бухгалтерского учета в некоммерческой общественной организации // Учет в некоммерческих организациях. 2009. № 1. С. 26–30.
6. Бельских В. Методическое обеспечение учетных процессов православного храма // Дискуссия. 2020. Вып. 100. С. 38–44.
7. Никишина Е.А., Макальская М.Л. Финансовое обеспечение деятельности православных религиозных организаций. М.: Дело и Сервис. 2008. 224 с.
8. Опарина С.И. Учет и налогообложение в православных религиозных организациях. М. Издательство Дело и Сервис. 2011. 288 с.
9. Проект Федерального стандарта бухгалтерского учета «Некоммерческая деятельность». [Электронный ресурс]. URL: http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_NKO (дата обращения: 25.05.2022).
10. Мезенин Н.А., Верзакова А.В. Особенности бухгалтерского учета в религиозных организациях // Известия Уральского государственного экономического университета. 2010. № 4 (30). С. 40–43.
11. Титова А.В. Проблемы методологии бухгалтерского учета в религиозных организациях // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития: материалы X Международной научно-практической конференции. Екатеринбург: Уральский государственный экономический университет. 2019. С. 116–119.

12. Титова А.В. Основные аспекты ФСБУ «Некоммерческая деятельность» // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития: материалы XII Международной научно-практической конференции. Екатеринбург. Уральский государственный экономический университет, 2021. С. 130-133.

13. Чепулянис, А. В. Титова А. В. Проблемы учетно-аналитического обеспечения в религиозных организациях // Современная экономика: проблемы и решения. 2020. № 11(131). С. 144-157.

14. Бакланов Д.А., Монахов О.В. Особенности расходования целевых поступлений и пожертвований религиозными организациями на примере Русской Православной Церкви (РПЦ) // Экономика и предпринимательство. 2016. № 2-2 (67). С. 574-578.