



Л.В. Гусарова

КОНЦЕПЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА,  
АУДИТА И АНАЛИЗА В НЕКОММЕРЧЕСКИХ  
ОРГАНИЗАЦИЯХ

Казань  
Познание  
2009

УДК 657:658.1  
ББК 65.052.246  
Г96

*Печатается по решению редакционно-издательского совета  
Института экономики, управления и права (г. Казань)*

Научный редактор:  
доктор экономических наук, профессор *Хамидуллина Г.Р.*

Рецензенты:  
доктор экономических наук, профессор,  
заведующий кафедрой бухгалтерского учета ГОУ ВПО «Российский  
государственный торгово-экономический университет» *И.М. Дмитриева*;  
доктор экономических наук, профессор,  
заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита  
Чебоксарского кооперативного института *Е.А. Еленевская*

**Гусарова, Л.В.**

**Г96** Концепция бухгалтерского учета, аудита и анализа в некоммерческих организациях / Л.В. Гусарова. – Казань: Изд-во «Познание» Института экономики, управления и права, 2009. – 264 с.  
ISBN 978-5-8399-0306-7

В монографии использован системный подход для разработки основных концептуальных положений в области учета, анализа и аудита в некоммерческих организациях. Раскрываются вопросы нормативного регулирования, предлагается специальная модель бухгалтерского учета, изложены основные подходы к аудиту и анализу эффективности некоммерческих организаций.

Предназначена для бухгалтеров и руководителей некоммерческих организаций, аудиторов, студентов, аспирантов, преподавателей вузов, научных работников.

УДК 657:658.1  
ББК 65.052.246

ISBN 978-5-8399-0306-7

© Институт экономики, управления  
и права (г. Казань), 2009  
© Гусарова Л.В., 2009

# ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>ВВЕДЕНИЕ</b> .....	4
<b>1. НЕКОММЕРЧЕСКИЕ ОРГАНИЗАЦИИ И ИХ ЗНАЧЕНИЕ В ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СИСТЕМЕ РОССИИ</b> .....	7
1.1. Социально-экономическая сущность и характерные черты некоммерческих организаций, тенденции их развития .....	7
1.2. Нормативно-правовое регулирование деятельности, организационно-правовые формы, виды и типы некоммерческих организаций .....	23
1.3. Финансирование деятельности некоммерческих организаций.....	40
<b>2. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ</b> .....	49
2.1. Проблемы бухгалтерского учета в некоммерческих организациях .....	49
2.2. Целевое финансирование и целевые поступления: методология их учета.....	58
2.3. Особенности учета материалов и основных средств некоммерческих организаций .....	71
2.4. Отчетность как форма контроля деятельности некоммерческих организаций.....	85
<b>3. КОНЦЕПЦИЯ АУДИТА В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ</b> .....	99
3.1. Сущность и роль внутреннего аудита в повышении эффективности уставной и предпринимательской деятельности некоммерческих организаций .....	99
3.2. Концепция организации и методология внутреннего и внешнего аудита в некоммерческих организациях .....	111
3.3. Внешний аудит финансовой отчетности и его необходимость в некоммерческих организациях .....	128
3.4. Методология внешнего аудита уставной и предпринимательской деятельности некоммерческих организаций.....	140
<b>4. МЕТОДОЛОГИЯ КОМПЛЕКСНОГО АНАЛИЗА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ</b> .....	158
4.1. Концепция анализа эффективности финансово-хозяйственной деятельности .....	158
4.2. Анализ уставной деятельности некоммерческих организаций.....	172
4.3. Анализ предпринимательской деятельности некоммерческих организаций.....	185
4.4. Анализ финансовой отчетности некоммерческих организаций .....	198
<b>ЗАКЛЮЧЕНИЕ</b> .....	209
<b>БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК</b> .....	214
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ</b> .....	217

## ВВЕДЕНИЕ

В странах с развитой экономикой некоммерческие организации образуют свой, самостоятельный третий сектор (в отличие от первого – государственного и от второго – бизнес-сектора). Резкий рост некоммерческих организаций в конце XX в. стал так же важен, как процесс становления национальных государств в конце XIX в. Исследование деятельности третьего сектора выявило, что в нем занято в разных странах от 10 до 20% трудового населения, их расходы составляют от 1,2 до 6,3% валового национального продукта.

Некоммерческие организации представляют собой неотъемлемый элемент рыночного хозяйства. Главная их цель – удовлетворение социальных потребностей путем создания и реализации существенной доли общественных благ и услуг. Опыт зарубежных стран и начало деятельности некоммерческих организаций в нашей стране подтверждает их роль в достаточно широком диапазоне: сфере здравоохранения, образования, политике, спорта, культуры, охраны природы, благотворительности и др.

В условиях развития рыночных отношений некоммерческим организациям частично приходится решать задачи, присущие в странах развитого рынка государству. Вместе с тем, в России формирование и развитие некоммерческого сектора происходит в неблагоприятных экономических условиях: наличие несогласованности законодательной базы, регулирующей его деятельность, несовершенная налоговая система, отсутствие государственной программы развития и поддержки некоммерческих организаций и др. Все это вынуждает российские негосударственные некоммерческие организации использовать не свойственные им методы и принципы хозяйствования, иметь иную структуру источников финансирования, чем в странах с развитой рыночной экономикой.

Особенности функционирования хозяйственного механизма некоммерческих организаций, в основе которого заложено потребление средств, внесенных учредителями (участниками) или пожертвованных на ведение этими организациями уставной непредпринимательской деятельности, влияют на организацию процессов учета и контроля. В нашей стране механизм некоммерческого хозяйствования исследован недостаточно. В связи с этим перед некоммерческими организациями стоит много проблем, связанных с особенностями их функционирования и организацией бухгалтерского учета.

Российская система бухгалтерского учета и отчетности еще не получила законченного оформления в законодательстве, нет устоявшихся методологических основ, на которых базировалось бы регулирование учета. В результате не обеспечивается информативность и достоверность отчетности некоммерческих организаций, что затрудняет контроль за их деятельностью со стороны государства, Федерального казначейства (если речь идет о бюджетных средствах), аудиторов и аудиторских организаций.

Совершенствование бухгалтерского учета обеспечивает формирование надежного информационного обеспечения управления деятельностью некоммерческих организаций. В экономической литературе отмечается целесообразность создания единой концепции построения системы учета в некоммерческих организациях. Вместе с тем, в работах большинства авторов содержатся разрозненные, не всегда совпадающие между собой, точки зрения по данному вопросу. Так, часть авторов придерживается мнения о необходимости построения системы бухгалтерского учета некоммерческих организаций на базе бюджетного учета, основываясь на том, что основным документом, определяющим получение и использование целевых средств, является смета. Другие авторы считают более целесообразным ведение бухгалтерского учета на основе коммерческого плана счетов, обосновывая свою точку зрения тем, что большинство некоммерческих организаций вынуждены осуществлять предпринимательскую деятельность.

Интеграция некоммерческих организаций в современную экономику и проводимая в стране реформа бюджетной сферы потребовала нового подхода к контролю за деятельностью НКО. Современную углубленную, наиболее зрелую форму финансового контроля, обеспечивающую комплексную целевую оценку результатов деятельности, как коммерческих, так и некоммерческих организаций, является аудит. Аудиту некоммерческих организаций присущи некоторые особенности: при работе с целевыми средствами они обязаны максимально точно выполнять не только нормы и правила российского законодательства, но и требования финансирующих организаций по целевому использованию выделенных средств.

Вовлечение некоммерческих организаций в рыночные отношения требует оценки их эффективности и устойчивости. Учитывая специфику и социальную направленность уставных целей деятель-

ности, необходимо разработать особые методы анализа, результаты которого смогли бы дать представление об уровне социальной и рыночной эффективности некоммерческих организаций.

Некоммерческие организации становятся полноправными участниками экономических рыночных отношений и полноправными субъектами рынка, поэтому для них, так же как и для коммерческих организаций, все более актуальной становится проблема сохранения финансовой устойчивости.

Однако применять традиционное понимание данного показателя так же, как к коммерческим структурам нельзя из-за специфики деятельности некоммерческих организаций, связанной с некоммерческими целями деятельности. В связи с этим все более актуальными становятся вопросы разработки ключевых, агрегированных индикаторов социальной и экономической эффективности деятельности некоммерческих организаций.