

УДК 657

¹Л.В. Юрьева, ²А.В. Титова

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

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

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА АКТИВОВ В РЕЛИГИОЗНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Ключевые слова: актив, учет в религиозных организациях, предметы для распространения.

В статье анализируются современные подходы к специфической категории учета активов в религиозных организациях, как предметы для распространения. Предметы для распространения – это уникальный актив, присущий только религиозным организациям. Особенностью учета предметов для распространения является то, что они не подходят под категорию «товары» и представляют собой отдельный вид запасов, используемых в рамках распространения религии. Существующая методика и практика учетного обеспечения не позволяют в полной мере отразить предметы для распределения на счетах бухгалтерского учета в религиозных организациях, так как не учитывают их индивидуальных особенностей. Сложность учета заключается и в отсутствии нормативного регулирования учетно-аналитических процессов религиозных организаций. Авторский подход заключается в предложении нового счета для учета данных предметов с целью обеспечения контроля и анализа деятельности религиозных организаций и повышения информативности их деятельности.

¹L. V. Iurieva, ²A. V. Titova

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

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

FEATURES OF ASSET ACCOUNTING OF RELIGIOUS ORGANIZATIONS

Keywords: asset, accounting in religious organizations, items for distribution.

The article analyzes modern approaches to such a category of accounting in religious organizations as items for distribution. Accounting for distribution items is a unique object of accounting inherent only in religious organizations. A feature of accounting for items for distribution is that they do not fit the category of “goods” and are a separate type of stock used in the framework of the spread of religion. The existing methodology and practice of accounting support does not allow for a full reflection of the items for distribution in religious organizations, since it does not take into account individual features. The complexity of accounting lies in the lack of regulation for religious organizations. The author’s approach lies in the proposal of analytical accounts to take into account the subject of distribution in order to ensure control and analysis of religious organizations.

Особенностью деятельности религиозной организации является то, что их деятельность осуществляется в целях совместного исповедания и распространения веры, поэтому ведущая роль связана с духовной составляющей для объединения участников системы и методов хозяйствования и не связана с извлечением прибыли.

Источниками формирования имущества в некоммерческих организациях являются: единовременные и регулярные поступления от учредителей и жертвователей, выручка от реализации товаров, работ, услуг, получаемые в рамках предпринимательской деятельности, и до-

ходы от собственности, а также другие не запрещенные законом поступления.

Основными источниками формирования имущества религиозных организаций являются пожертвования при совершении обрядов, от предметов распространения, добровольных пожертвований организаций и физических лиц, которые являются целевым финансированием для целей бухгалтерского учета.

В соответствии с нормами гражданского права, пожертвованием признается дарение вещи или права в общеполезных целях согласно ст. 582 ГК РФ.

Имущество религиозной организации составляют движимые и не-

движимые объекты производственно-го, социального, благотворительного, культурно-просветительского и иного назначения, предметы религиозного культа (назначения), денежные и прочие финансовые средства, а также иное имущество, поступившее за плату, безвозмездно, в оперативное управление или аренду, необходимое для обеспечения их деятельности в соответствии с учредительными (уставными) документами, имеющие различный правовой статус.

К имуществу религиозных организаций относятся материальные ценности, которые должны учитываться в соответствии с Федеральным стандартом по бухгалтерскому учету ФСБУ 5/2019 «Запасы». К ним могут относиться:

- материалы (предметы), используемые в богослужбной деятельности (ладан, свечи, елей, миро, лампадное масло, ладан, уголь кадильный, благовония, просфоры);
- материалы (предметы) для распространения – в том случае, если религиозные организации приобретают активы для распространения в церковных лавках;
- готовая продукция – если религиозные организации производят продукцию для распространения (просфоры, одежда из мастерских).

В целях раскрытия темы исследования необходимо разделять две категории активов религиозной деятельности: предметы религиозного назначения и предметы для распространения. Оба вида активов находятся в хозяйственном ведении религиозной организации и могут участвовать в богослужбных процессах, но предметы религиозного назначения участвуют напрямую в этих процессах и, как правило, не теряют их потребительских свойств в ходе их эксплуатации. В свою очередь, предметы для распространения служат в качестве символа веры и даруются религиозной организацией последователю (жертвователю) для индивидуального совершения обрядов или другого религиозного назначения.

Цель исследования

Взгляд на учетно-методический аспект предметов распространения в настоящее время противоречив, поскольку ряд авторов склоняются к аналогии

учета с коммерческими организациями, что в корне меняет сущность и цели деятельности некоммерческих организаций. В то же время учет предметов для распространения не регламентирован и аналог подобного рода активов отсутствует в коммерческой деятельности, поэтому необходимо детально подойти к их учету в религиозных организациях. Таким образом, целью исследования выступает конкретизация учетных элементов предметов для распространения в религиозных организациях на основе идентификации особенностей этой категории активов.

Материал и методы исследования

Проблематика учета предметов распространения в религиозных организациях рассматривалась Бельских В. [1], Пирожковой Н.А., Макальской М.Л. [2], Опариной [3], Шаховым О.М. [4], Никишиной Е.А. [5].

В ходе исследования применялись общенаучные методы познания – системный подход, обеспечивающий выявление причинно-следственных связей между рассматриваемыми объектами и явлениями, методы эмпирического исследования и моделирования, анализ, синтез.

Результаты исследования и их обсуждение

Перечень предметов религиозного назначения и религиозной литературы утвержден Постановлением Правительства РФ от 31 марта 2001 года № 251 и содержит следующие группы предметов (рис. 1) [6].

Данный перечень можно взять за основу классификации предметов для распространения в рамках основной религиозной деятельности.

Под предметами для распространения понимаются материально-вещественные активы религиозной организации, обладающие индивидуальной духовной ценностью и предназначенные для распространения в рамках уставной деятельности с целью исповедания и распространения веры. Предметы для распространения не участвуют в торговом или коммерческом обороте религиозной организации, а передаются жертвователю в дар за внесенное пожертвование.

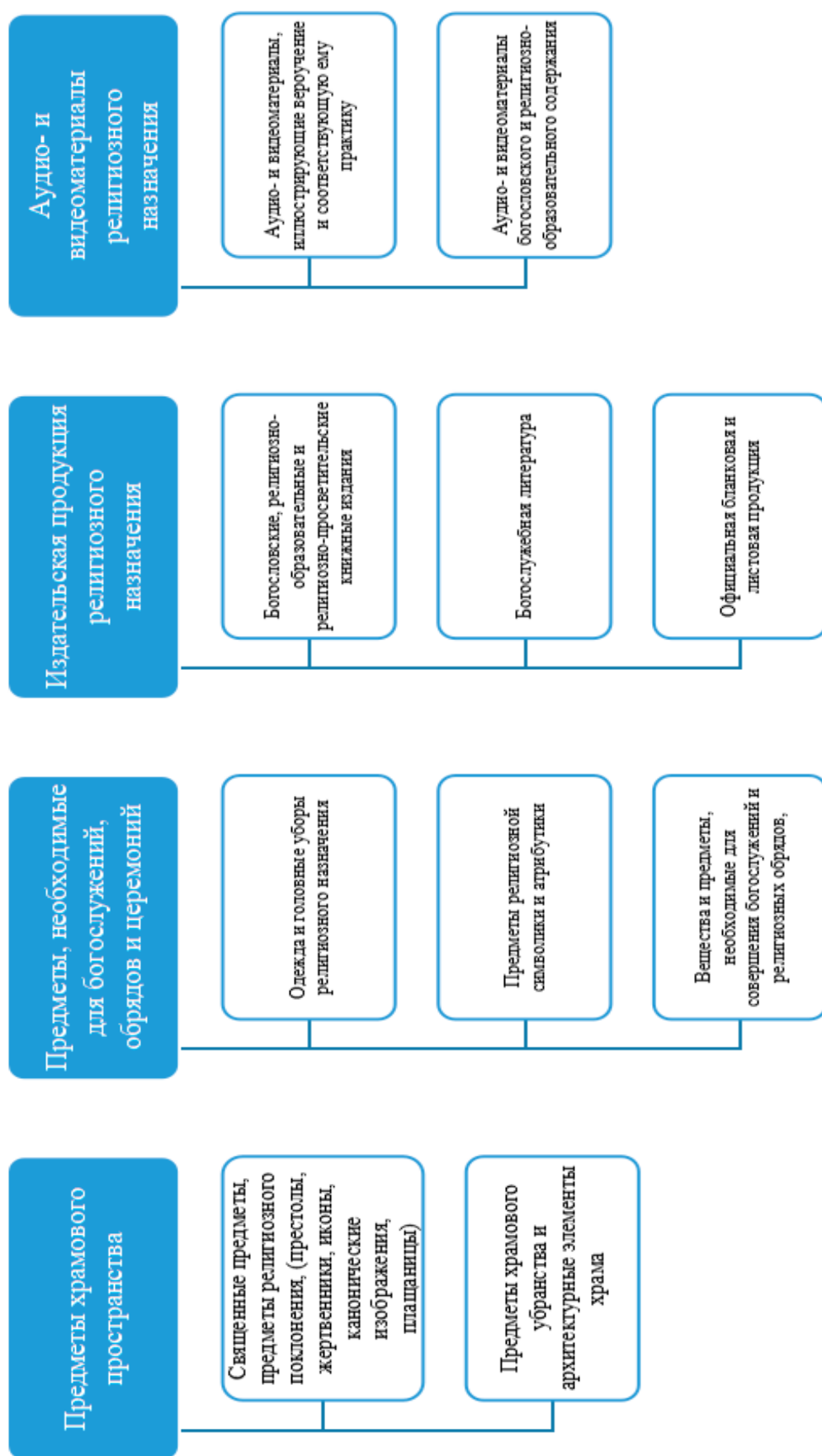


Рис. 1. Перечень предметов религиозного назначения (составлено авторами)

Дискуссионным вопросом является отнесение предметов для распространения к определенной категории хозяйствования: материалам или товарам.

Согласно нормативным документам [6, 7], запасы – это активы, потребляемые или продаваемые в рамках обычного операционного цикла организации, либо используемые в течение периода не более 12 месяцев. Следовательно, предметы для распространения будут отнесены к категории запасов.

Понятие материалов широко представлено в современной научной литературе.

Материалы – это предметы труда, которые предназначены для использования в процессе производства продукции и которые представляют собой материальную (вещественную) основу при изготовлении продукции (выполнении работ, оказании услуг) [8].

Материально-производственные запасы представляют собой важнейшую часть оборотных активов организации, необходимых для осуществления хозяйственной деятельности организации. Являясь предметами труда, они вместе со средствами труда и рабочей силой организации обеспечивают процесс производства, в котором используются однократно [9].

Таким образом, материалами являются активы, потребляемые в процессе производственного цикла – сырье, материалы, топливо, запасные части, комплектующие изделия, покупные полуфабрикаты, предназначенные для использования при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг.

Товарами признаются объекты купли-продажи между продавцами и покупателями при формировании рыночных отношений, также это часть запасов, предназначенная для перепродажи и не требующая дополнительной обработки.

Следовательно, по нашему мнению, предметы для распространения, подпадают под категорию запасов, но не являются при этом товарами, поскольку передаются по договору пожертвования. Согласно ст. 17 Федерального закона от 26.09.1997 № 125-ФЗ «О свободе совести и о религиозных объединениях» [10] в рамках своей уставной деятельности религиозные организации вправе распространять предметы религиозного назначения. Данная деятельность осущест-

вляется в целях совместного исповедания и распространения православной веры и не является предпринимательской деятельностью, поскольку не направлена на извлечение прибыли.

Методическое обеспечение учета предметов для распространения в религиозной организации требует детальной проработки и формирования новых подходов учитывая проект Федерального стандарта по бухгалтерскому учету «Некоммерческая деятельность», который предусматривает самостоятельное формирование счетов бухгалтерского учета, определение их нумерации, наименования и предназначения, а также порядок записей по ним [7].

В настоящее время существует несколько способов формирования методики учета предметов для распространения.

Макальская М.Л. и Пирожкова Н.А. [2] указывают на то, что бухгалтерский учет предметов для распространения следует вести на счете 10 «Материалы», поскольку для наличия и движения товарно-материальных ценностей согласно Плана счетов бухгалтерского учета применяется именно этот счет с выделением отдельного субсчета «Предметы религиозного назначения, книги аудио– и видеокассеты, предназначенные для распространения».

Согласно Методологических основ, утвержденных Московским Патриархатом Русской Православной Церкви (далее – РПЦ) для учета объектов религиозного назначения, предназначенных для распространения, применяется счет 06.2 «Предметы религиозного назначения, предназначенные для распространения», что противоречит сложившейся методике учета, поскольку счета первого раздела Плана счетов бухгалтерского учета предполагают учет внеоборотных активов, а именно: активов, которые находятся в собственности или приобретенные для получения экономических выгод или использования в рамках уставной деятельности или управленческих нужд сроком более 12 месяцев.

На основе исследования О.М. Шахова [1] выявлено, что распространение предметов религиозного назначения относится к продаже или мнимой сделке в случае учета операции как пожертвования.

Таблица 1

Аналитический учет счета 12 «Предметы религиозного назначения для распространения»

Уровни		Наименование	Код
I порядка	II порядка		
Аналитический уровень	I уровень	Группа предметов: – свечи	12.01
		– предметы религиозного назначения (атрибутика и утварь);	12.02
		– религиозная (церковная) литература;	12.03
		– религиозные аудио– и видеоматериалы;	12.04
		– церковные облачения.	12.05 12.06
Аналитический уровень	II уровень	Детализация по номенклатуре	12.XX.XX (по номенклатуре)

Принимая во внимание методический подход коммерческих организаций, можно предположить использование счета 41 «Товары» в рамках «продажи» предметов для распространения. Данный подход применим только в учетной деятельности коммерческих организаций и для предпринимательской деятельности некоммерческих организаций, но в религиозных организациях для учета предметов для распространения категорически не подходит.

В рамках предлагаемой методики В. Бельских [4] предметы для распространения могут учитываться на счете 41 «Товары – церковная утварь для распространения» и одновременно вводится счет 42 «Торговая наценка на церковную утварь для распространения».

По своим сущностным характеристикам предметы для распространения подходят под понятие «Товары», но данный подход противоречит некоммерческому характеру деятельности религиозных организаций, поскольку к товарам относятся продукты деятельности, обладающий ценой и стоимостью и предназначенный для продажи или обмена. В религиозных организациях продажа может осуществляться только в рамках предпринимательской деятельности. Некоммерческий характер деятельности не предполагает увеличение экономических выгод, только достижение цели, ради которой создана организация, в данном случае основная цель деятельности религиозной организации заключается в исповедании и распространении веры.

С точки зрения проекта ФСБУ «Некоммерческая деятельность» к некоммерческой деятельности относятся обменные и необменные поступления. 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.

Ввиду рассмотренных подходов, учетно-методологическое обеспечение предметов для распространения в рамках религиозной деятельности должно осуществляться через счет 10 «Материалы» либо, учитывая авторский подход, через специально предназначенный для этого счет 12 «Предметы религиозного назначения, предназначенные для распространения».

С целью учета предметов распространения счет 12 «Предметы религиозного назначения для распространения» будет детализироваться следующим образом (таблица 1).

Данная детализация позволяет получить более качественную информацию и позволит контролировать распространение предметов и их остатки.

Предлагается следующая методика учета предметов для распространения. При приобретении предметов от поставщиков со стороны формируется бухгалтерская проводка «Дебет 12 «Предметы религиозного назначения для распространения» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»». При приобретении предметов для распространения у Епархии или других религиозных организаций предлагается использовать бухгалтерскую проводку «Дебет 12 «Предметы религиозного назначения для распространения» Кредит 74 «Внутрицерковные расчеты»».

Кроме того, в учетной политике для распространения может быть предусмотрено два способа с применением счета 26 «Общecerковные затраты» и без него. В первом случае сначала осуществляется списание себестоимости предметов распространения в общecerковные расходы с помощью проводки «Дебет 26 «Общecerковные расходы» Кредит 12 «Предметы религиозного назначения для распространения»», а затем учитываются расходы в составе элементов целевого финансирования на основе бухгалтерской записи «Дебет 86 «Целевое финансирование» Кредит 26 «Общecerковные расходы»».

Второй способ учета предметов для распространения может быть осуществлен без применения счета 26 «Общecerковные расходы». В таком случае списание себестоимости предметов распространения осуществляется в расходы на общecerковные нужды на отдельный субсчет с формированием бухгалтерской проводки «Дебет 86 «Целевое финансирование» Кредит 12 «Предметы религиозного назначения для распространения» –

Второй способ более прост, но для детализации расходной части и учета себестоимости более приемлем первый способ учетного обеспечения предметов распространения.

Еще одной особенностью учета активов в религиозных организациях является учет

предметов в рамках благотворительной деятельности. При переходе в собственность религиозной организации данные предметы будут учтены в составе запасов на счете 10 «Материалы». Если переход права собственности согласно учетному процессу не происходит, то данные предметы будут учтены в составе счета 004 «Предметы (ценности) для благотворительной деятельности» за балансом организации.

В рамках проекта ФСБУ «Некоммерческая деятельность» данные предметы обозначены как транзитные ценности, под которыми понимаются 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 [7].

При этом организация вправе применять балансовый или забалансовый способ учета. При забалансовом способе также допустимо осуществлять оценку данных предметов в натуральных единицах без денежной оценки.

Выводы

От налаженной системы учета и отчетности зависит в целом эффективность деятельности религиозной организации, своевременное принятие решений и контроль учетно-аналитических процессов [9, 10, 11].

Таким образом, учет предметов для распространения требует тщательной проработки и пересмотра методики религиозных организаций с целью формирования информационной базы для эффективных экономических решений.

Библиографический список

1. Бельских В., иерей Методическое обеспечение учетных процессов православного храма // Дискуссия. 2020. Вып. 100. С. 38–44.
2. Макальская М.Л., Пирожкова Н.А. Бухгалтерский учет хозяйственно-экономической деятельности религиозных объединений. М.: Издательство «Дело и сервис». 2003. 304 с.
3. Опарина С.И. Учет и налогообложение в православных религиозных организациях. М.: Издательство Дело и Сервис. 2011. 288 с.
4. Шахов М.О. Правовые основы деятельности религиозных объединений в Российской Федерации. М.: Изд-во Сретенского монастыря. 2019. 880 с.
5. Никишина Е.А., Макальская М.Л. Финансовое обеспечение деятельности православных религиозных организаций. М.: Дело и Сервис. 2008. 224 с.
6. Постановление Правительства РФ от 31 марта 2001 г. № 251 «Об утверждении перечня предметов религиозного назначения, производимых и реализуемых религиозными организациями в рамках религиозной деятельности, реализация (передача для собственных нужд) которых освобождается от обложения налогом на добавленную стоимость». [Электронный ресурс]. URL: <https://base.garant.ru/12122470> (дата обращения: 30.03.2022).
7. Проект Федерального стандарта бухгалтерского учета «Некоммерческая деятельность». [Электронный ресурс]. URL: http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_NKO (дата обращения: 30.03.2022).
8. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет: Учебно-практическое пособие / Ред. О.Б. Степанченко. М.: Омега-Л, 2010. 883 с.
9. Миславская Н.А. Бухгалтерский учет: учебник. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°». 2013. 592 с.
10. Федеральный закон от 26.09.1997 № 125-ФЗ «О свободе совести и о религиозных объединениях». [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_16218 (дата обращения: 30.03.2022).
11. Борисова Е.И., Полищук Л.И. Анализ эффективности в некоммерческом секторе: проблемы и решения. М.: ГУ ВШЭ. 2008. С. 32.
12. Afonso A., Schuknecht L., Tanzi V. Public Sector Efficiency. Evidence for New EU Member States and Emerging Markets. European Central Bank Working Paper. 2006. No. 581.
13. Knox K., Blankmeyer E., Stutzman J. Comparative Performance and Quality Among Nonprofit Nursing Facilities in Texas. Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly. 2006. Vol. 35. No. 4. P. 631-667.