

Александр Недевица • Татьяна Присакар

---

# ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ ФИНАНСОВОГО УПРАВЛЕНИЯ И БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

---

Практическо-методическое руководство  
Издание переработанное и дополненное • 2015



**USAID**  
FROM THE AMERICAN PEOPLE



**fhi360**  
THE SCIENCE OF IMPROVING LIVES

Настоящее Руководство было разработано благодаря щедрой поддержке со стороны американского народа, оказанной посредством Агентства США по международному развитию (USAID). Мнения, высказанные в этом Руководстве, принадлежат авторам, и не обязательно отражают официальную позицию USAID, Правительства США, FHI 360 или Европейского центра некоммерческого права (ECNL).

Данная публикация была подготовлена в рамках Субконтракта финансируемого Family Health International по Договору о Сотрудничестве/Грант номер AID-117-A-14-00002 при финансировании Агентства США по Международному Развитию (USAID). Содержание этой публикации не отражает в обязательном порядке взгляды, анализ или политики FHI 360 или AID-117-A-14-00002USAID, так же как упоминание торговых марок, коммерческих продуктов или организаций не означает поддержку FHI 360 или AID-117-A-14-00002.

**Авторы:**

***Александр НЕДЕРИЦА***

Доктор хабилитат экономики, университетский профессор Академии экономических знаний Молдовы, сертифицированный аудитор, практикующий сертифицированный бухгалтер, заместитель Председателя Национального координационного совета по рассмотрению и ознакомлению с проектами нормативных актов в области бухгалтерского учета и аудита в корпоративном секторе, заместитель Председателя Консультативного совета при Министерстве финансов Республики Молдова.

Координатор рабочей группы по разработке Закона о бухгалтерском учете, Плана развития бухгалтерского учета и аудита в корпоративном секторе на 2009-2014 годы, а также новых национальных стандартов бухгалтерского учета.

Автор более 250 публикаций, включая монографии, учебные пособия, методическо-практические работы.

***Татьяна ПРИСАКАР***

Аудитор, практикующий сертифицированный бухгалтер, Директор аудиторской компании, член рабочей группы по разработке национальных стандартов бухгалтерского учета.

Автор публикаций, включая статьи, учебные пособия, методическо-практические работы.

Хотим выразить искреннюю благодарность нашим партнерам, внесшим большой вклад в разработку данного Руководства:

Сергею НЕЙКОВЧЕНУ (Национальный центр поддержки и информирования НКО Молдовы «CONTACT»),

Анатолию БЕЛЯКУ (FHI 360), а также бухгалтерам и финансовым директорам НКО, которые участвовали в ряде обсуждений, послужившие основой для первоначального варианта данной работы.

Издание второе, переработанное и дополненное, 2015.

Авторские права принадлежат Европейскому центру некоммерческого права (ECNL) и авторам. USAID и FHI 360 имеют свободное, неэксклюзивное и окончательное право на воспроизведение и публикацию данного Руководства, а также право выдавать разрешение на его использование другими лицами.

# Содержание

<i>Введение</i> .....	17
<i>Предисловие</i> .....	19

## **ГЛАВА 1. ОРГАНИЗАЦИЯ ФИНАНСОВОГО УПРАВЛЕНИЯ В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ. . . . . 21**

1.1. Финансовая стратегия .....	21
1.2. Особенности финансовой стратегии в НКО .....	21
1.3. Финансовое управление .....	22
1.4. Особенности финансового управления в НКО .....	22
1.5. Взаимоотношения между финансовым управлением и бухгалтерским учетом .....	22
1.6. Две стороны бухгалтерского учета .....	23
1.7. Финансовые механизмы и их роль в процессе осуществления финансового управления .....	24
1.8. Финансовая политика .....	24
1.9. Структура финансовой политики .....	25
1.10. Инструменты финансового управления .....	25

## **ГЛАВА 2. СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ (СВК) . . . . . 29**

2.1. Концепция и необходимость системы внутреннего контроля .....	29
2.2. Руководящие установки системы внутреннего контроля .....	29
2.3. Основные требования к системе внутреннего контроля .....	30
2.4. Требования, предъявляемые к системе бухгалтерского учета .....	31
2.5. Среда контроля .....	31
2.6. Средства контроля .....	32
2.7. Процедуры контроля .....	32
2.8. Техники внутреннего контроля .....	33
2.9. Документирование системы внутреннего контроля: уставные (учредительные) и другие документы .....	34
2.10. Документирование СВК: Протоколы (решения) руководящих и исполнительных органов .....	34
2.11. Документирование СВК: Документы учета членов организации .....	35
2.12. Документирование СВК: Приказы и распоряжения .....	35
2.13. Документирование СВК: Основные документы, касающиеся персонала .....	36
2.14. Документирование СВК: Документы гражданского права .....	37
2.15. Документирование СВК: Документы по процедурам закупок .....	37
2.16. Документирование СВК: Учетная политика и бухгалтерские регистры .....	38
2.17. Документирование СВК: Подтверждающие документы .....	38

## **ГЛАВА 3. ПЕРВИЧНЫЕ ПОДТВЕРЖДАЮЩИЕ ДОКУМЕНТЫ. . . . 40**

3.1. Роль и функции первичных документов .....	40
3.2. Требования к составлению первичных документов .....	40

3.3. Некоторые правила составления документов . . . . .	41
3.4. График документооборота . . . . .	41
3.5. Порядок исправления ошибок в документах. . . . .	41
3.6. Порядок хранения, уничтожения и архивирования документов. . . . .	42
3.7. Процедура приема-передачи учетных документов при смене бухгалтера. . . . .	42
<b>ГЛАВА 4. ФОРМИРОВАНИЕ БЮДЖЕТА. . . . .</b>	<b>45</b>
4.1. Функции и роль процесса формирования бюджета . . . . .	45
4.2. Виды бюджетов . . . . .	46
4.3. Составление бюджетов . . . . .	47
4.4. Некоторые аспекты процесса подготовки бюджетов. . . . .	48
4.5. Контроль над исполнением бюджетов. . . . .	49
<b>ГЛАВА 5. ОТЧЕТЫ. . . . .</b>	<b>51</b>
5.1. Типы отчетов . . . . .	51
5.2. Подписание отчетов . . . . .	51
5.3. Требования к представлению отчетов. . . . .	52
<b>ГЛАВА 6. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА . . . . .</b>	<b>53</b>
6.1. Что собой представляет учетная политика . . . . .	53
6.2. Обязательность учетной политики . . . . .	53
6.3. Основные элементы учетной политики . . . . .	53
6.4. Приложения к учетной политике . . . . .	54
6.5. Структура учетной политики . . . . .	54
6.6. Утверждение учетной политики . . . . .	55
6.7. Изменение учетной политики . . . . .	55
Изменение учетных политик допускается лишь тогда, когда это: . . . . .	55
6.8. Порядок изменения учетной политики. . . . .	55
6.9. Внесение дополнений в учетную политику в случае появления новых экономических событий в течение отчетного года . . . . .	56
6.10. Пользователи информации из учетной политики . . . . .	56
<b>ГЛАВА 7. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ МЕНЕДЖЕРОВ В ПРОЦЕССЕ ФИНАНСОВОГО УПРАВЛЕНИЯ. . . . .</b>	<b>59</b>
7.1. Компетентность финансового менеджера/директора . . . . .	59
7.2. Ответственность за стратегическое и тактическое руководство деятельности 59	59
7.3. Ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности . . . . .	60
7.4. Обязанности лиц, ответственных за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности . . . . .	60
7.5. Права лиц, ответственных за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности . . . . .	60
7.6. Кто может выполнять функции по ведению учета. . . . .	61
7.7. Условия успеха финансовой результативности. . . . .	61

7.8. Ответственность за несоблюдение положений законодательства в области финансового управления. Общие понятия. Основные нормативные акты . . . . . 62

## **ГЛАВА 8. ТРУДОВЫЕ ОТНОШЕНИЯ . . . . . 64**

8.1. Нормативная база организации труда. Основные понятия. . . . .	64
8.2. Категории работников. . . . .	64
8.3. Типы трудовых договоров. . . . .	65
8.4. Отличие индивидуальных трудовых договоров от гражданско-правовых (договоров на оказание услуг). . . . .	66
8.5. Особенности трудовых договоров, заключаемых НКО . . . . .	67
8.6. Договора, заключенные с основным персоналом. Основные положения . . . . .	68
8.7. Договора, заключаемые с работниками в случае трудоустройства по совместительству. Основные положения . . . . .	69
8.8. Гражданско-правовые договора, заключенные с временно трудоустроенными консультантами . . . . .	71
8.9. Договора, заключенные с лицами, привлеченными для участия в различных мероприятиях . . . . .	71
8.10. Договора, заключенные с лицами, привлеченными для проведения оценки проектов, выполнения анализа и исследований. . . . .	71
8.11. Заключение договоров с добровольцами . . . . .	74
8.12. Договора, заключаемые с членами коллегиального исполнительного органа . . . . .	75
8.13. Договора с нерезидентами . . . . .	76
8.14. Трудовые договора с руководителем организации (исполнительным директором) . . . . .	76
8.15. В каких случаях заключаются договора (об оказании услуг) на основании предпринимательского патента. . . . .	77
8.16. Формы и системы оплаты труда работников. . . . .	77
8.17. Виды заработной платы. . . . .	78
8.18. Для каких целей используется средняя заработная плата и прогнозируемая среднемесячная заработная плата по экономике . . . . .	79
8.19. Документы, составляющие предмет трудовых отношений (перечень) . . . . .	80
8.20. Учет применения рабочего времени основными работниками . . . . .	81
8.21. Учет применения рабочего времени работниками, осуществляющими деятельность на основании гражданско-правовых договоров. . . . .	82
8.22. Документы, необходимые для учета и начисления заработной платы основным работникам и расчета вознаграждений в рамках гражданско-правовых договоров . . . . .	83
8.23. Документирование и начисление отпускных . . . . .	83
8.24. Социальные отпуска, предусмотренные действующим законодательством. . . . .	85
8.25. Документирование и исчисление пособий по временной нетрудоспособности . . . . .	87
8.26. Компенсация за работу в выходные и нерабочие праздничные дни и за работу в ночное время. . . . .	90

8.27. Ответственность за нарушение трудового и гражданского законодательства (относящиеся к трудовым соглашениям) . . . . .	91
8.28. Нарушение трудового законодательства, законодательства об охране здоровья и безопасности труда . . . . .	92
8.29. Умышленное нарушение более чем на два месяца установленного срока выплаты заработной платы . . . . .	92
8.30. Представление в финансовое учреждение документов на получение средств для оплаты труда без документа, подтверждающего перечисление взносов социального страхования . . . . .	92
8.31. Выдача финансовым учреждением налогоплательщику государственной системы социального страхования средств для оплаты труда без представления им в установленном законодательством порядке документа, подтверждающего перечисление взносов социального страхования . . . . .	92
8.32. Уклонение представителей сторон от переговоров по заключению коллективного трудового договора, внесению в него изменений или дополнений . . . . .	92

## **ГЛАВА 9. ОРГАНИЗАЦИЯ И ВЕДЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА . . . . . 93**

9.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета и финансовой отчетности	93
9.2. Ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности . . . . .	93
9.3. Обязательность ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов . . . . .	93
9.4. Системы ведения бухгалтерского учета . . . . .	94
9.5. Разработка рабочего Плана счетов . . . . .	94
9.6. Инвентаризация элементов бухгалтерского учета . . . . .	95
9.7. Ответственность за проведение инвентаризации . . . . .	96
9.8. Сроки и условия проведения инвентаризации . . . . .	96
9.9. Документирование инвентаризации . . . . .	97
9.10. Учет результатов инвентаризации . . . . .	97
Установление и оформление результатов инвентаризации . . . . .	98
Оценка и отражение результатов инвентаризации . . . . .	98
9.11. Исчисление размера материального ущерба для компенсации недостач и убытков при повреждении ценностей . . . . .	100
9.12. Возмещение материального ущерба . . . . .	101
9.13. Учет операций добровольного возмещения материального ущерба . . . . .	101
9.14. Учет операций, относящихся к возмещению материального убытка через судебную инстанцию . . . . .	102

## **ГЛАВА 10. УЧЕТ ЭКОНОМИЧЕСКИХ СОБЫТИЙ . . . . . 103**

10.1. Что собой представляют целевые средства . . . . .	103
10.2. Бухгалтерские счета, предназначенные для учета целевых средств . . . . .	103
10.3. Первоначальное признание целевых средств . . . . .	103
10.4. Отражение поступления целевых средств методом начислений . . . . .	103
10.5. Направления использования целевых средств . . . . .	104

10.6. Учет целевых средств, использованных на покрытие (возмещение) текущих расходов . . . . .	104
10.7. Учет целевых средств, использованных на приобретение запасов и других текущих активов . . . . .	104
10.8. Учет целевых средств, использованных для производства ценностей . . . . .	105
10.9. Учет целевых средств, использованных для предоставления авансов . . . . .	106
10.10. Учет целевых средств, использованных для приобретения/создания нематериальных активов и основных фондов . . . . .	106
10.11. Отражение операций по использованию целевых средств в рамках фондов или других организаций, которые накапливают и распределяют средства другим получателям . . . . .	107
10.12. Учет курсовой валютной разницы, относящейся к целевым средствам . . .	107
10.13. Учет процентов, начисленных банком по остаткам целевых средств на банковских счетах. . . . .	108
10.14. Учет неиспользованных целевых средств. . . . .	108
10.15. Состав нецелевых средств . . . . .	109
10.16. Учет нецелевых средств, полученных в виде долгосрочных активов . . . . .	109
10.17. Учет нецелевых средств, полученных в виде запасов и других текущих активов . . . . .	109
10.18. Учет получения нецелевых средств в виде работ/услуг . . . . .	109
10.19. Учет анонимных дарений, полученных от физических лиц при использовании копилочек (ящичков) для накопления наличных средств . . . . .	110
10.20. Учет государственных субсидий, полученных для компенсации убытков предыдущих периодов. . . . .	110
10.21. Состав вкладов учредителей и членов. . . . .	110
10.22. Учет первоначальных вкладов учредителей . . . . .	110
10.23. Порядок признания взносов учредителей и членов НКО . . . . .	111
10.24. Каким образом ведется учет вкладов учредителей и членов НКО?. . . . .	111
10.25. Что представляют собой доходы и расходы НКО . . . . .	111
10.26. Бухгалтерские счета, предназначенные для отражения доходов и расходов. . . . .	111
10.27. Учет доходов и расходов, возникающих в результате уставной хозяйственной (экономической) деятельности . . . . .	112
10.28. Признание и оценка доходов, возникающих в результате уставной хозяйственной (экономической) деятельности . . . . .	112
10.29. Бухгалтерские счета, предназначенные для учета доходов и расходов, относящихся к уставной хозяйственной (экономической) деятельности. . . . .	113
10.30. Состав и порядок учета других доходов и расходов . . . . .	113
10.31. Учет прочих доходов и расходов. . . . .	113
10.32. Порядок закрытия счетов доходов и расходов . . . . .	114
10.33. Состав нематериальных активов . . . . .	115
10.34. Состав долгосрочных материальных активов. . . . .	115
10.35. Порядок первоначальной оценки долгосрочных материальных и нематериальных активов . . . . .	115

10.36. Оценка долгосрочных активов, стоимость которых выражена в иностранной валюте . . . . .	116
10.37. Определение приходной стоимости активов, полученных безвозмездно . . . . .	116
10.38. Подтверждающие документы для учета долгосрочных нематериальных и материальных активов. . . . .	117
10.39. Бухгалтерские счета, предназначенные для учета долгосрочных нематериальных и материальных активов. . . . .	117
10.40. Учет операций по приобретению (получению/созданию) долгосрочных активов за счет целевых средств. . . . .	117
10.41. Порядок учета долгосрочных активов, полученных за счет нецелевых средств . . . . .	118
10.42. Учет долгосрочных активов, приобретенных (полученных/созданных) для передачи другим получателям. . . . .	118
10.43. Учет амортизации (износа) долгосрочных нематериальных и материальных активов . . . . .	119
10.44. Учет операций по выбытию долгосрочных активов . . . . .	119
10.45. Учет последующих затрат, относящихся к долгосрочным материальным активам . . . . .	120
10.46. Состав запасов. . . . .	122
10.47. Подтверждающие документы для учета операций поступления и использования запасов . . . . .	122
10.48. Учет запасов и других текущих активов, приобретенных за счет целевых средств . . . . .	122
10.49. Порядок учета запасов, полученных за счет нецелевых средств и/или других источников . . . . .	123
10.50. Оценка и учет произведенных запасов (изделий) . . . . .	124
10.51. Учет операций по выбытию готовой продукции (изделий) . . . . .	124
10.52. Учет офисных принадлежностей и использованных типовых форм первичных документов . . . . .	124
10.53. Учет запасов, полученных безвозмездно и предназначенных для благотворительных целей. . . . .	124
10.54. Фонды НКО . . . . .	125
10.55. Порядок создания, использования и учета фонда долгосрочных активов . . . . .	125
10.56. Порядок создания, использования и учета фонда самофинансирования . . . . .	126
10.57. Порядок создания, использования и учета других фондов. . . . .	126
10.58. Порядок создания, использования и учета фонда – первоначальные вклады учредителей некоммерческой организации. . . . .	127

## **ГЛАВА 11. НАЛОГИ И СБОРЫ, ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ ПЛАТЕЖИ В БЮДЖЕТ. НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ . . . . . 128**

11.1. Каким образом государство поддерживает деятельность некоммерческих организаций . . . . .	128
11.2. Понятие „налоговая система” . . . . .	128
11.3. Структура и субъекты регулирования Налогового кодекса . . . . .	129

11.4. Основные источники финансирования деятельности НКО . . . . .	129
11.5. Правила использования международных договоров, регулирующих налогообложение . . . . .	130
11.6. Какие основные элементы определяются при установлении налогов (пошлин) и сборов. . . . .	130
11.7. Налоговые льготы для неприбыльных (некоммерческих) организаций . . . .	131
11.8. Налоговые льготы для неприбыльных (некоммерческих) организаций, предусмотренные налоговым законодательством . . . . .	131
11.9. Связь между первичными и учетными документами организации и порядком налогообложения . . . . .	132
11.10. Налоговые последствия в случае отсутствия первичных и учетных документов . . . . .	132
11.11. Подоходный налог (налог на прибыль) с юридического лица, объект и субъект налогообложения, налоговая ставка . . . . .	133
11.12. Налоговые льготы для НКО, относящиеся к подоходному налогу (налогу на прибыль) . . . . .	133
11.13. Получение права на освобождение от уплаты подоходного налога . . . . .	134
11.14. Последствия несоблюдения требований для получения права на освобождение от уплаты подоходного налога. . . . .	134
11.15. Налогообложение дохода, полученного от экономической (хозяйственной) деятельности, вытекающей из уставных целей . . . . .	134
11.16. Налогообложение дохода, полученного от экономической (хозяйственной) деятельности, не вытекающей из уставных целей . . . . .	135
11.17. Взимание подоходного налога с коммерческих обществ, учредителями которых являются НКО. . . . .	135
11.18. Налогообложение дохода, полученного получателями гранта (коммерческими обществами), оказанного некоммерческими фондами для реализации общественно-полезных проектов . . . . .	135
11.19. Налогообложение дохода, полученного в результате вариации валютного обменного курса (доход от курсовой валютной разницы) . . . . .	136
11.20. Разница между «освобождением от налога» и «освобождением от уплаты подоходного налога» . . . . .	136
11.21. Необходимость представления Декларации о подоходном налоге в случае, когда НКО осуществляет свою деятельность только за счет целевого финансирования или когда учетный доход равен нулю . . . . .	136
11.22. Общая процедура заполнения и представления Декларации юридического лица о подоходном налоге . . . . .	137
11.23. Расчет износа, в целях налогообложения, основных средств (долгосрочных материальных активов), приобретенных (созданных) за счет целевых средств или за счет (безвозмездно переданных) нецелевых средств. . . . .	138
11.24. Начисление износа, в целях налогообложения, основных средств (долгосрочных материальных активов), приобретенных (созданных) за счет дохода, полученного в результате уставной экономической деятельности . . . . .	138

11.25. Начисление износа, в целях налогообложения, основных средств (долгосрочных материальных активов), приобретенных (созданных) за счет дохода, полученного в результате уставной деятельности в случае, когда НКО не освобождена от уплаты подоходного налога. . . . .	139
11.26. Порядок обложения дохода, полученного в результате сдачи в аренду временно неиспользованных помещений . . . . .	139
11.27. Порядок налогообложения дохода, полученного от валютной курсовой разницы, относящийся к целевым средствам . . . . .	139
11.28. Нормативная база для налогообложения заработной платы/ гонораров (вознаграждений) . . . . .	140
11.29. Объект налогообложения при исчислении и удержании подоходного налога с заработной платы и других выплат . . . . .	140
11.30. Право на освобождение при исчислении и удержании подоходного налога из заработной платы и других выплат . . . . .	141
11.31. Оформление заявления о предоставлении освобождений . . . . .	141
11.32. Порядок предоставления освобождений . . . . .	142
11.33. Порядок определения налогооблагаемого дохода и исчисления подоходного налога. . . . .	143
11.34. Исчисление и удержание подоходного налога на основании гражданско-правового договора . . . . .	145
11.35. Исчисление и удержание взносов социального и медицинского страхования из заработной платы и других выплат. . . . .	145
11.36. Особенности исчисления и удержания подоходного налога и взносов социального и медицинского страхования из заработной платы и других выплат . .	146
11.36.1. Накопление ежемесячной валовой заработной платы из нескольких проектов . . . . .	146
11.36.2. Оказание услуг лицами, нанятыми на основе гражданско-правового договора. . . . .	147
11.37. Законодательная база для начисления и удержания подоходного налога с выплат, осуществленных в пользу нерезидента (в виде заработной платы или гонорара). . . . .	147
11.38. Налогообложение иностранного гражданина (имеющего право постоянного проживания в Республике Молдова), нанятого на работу на основе индивидуального трудового контракта . . . . .	151
Государственные взносы обязательного социального страхования . . . . .	152
11.39. Налогообложение иностранного гражданина, обладающего правом временного пребывания в Республике Молдова, трудоустроенного на основании индивидуального трудового договора . . . . .	152
11.40. Порядок подтверждения дохода, полученного физическими и юридическими лицами-резидентами, вовлеченными в реализацию проектов технической помощи	153
11.41. Регистрация НКО в качестве плательщика налога на добавленную стоимость (НДС) . . . . .	154
11.42. Рассмотрение НКО, как субъекта предпринимательской деятельности в отношении применения НДС . . . . .	155
11.43. Освобождение НКО от уплаты НДС . . . . .	155

11.44. НКО и обложение НДС по нулевой ставке . . . . .	156
11.45. Налог на недвижимое имущество: субъект, объект и ставки налогообложения . . . . .	158
11.46. Налог на объекты недвижимого имущества. Порядок расчета . . . . .	160
11.47. Сроки представления расчета и уплаты налога . . . . .	161
11.48. Льготы по уплате налога на недвижимое имущество . . . . .	161
11.49. Местные сборы . . . . .	162
11.50. Применение НКО дорожных сборов . . . . .	163
11.51. Применение НКО сбора за парковку . . . . .	165
11.52. Льготы по уплате местных сборов . . . . .	165
11.53. Отчеты и основные документы, необходимые для налогового учета начислений по оплате труда . . . . .	166
11.54. Налоговые льготы, предоставляемые благотворителям и спонсорам, резидентам Республики Молдова . . . . .	167

## **ГЛАВА 12. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НЕСОБЛЮДЕНИЕ ПОЛОЖЕНИЙ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА. . . . . 168**

12.1. Необеспечение сохранности налоговой отчетности и/или учетной документации, и/или контрольных лент (контрольных лент в специализированном электронном виде) и/или полное или частичное отсутствие бухгалтерского учета, что ведет к невозможности проведения налогового контроля . . . . .	168
12.2. Использование бланков первичных документов отличного от предусмотренных действующими нормативными актами образца, а также использование фальшивых или чужих бланков первичных документов (в том числе налоговой накладной) . . . . .	168
12.3. Нарушение правил хранения и учета бланков строгой отчетности . . . . .	168
12.4. Нарушение правил купли-продажи бланков строгой отчетности. . . . .	168
12.5. Невыдача налоговой накладной в случае заложенного имущества. . . . .	168
12.6. Неиспользование контрольно-кассовых машин. Невыдача проездных билетов. . . . .	168
12.7. Несоблюдение порядка составления и представления налоговой отчетности и налоговой накладной, нерегистрация налоговой накладной в Генеральном электронном регистре налоговых накладных. . . . .	169
12.8. Непредставление, несвоевременное представление информации или представление недостоверной информации в соответствии с частью (32) статьи 197 и частью (22) статьи 229 . . . . .	170
12.9. Воспрепятствование деятельности налогового органа. . . . .	170
12.10. Непредставление налоговой накладной в сроки, предусмотренные Ст.117 Налогового кодекса . . . . .	170
12.11. Штраф . . . . .	171
12.12. Непредставление в установленный срок деклараций о начислении и использовании взносов обязательного государственного социального страхования или деклараций о поименном учете застрахованных лиц, а также документов, касающихся ведения индивидуального учета. . . . .	171

12.13. Использование чужого или неподлинного персонального кода социального страхования, а равно невключение персонального кода социального страхования в декларацию о поименном учете застрахованных лиц. . . . .	171
12.14. Занижение налогов (пошлин), сборов путем представления в налоговый орган налогового отчета, содержащего недостоверную информацию. . . . .	171
12.15. Уклонение от исчисления и уплаты налогов (пошлин), сборов путем неотражения в отчетности и непредставления отчетов. . . . .	172
12.16. Неуплата или недоплата подоходного налога, уплачиваемого в рассрочку	172
12.17. Нарушение правил и порядка исчисления взносов обязательного медицинского страхования . . . . .	172
12.18. Неуплата взносов обязательного медицинского страхования в фиксированной сумме в установленный законодательством срок . . . . .	172
12.19. Неперечисление, пропуск срока перечисления или неполное перечисление взносов обязательного медицинского страхования, исчисленных в процентном отношении к заработной плате и другим выплатам, по которым согласно законодательству исчисляются вышеуказанные взносы . . . . .	172
12.20. Непредставление в установленный законодательством срок отчета об исчислении и уплате взносов обязательного медицинского страхования, списков поименного учета работающих застрахованных лиц, а также изменений в списках	172
12.21. Непредставление в установленный законодательством срок списков поименного учета неработающих лиц, застрахованных за счет государственного бюджета, а также изменений в списках. . . . .	173
12.22. Нерегистрация в установленный законодательством срок юридических и физических лиц, исключая зарегистрированные органом государственной регистрации, публичных нотариусов и адвокатов в качестве плательщиков взносов обязательного медицинского страхования . . . . .	173
12.23. Несоблюдение страхователем срока, установленного нормативными актами для выдачи застрахованным лицам полисов обязательного медицинского страхования, полученных от территориальных агентств Национальной компании медицинского страхования . . . . .	173
12.24. Включение ложных и неполных данных в декларациях о начислении и использовании взносов обязательного социального страхования или в декларациях о номинальном учете застрахованных лиц. . . . .	173
12.25. Неперечисление, несвоевременное или неполное перечисление взносов обязательного государственного социального страхования по всем расчетным базам и типам платежей, с которых согласно законодательству исчисляются указанные взносы. . . . .	173
12.26. Нарушение правил осуществления наличных платежей, предусмотренных Национальным банком Молдовы, или незаконное осуществление платежей наличными и по перечислению через посредников . . . . .	173
12.27. Использование контрольно-кассовых машин без фискальной памяти, неисправных, неопломбированных, не зарегистрированных в налоговом органе или при отсутствии действительного контракта на обслуживание с уполномоченным поставщиком . . . . .	173

12.28. Повреждение или преднамеренное уничтожение контрольно-кассовой машины либо преднамеренная замена фискальной памяти или прикладной программы контрольно-кассовой машины . . . . .	174
12.29. Повреждение, утеря, уничтожение, отсутствие узаконенного в установленном порядке журнала контрольно-кассовой машины для хронологической регистрации налоговых данных, хранящихся в фискальной памяти, либо его нерегулярное или неполное (недостаточное) заполнение . . . . .	174
12.30. Проведение расчетов с потребителями без применения имеющейся контрольно-кассовой машины, или выдача (оформление) кассового чека (платежного чека в случаях, предусмотренных нормативными актами) без всех обязательных элементов, или выдача (оформление) кассового чека (платежного чека в случаях, предусмотренных нормативными актами), стоимость которого не соответствует реально оплаченной сумме, или умышленное невручение кассового чека (платежного чека в случаях, предусмотренных нормативными актами) потребителю . . . . .	174
12.31. Наличие излишка или недостатка денежных средств в кассете (лотке) для денег контрольно-кассовой машины или в другом месте, специально предназначенном для получения и временного хранения денежных средств от текущей деятельности, превышающего 1 условную единицу . . . . .	174
12.32. Нераспечатывание контрольных лент или их уничтожение до истечения срока хранения (архивирования) . . . . .	174
12.33. Отсутствие на видном месте информации, в которой об-ращается внимание потребителей на обязательность предъявления кассового чека при рассмотрении возможных жалоб . . . . .	174
12.34. Повреждение, утеря, уничтожение, отсутствие технической книги (паспорта), или регистрационной карточки, или журнала учета услуг технической поддержки контрольно-кассовой машины . . . . .	174
12.35. Другие виды налоговых нарушений . . . . .	175
12.36. Нарушение прав, интересов и обязанностей налогоплательщика или иного участника налоговых отношений . . . . .	175
12.37. Нарушение срока вручения налогоплательщику извещения об уплате налогового обязательства в случае исчисления налога или пошлины согласно законодательству органом, наделенным полномочиями по налоговому администрированию . . . . .	175
12.38. Незаконное приостановление операций по банковским счетам налогоплательщика или незаконное взыскание денежных средств с банковских счетов налогоплательщика; незаконное списание у налогоплательщика наличных денежных средств; незаконное обращение взыскания на другое имущество или дебиторскую задолженность налогоплательщика; нарушение установленного законодательством порядка компенсации и/или возврата сумм излишне уплаченных налоговых обязательств или сумм, подлежащих возврату в соответствии с налоговым законодательством . . . . .	176

**ПРИЛОЖЕНИЯ . . . . . 177**

**РЕКОМЕНДАЦИИ, КОММЕНТАРИИ И ОБРАЗЦЫ  
ДОКУМЕНТОВ . . . . . 179**

*Приложение 1.* Риски финансовой нестабильности и способы их предупреждения.  
Образец финансовой политики . . . . . 179

*Приложение 2.* Составление бюджетов и образцы бюджетов . . . . . 191

*Приложение 3.* Структура организации. Политика и структура системы  
внутреннего контроля (СВК) . . . . . 197

*Приложение 4.* Учетная политика . . . . . 227

*Приложение 5.* Обязательность ведения бухгалтерского учета . . . . . 237

*Приложение 6.* Перечень бухгалтерских счетов . . . . . 238

*Приложение 7.* Отчеты, подготовленные организациям, финансирующим  
деятельность НКО . . . . . 242

*Приложение 8.* Инвентаризация . . . . . 247

*Приложение 9.* Трудовые и гражданские договора (образцы) . . . . . 250

*Приложение 10.* Табеля учета рабочего времени . . . . . 271

*Приложение 11.* Основные отличия между индивидуальным трудовым  
соглашением и договором гражданско-правового характера . . . . . 277

*Приложение 12.* Протокол открытия ящика для благотворительных  
пожертвований . . . . . 281

*Приложение 13.* Разрешение на осуществление платежа  
(образец) . . . . . 282

*Приложение 14.* Договор благотворительного пожертвования (Образец) . . . . . 284

*Приложение 15.* Примеры техник и процедур внутреннего контроля . . . . . 286

*Приложение 16.* Примеры изменений в учетной политике . . . . . 288

*Приложение 17.* Бухгалтерский учет хозяйственных операций . . . . . 289

*Приложение 18.* Декларация о подоходном налоге юридического лица . . . . . 311

**ПОДТВЕРЖДАЮЩИЕ ДОКУМЕНТЫ . . . . . 318**

*Приложение 19.* Общие требования действующего законодательства к первичным  
документам . . . . . 318

*Приложение 20.* Подтверждение релевантности системы бухгалтерского учета . . 321

*Приложение 21.* Требования к первичным документам . . . . . 323

*Приложение 22.* Правила ведения кассовых операций в народном хозяйстве  
Республики Молдова . . . . . 326

*Приложение 23.* Применение контрольно-кассовых машин с фискальной памятью  
и кассового чека . . . . . 330

*Приложение 24.* Предпринимательский патент . . . . . 333

*Приложение 25.* Первичные документы, подтверждающие  
операции купли-продажи товаров и услуг . . . . . 334

<i>Приложение 26.</i> Порядок хранения, уничтожения и архивирования документов . . . . .	342
<i>Приложение 27.</i> Типовые бланки (формы) для учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов (МБП) . . . . .	351
<i>Приложение 28.</i> Документы для учета движения материальных ценностей. . . . .	353
<i>Приложение 29.</i> Типовые формы первичных документов по учету автотранспортной работы и сопутствующих расходов . . . . .	356
<i>Приложение 30.</i> Типовые бланки и другие первичные документы по учету основных средств . . . . .	359
<b>СПИСОК НОРМАТИВНЫХ АКТОВ . . . . .</b>	<b>366</b>
<i>Приложение 31.</i> Законодательство, регулирующее создание и деятельность некоммерческих организаций различного типа. . . . .	366
<i>Приложение 32.</i> Законодательство, регламентирующее нормы в специфических областях . . . . .	368
<i>Приложение 33.</i> Постановления Правительства в области налогообложения . . . . .	372
<i>Приложение 34.</i> Приказы ГГНИ при Минфине РМ . . . . .	374
<b>ГЛОССАРИЙ . . . . .</b>	<b>375</b>



# Введение

Настоящая работа представляет собой практическо-методическое руководство, в котором представлены в комплексной форме особенности организации финансового управления и бухгалтерского учета в некоммерческих организациях (НКО).

Руководство разработано на основе законодательных и нормативных актов, регулирующих деятельность, бухгалтерский учет и налогообложение НКО, согласно состоянию на **1 января 2016 года**. Данная работа не заменяет вышеназванные нормативные документы, являясь скорее методической поддержкой, которая объясняет положения, содержащиеся в указанных актах, и порядок их применения на практике.

При пользовании Руководством необходимо учитывать возможные изменения и дополнения, внесенные в законодательные и нормативные акты. Для этого рекомендуется просмотреть последние варианты текста названных актов на сайтах Парламента – [www.parlament.md](http://www.parlament.md), Правительства – [www.gov.md](http://www.gov.md), Министерства финансов – [www.minfin.md](http://www.minfin.md) и Государственной налоговой службы – [www.fisc.md](http://www.fisc.md).

Материалы Руководства представлены в виде ответов на вопросы, примеров и объяснений, имеющих отношение к событиям и хозяйственным операциям, характерных для НКО.

Руководство состоит из 12 глав, 34 приложений и Глоссария.

В Главе 1, названной **„Организация финансового управления в некоммерческих организациях”**, рассмотрены особенности организации финансового управления, отношения между финансовым управлением и бухгалтерским учетом, а также структура финансовой политики НКО.

В Главе 2, названной **„Система внутреннего контроля”**, представлены требования к Системе внутреннего контроля, процедуры и технические приемы, а также документы, относящиеся к данной системе.

Глава 3, названная **„Первичные подтверждающие документы”**, содержит рекомендации относительно требований к составлению, использованию, исправлению и хранению первичных документов НКО. Также, представлена процедура приема-передачи документов в случае освобождения бухгалтера от занимаемой должности.

В Главе 4, названной **„Составление бюджета”**, проанализированы функции процесса бюджетирования, виды бюджетов, порядок составления бюджета и методы контроля над его исполнением.

Глава 5, названная **„Отчетность некоммерческой организации”**, содержит характеристику и виды отчетности, обязательные для составления НКО, способы подписания и представления данных отчетов.

В Главе 6, названной **„Учетная политика”**, представлены требования и основные элементы учетной политики, способы ее составления, утверждения, изменения и раскрытия.

Глава 7, названная **„Ответственность менеджеров в процессе финансового управления”**, представляет основные обязанности и права менеджеров в процессе управления НКО, а также в области бухгалтерского учета, финансовой отчетности и применения законодательных и нормативных актов.

В Главе 8, названной „Трудовые отношения”, рассмотрена нормативная база организации труда, представлены виды трудовых договоров в рамках НКО, порядок расчета заработной платы и пособий, предусмотренных действующим законодательством.

Глава 9, названная „Организация и ведение бухгалтерского учета”, содержит объяснения, касающиеся системы ведения бухгалтерского учета в НКО, разработки плана рабочих счетов, осуществления инвентаризации элементов учета и восстановления материального ущерба.

В Главе 10, названной „Учет экономических событий”, представлен бухгалтерский способ учета целевых и нецелевых средств, вкладов учредителей и членов НКО, доходов и расходов, относящихся к уставной деятельности, материальных и нематериальных ценностей/активов, запасов и других экономических событий.

Глава 11, названная „Налоги, сборы и обязательные платежи в бюджет. Налоговые льготы”, содержит рекомендации и объяснения касательно особенностей налогообложения НКО, порядка освобождения от уплаты налогов, начисления и уплаты разных налогов (пошлин), сборов и платежей в национальный публичный бюджет.

В Главе 12, названной „Ответственность за несоблюдение положений налогового законодательства”, представлены основные виды ответственности НКО за несоблюдение норм ведения бухгалтерского учета, использования кассовых контрольных аппаратов и применения налогового законодательства.

Приложения включают образцы составления финансовой политики и политики внутреннего контроля НКО, бюджетов организации, других внутренних документов организации, образцы типовых форм договоров, комментарии к разным законодательным и нормативным актам, касающимся деятельности НКО, примеры регистрации хозяйственных операций в бухгалтерском учете, заполнения налоговой декларации о подоходном налоге, список основных нормативных актов, а также глоссарий.

Глоссарий содержит определения основных понятий, использованных в финансовом управлении, бухгалтерском учете и налогообложении НКО.

Руководство предназначено для финансовых менеджеров и бухгалтеров НКО, а также, для других лиц, заинтересованных в организации финансового управления, бухгалтерского учета и налогообложения НКО.

Авторы Руководства:

Александр Недевица, доктор хабилитат экономики, университетский профессор, аудитор.

Татьяна Присакар, аудитор, практикующий сертифицированный бухгалтер.

Авторы будут признательны читателям за возможные предложения и/или комментарии, которые будут учтены в процессе обновления данного Руководства.

# Предисловие

Хозяйствующий субъект создается для достижения целей, достижение которых невозможно отдельными лицами. Юридическая форма хозяйствующего субъекта определяется в зависимости от поставленных целей и особенностей среды, в которой эти цели будут достигнуты.

Некоммерческие организации – это хозяйствующие субъекты, созданные и развивающие свою деятельность в интересах общества или для достижения индивидуальных и корпоративных интересов своих членов.

Для достижения поставленных целей и выполнения требований своих членов, бенефициариев и клиентов, любой хозяйствующий субъект нуждается в управлении.

**Управление** – это процесс, включающий независимые действия, осуществляемые менеджерами для определения и реализации целевых показателей и стратегии организации.

**Общее управление** определяет внутреннюю политику хозяйствующего субъекта и обеспечивает ее реализацию посредством разных действий, которые группируются в 4 основные функции: планирование, организация, согласование и контроль (см. Глоссарий). Целевые показатели и стратегии хозяйствующего субъекта определяются посредством выполнения вышеназванных функций и интегрирования всех направлений деятельности.

**Финансовое управление** направлено на достижение следующих целей:

- определение взаимосвязи между финансовыми задачами и финансовой политикой хозяйствующего субъекта (*финансовая политика включает критерии, средства и инструменты, используемые для оценки и измерения результатов, достигнутых за счет выполненных мероприятий*);
- планирование и контроль деятельности в свете финансовой политики;
- создание и внедрение системы общения между нефинансовыми менеджерами и специалистами финансово-учетной сферы посредством собственной системы финансовой и управленческой отчетности;
- создание и поддержание информационной (финансово-учетной) системы, основанной на реальных экономических событиях (сбор, оценка, учетная запись и представление финансовой отчетности);
- мониторинг и экономический анализ показателей и достигнутых результатов;
- обсуждение и принятие финансовых решений, связанных с выполнением поставленных задач/целевых показателей.

На первом плане финансового управления и, в частности, бухгалтерского учета в рамках НКО, находится изыскание источников финансирования для осуществления деятельности и доведения доходов до максимальной величины, посредством эффективного управления всех денежных средств и имущества в целом.

Как следствие своей деятельности, НКО несут ответственность перед гражданским обществом, отдельными группами граждан, спонсорами, грантодателями и другими финансирующими организациями. Определенные Уставом организации задачи можно успешно разрешить путем организации эффективного финансового управления в рамках НКО.



# Организация финансового управления в некоммерческих организациях

## 1.1. Финансовая стратегия

Финансовая стратегия основывается и имеет прямую связь с глобальной стратегией хозяйствующего субъекта. Любой субъект представляет собой систему, производящую поток средств, подлежащие превращению в товары или услуги, которые, будучи предоставлены и/или оказаны, обеспечивают выполнение основных целевых показателей субъекта, определяют и оправдывают его создание.

*Финансовые средства* играют огромную роль в этом отношении. К моменту создания хозяйствующего субъекта и в первые годы его деятельности, инвестиционные аспекты финансового управления являются приоритетными. В дальнейшем, приоритетным в финансовом управлении становится прогнозирование (планирование) и анализ денежных средств, их эффективное управление и оптимизация финансирования текущей деятельности.

*Методы* прогнозирования (планирования), анализа и эффективного управления финансовыми средствами, а также методы оптимизации финансирования текущей деятельности, зависят от цели создания хозяйствующего субъекта, вида деятельности, его размеров и структуры, от других факторов.

## 1.2. Особенности финансовой стратегии в НКО

Финансовая стратегия в некоммерческих организациях вытекает из особенностей деятельности этих организаций и представляет собой финансовую поддержку для достижения уставных целей. Некоммерческие организации вносят свой вклад в поддержку деятельности местных населенных пунктов (создание возможностей для укрепления чувства общности, интеграция людей с умственными отклонениями развития в гражданское сообщество, проведение благотворительных мероприятий и т.д.), имеют силу лоббирования, влияния и привлечения внимания и интереса граждан к определенным обстоятельствам, республиканским и международным программам и проектам в социальной, политической и экономической областях.

В зависимости от цели создания и основной миссии, некоммерческие организации могут выполнять комплексные задания и принести многие выгоды для местного и национального сообщества в социальной, экономической и политической сферах. Руководство такого рода организаций разрабатывает *Общую финансовую стратегию*, определяет конкретные направления деятельности, т.е. какие программы, проекты будут выполняться на основе *имеющихся ресурсов*, и определяет конкретные задачи, исходя из этих направлений.

Финансовые средства необходимы НКО для обеспечения качества предоставляемых услуг, получения офиса, организации конкурсов, выставок, поддержания и управления организации, создания сайта или веб-журнала/блога организации, достижения других необходимых целей. Финансовые проблемы воздействуют на

финансовое положение и устойчивость некоммерческой организации, поэтому менеджеры такой организации *должны уметь анализировать доступные ресурсы для определения стратегии и тактики их применения, а также для привлечения дополнительных денежных средств. (Приложение 1)*

### 1.3. Финансовое управление

*Финансовое управление* представляет собой совокупность концептов, принципов, методов, технических приемов, инструментов и мер для принятия финансовых и инвестиционных решений в контексте сформулированных стратегий.

### 1.4. Особенности финансового управления в НКО

*К характерным задачам финансового управления в НКО относятся:*

- определение потребности в денежных средствах и фондах;
- изыскание источников финансирования и финансовое управление процессом поиска;
- обеспечение эффективного управления полученных финансовых и материальных средств и фондов;
- разработка финансовых решений, относящихся к укреплению финансовой стабильности и независимости организации с целью выполнения уставной деятельности.

*Финансовое управление в НКО* предполагает осуществление следующих основных процессов:

- планирование (составление бюджета) источников финансирования и соответствующих расходов;
- сбор и регистрация финансовых данных в финансово-учетной системе, исходя из реальных экономических событий (экономические аспекты выполненных мероприятий);
- создание, оценка и запись элементов бухгалтерского учета (активы, обязательства, фонды, доходы, расходы, достижения/результаты) и их представление в финансовой отчетности. Формирование, на их основе, показателей результативности деятельности и их анализ с целью принятия финансовых решений;
- процедуры контроля.

*Приемам контроля подвергаются следующие операции:*

- использование наличных средств, включая полученные фонды;
- приобретение/привлечение и использование материальных средств;
- регистрация в системе учета и контроль достоверности данных, сформированных системой.

*Анализ рисков, оценка соотношения между доходами и рисками, связанными с нехваткой средств, а также постоянный мониторинг эффективности процесса финансового управления* тоже относятся к функциям финансового управления.

### 1.5. Взаимоотношения между финансовым управлением и бухгалтерским учетом

Финансовое управление исполняет роль связующего звена между управлением и бухгалтерским учетом. В частности:

- во многих НКО функции финансового управления и бухгалтерского учета объединены, и лицо, ответственное за эту функцию, не может управлять

финансами без базовых знаний в области бухгалтерского учета и законодательства, регулирующих финансово-учетную деятельность, и без навыков оптимальной организации бухгалтерского учета;

- большинство финансовых решений (связанных с использованием, управлением и непрерывным отслеживанием использования денежных средств, а также анализ и обеспечение необходимых средств для следующего периода), принимаются на основе данных, полученных из системы учета. Менеджер, на основе финансово-учетных данных, может оценить и эффективно управлять средствами, которыми располагает хозяйствующий субъект (денежные, материальные и человеческие ресурсы) с целью достижения поставленных задач и стратегий, направленных на развитие и усиление деятельности хозяйствующего субъекта. Следовательно, лицо, ответственное за финансовое управление, должно понимать логику образования исходных данных, экономическое содержание показателей финансовой отчетности, должно уметь анализировать эти показатели и принимать, на их основе, финансовые и инвестиционные решения. Финансовые отчеты, составленные системой учета, представляют сводные данные по всем сделкам и хозяйственным операциям, зарегистрированным за определенный отрезок времени деятельности организации. Финансовые отчеты являются конечным продуктом функции учета, оказывая возможность всем заинтересованным лицам быстро оценить финансовое состояние хозяйствующего субъекта. Бухгалтерский баланс предоставляет четкую и объективную картину для оценки финансового состояния организации (имеющиеся в наличии активы и их источники) и для принятия заключительных выводов по поводу эффективности финансовой политики.

### 1.6. Две стороны бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет в рамках организации разделен на две части: *финансовый учет*, который включает финансово-технологические аспекты, и *управленческий учет*, включающий управленческие стороны учета. Обе части тесно взаимосвязаны и взаимозависимы.

*Цель финансового учета* – подготовить информацию о состоянии имеющихся в наличии экономических ресурсов (финансового состояния НКО) и источников их формирования.

*Финансовая сторона* бухгалтерского учета выполняет информационную часть учета, конечной целью которого является получение финансовых отчетов (бухгалтерского баланса и других финансовых отчетов) и налоговых отчетов. Заниматься *финансовым учетом* означает получать ежедневно, согласно действующим правовым нормам, подтверждающие документы для всех экономических событий и регистрировать их в ведомостях и в синтетических и аналитических бухгалтерских регистрах: балансы, документы финансовой отчетности и налоговые декларации. Финансовые отчеты, составленные системой финансового учета, доступны для общественности и предназначены, в основном, для внешних пользователей: учредителям, членам организации и бенефициариям услуг, предоставленных НКО; органам статистики и надзора за деятельностью, а также органам контроля; банкам; партнерам по программам/проектам и другим мероприятиям; спонсорам; грантодателям и т.д. *Финансовый учет* отражает «*финансовое прошлое*».

*Цель управленческого учета* – анализ финансового состояния, принятие решений и разработка конкретных финансовых предложений, а также контроль над их выполнением.

*Управленческий учет* (управленческая отчетность) состоит в подробном описании и анализе информации, выданной системой финансового учета, и представление этой информации в формате, приемлемом для руководства. В рамках НКО, данная информация относится к:

- бюджетам и их исполнению;
- имеющимся в наличии денежным средствам (анализ поступлений и выплат денежных средств);
- доходам и расходам, в случае осуществления экономической деятельности НКО;
- имеющимся в наличии материальным ресурсам (анализ входящих и выбывших активов и их целевое предназначение);
- имеющимся в наличии фондам (анализ формирования и использования фондов);
- планированию налоговых платежей и т.д.

Данные управленческого учета предназначены для внутренних пользователей организации (членов руководящего органа, исполнительного органа, руководящего состава) и представляются в виде внутренних отчетов, приспособленных к информационным требованиям внутреннего управления. *Управленческий учет предоставляет финансовые данные для принятия решений в будущем.*

### **1.7. Финансовые механизмы и их роль в процессе осуществления финансового управления**

*Финансовые механизмы представляют собой рабочую технологию, сформированную из финансовых методов и инструментов.* Финансовое управление можно осуществить только в случае знания и применения финансовых механизмов. Чтобы располагать соответствующим рычагом для выполнения функций финансового управления, а также для обеспечения связи между менеджерами, чтобы они могли сотрудничать, оценивать полученные результаты и принимать решения для развития деятельности в будущем, необходимо сформулировать финансовые механизмы (методы и инструменты), используемые в рамках *Финансовой политики* хозяйствующего субъекта.

### **1.8. Финансовая политика**

Каждая некоммерческая организация должна иметь Финансовую политику, которая, исходя из своих стратегических целей и задач, устанавливает финансово-управленческие цели, включая: разработку и обоснование рационального бюджета доходов и расходов; усиление и общее улучшение финансового управления; анализ и совершенствование финансово – экономических показателей, а также показателей результатов деятельности и т.д.

Для большинства НКО характерны и релевантны следующие финансово - управленческие цели, которые можно сформулировать в Финансовой политике:

- управление платежеспособностью (обеспечение достаточного уровня денежных средств);
- управление активами (рациональное и эффективное распределение денежных средств между разными видами деятельности);

- осуществление адекватной учетной политики (адекватный учет экономических событий и разработка финансовых отчетов);
- управление процессом принятия решений (анализ финансового состояния и разработка, на его основе, стратегических решений).

(Приложение 1)

### 1.9. Структура финансовой политики

Существуют определенные факторы, которые добавляют особенности финансовому управлению деятельности НКО, а именно:

- направление деятельности для достижения общественно-полезных целей, а не для обогащения владельцев;
- значительная зависимость от внешних финансирующих организаций;
- обеспечение требований финансовой прозрачности в процессе деятельности.

При разработке *Финансовой политики*, которая включает следующие общие разделы:

- цели финансового управления организации;
- позиция финансового управления в организационной структуре НКО (создание организационной структуры в НКО, позволяющей оперативно получать качественные финансовые данные по всем направлениям деятельности: планирование и формирование бюджета; приобретение и использование денежных средств и материальных ресурсов; управление денежными потоками; учет и контроль; анализ показателей; предварительная оценка результатов и принятие решений);
- методология, применяемая в процессе выполнения функций управления (обеспечение финансовых менеджеров современными и адекватными методиками и принципами финансового управления; профессиональное формирование и совершенствование);
- разработка внутренних стандартов управленческого учета: формы отчетности, сроки, ответственные функции, информационная система, оборот/движение документов и т.д.

Для достижения интерфейса управления бухгалтерским учетом и отчетностью, очень важно, чтобы основным источником финансовых информаций стали достоверные учетные данные. (Приложение 1)

### 1.10. Инструменты финансового управления

*Основными направлениями* финансового управления в рамках некоммерческой организации являются:

- формирование бюджета;
- финансовый анализ;
- учет экономических событий и подготовка финансовых отчетов;
- организация финансирования посредством займа средств;
- вложение временно свободных денежных средств;
- управление инвестициями, распределение средств, сбор денежных средств (fundraising (англ.) – мероприятие, проведенное с целью привлечения/сбора/мобилизации денежных средств и т.д.);
- контроль над исполнением бюджетов.

*Конкретные методы и инструменты финансового управления вытекают из финансовых целевых показателей, сформулированных в Финансовой политике каждой организации. Методы и инструменты финансового управления (составляющие финансового механизма), как правило, приспособлены в зависимости от вида деятельности некоммерческой организации. Для большинства организаций, финансовое управление включает сходные финансовые виды деятельности, например:*

- приобретение, распределение и использование денежных средств и материальных ресурсов, включая соответствующие виды деятельности;
- сбор, хранение и передача данных об этих средствах и ресурсах;
- сбор, обработка, регистрация и толкование данных с целью получения финансовой информации;
- осуществление финансового контроля в этих сферах деятельности;
- разработка и принятие финансовых решений, включая распределение полученного результата в случае осуществления уставной экономической деятельности;
- осуществление операций по исправлению решений.

Финансовое управление и контроль этих видов деятельности осуществляется посредством определенных *методов, которые можно группировать следующим образом:*

- методы и инструменты, необходимые для приобретения, распределения и использования денежных средств и материальных ресурсов;
- методы и инструменты, необходимые для сбора, хранения и передачи данных;
- методы и инструменты, необходимые для сбора, обработки, регистрации и толкования данных;
- методы и инструменты, необходимые для осуществления финансового контроля;
- методы и инструменты, необходимые для предварительной оценки результативности деятельности;
- методы и инструменты, используемые для разработки, принятия и осуществления финансовых решений;
- выполнение финансовых целевых показателей.

Процесс финансового управления в НКО не намного проще, а, иногда, даже сложнее чем в коммерческих организациях. Это все потому, что финансовые механизмы, используемые НКО, совмещают общие распространенные и используемые методы и инструменты финансового управления одновременно с теми, которые используются лишь для некоммерческой деятельности.

*Конкретные инструменты финансового управления, используемые в рамках НКО, включают:*

- *Финансовое планирование (прогнозирование)*, включающее методы и инструменты, необходимые для планирования. Как правило, планирование осуществляется на определенный отрезок времени. Например, можно осуществить предварительные финансовые оценки на средний (1-3 года) и долгосрочный (3-5 лет) период времени, предварительные оценки стратегических целевых показателей НКО, которые охватывают источники финансиру-

ния. Финансовое планирование необходимо для определения доходов (и соответствующих расходов) с целью выполнения уставных целевых показателей, согласования, на длительный период, потока денежных средств в рамках организации и в качестве ориентировочной опоры в процессе изыскания источников финансирования.

- *Формирование бюджета* включает методы и инструменты, необходимые для приобретения, распределения и использования денежных средств и материальных ресурсов, обеспечивающие финансовый контроль. Разработка бюджетов и отчетов по контролю над исполнением бюджетов – это порядок финансового прогнозирования и контроля над финансами, посредством которого устанавливаются и отслеживаются годовые целевые показатели хозяйствующего субъекта. В частности:
  - бюджет выражает в цифрах деятельность субъекта и его приоритетные направления развития;
  - контроль над бюджетом позволяет: 1) выявлять заблаговременно ошибки, допущенные на этапе планирования, отклонения между реальными и запланированными доходами и расходами; 2) принимать оперативные решения для исправления плана.

Процесс формирования бюджета включает разработку:

- централизованного бюджета хозяйствующего субъекта (смету доходов и расходов, инвестиционный бюджет, бюджет денежных потоков и т.д.);
- конкретных бюджетов по видам деятельности, отдельным проектам, программам (в случае экономической деятельности: смету продаж, смету маркетинга, смету производства, смету распределения, смету человеческих ресурсов и т.д.);
- бюджетов по видам расходов (смету расходов общей администрации, смету расходов на содержание организации и т.д.).

Формирование бюджета – это один из основных инструментов финансового управления в НКО. Контроль над исполнением бюджета является своеобразным „центром тяжести” финансового управления.

*Финансовое управление активами* включает методы и инструменты, необходимые для приобретения, распределения и использования денежных средств и материальных ресурсов. Если некоммерческая организация создает и распределяет средства, включая материальные активы (например, фонды, благотворительные и филантропические организации), тогда необходимо разработать управленческую и финансовую политику, содержащую правила и обязанности, соответствующие получению, оценке, распределению и передаче этих средств бенефициариям.

*Учетная политика* включает методы и инструменты, необходимые для сбора, хранения и передачи данных; сбора, обработки, регистрации и толкования данных; финансовый контроль. Система бухгалтерского учета и отчетности направлена на осуществление контроля над всеми сделками, осуществленными некоммерческой организацией, и, посредством финансовых отчетов, на обеспечение прозрачности деятельности и имиджа НКО.

Финансовые отчеты включают следующие данные:

- активы и обязательства организации на определенную дату (баланс);
- поток целевых средств (гранты, другие ассигнования специального назначения), другие доходы и расходы, связанные с уставной деятельностью.

**Оценка проектов** включает методы и инструменты, необходимые для оценки и анализа результатов, результативности деятельности, эффективности и ответственности проектов и программ. Использование данного инструмента позволяет оценить финансовую действенность выполненных и предусмотренных проектов и программ, что способствует предотвращению и избеганию нерациональных и неэффективных расходов и принятия необдуманных решений. С целью повышения экономической эффективности деятельности проекта, рационального применения средств в рамках проектов, эффективного управления расходами проекта, используются отдельные инструменты финансового управления: формирование доходов и расходов по проектам; оценка и финансовый анализ результатов по проектам, обеспечение индивидуального учета по проектам; отдельное формирование бюджета материальных ресурсов по проектам.

**Финансовые оценки и обзоры, разработка решений** включают методы и инструменты, необходимые для оценки и анализа результатов, результативности деятельности.

**Оценка результативности.** Для обеспечения устойчивого развития некоммерческой организации очень важно знать информацию о предыдущей результативности деятельности данной организации, условия, в которых эти результаты были достигнуты, а также будущие целевые показатели и стратегии, служившие основой для финансового (долгосрочного, среднесрочного и краткосрочного) прогнозирования. Для определения *предыдущей результативности* организации используются *процедуры экономического (финансового) анализа*, относящиеся к анализу показателей финансовой и управленческой отчетности организации. Финансовый анализ (составляющая финансового управления) предполагает изучение и анализ финансовых отчетов, выполняющих ряд функций. *Оценка будущей/ожидаемой результативности* некоммерческой организации осуществляется с помощью *процедур финансового прогнозирования*, которые можно выразить посредством бюджетной системы НКО (отчетов по бюджетному контролю) и относятся к дефициту/профициту, платежеспособности и финансовому равновесию организации.

**Отчеты по финансовой диагностике.** Система финансового учета выдает финансовые отчеты, а система управленческого учета производит управленческие отчеты. *Финансовые отчеты* обеспечивают менеджеров НКО данными о финансовом состоянии, результатах деятельности, потоках целевых средств, полученных и использованных организацией на конкретную дату. *Управленческие отчеты* содержат обзоры, обобщения и детали по операциям текущей (в стадии выполнения) деятельности, другие релевантные и необходимые данные, в зависимости от информационной необходимости пользователей.

# Система внутреннего контроля (СВК)

## 2.1. Концепция и необходимость системы внутреннего контроля

Любая деятельность в рамках организации развивается в двух системах:

- организационной системе, созданной для достижения установленных целевых показателей;
- системе контроля, которая пронизывает организационную систему.

Заключительным этапом общего менеджмента является организация и осуществление контроля. Данный контроль имеет свои особенности и выражается в формулировании целевых показателей (политик, стандартов и норм), сопоставлении результатов с плановыми заданиями, определении отклонений от установленных показателей и выявлении причин этих отклонений, принятии необходимых мер по исправлению ошибок и по устранению нежелательных ситуаций. В целом, все эти действия представляют собой процедуры внутреннего контроля. Любая некоммерческая организация располагает определенными ценностями, включая: информацию, имидж, материальные и нематериальные активы, персонал. Существуют разные факторы риска, которые могут способствовать утере этих ценностей, имеющей финансовые последствия.

Факторами риска, которые могут способствовать утере вышеупомянутых ценностей, являются:

- человеческий фактор может воздействовать на любую деятельность; ошибки могут возникать в результате непонимания, ошибочных выводов, невнимательности, небрежности или усталости;
- трудовая деятельность может быть неэффективно организована, включая случаи, когда отсутствует четкое распределение обязанностей и компетенций или такое распределение существует, однако оно отменено секретной договоренностью между работниками и заинтересованными сторонами с целью обмана организации;
- организация имеет определенные приобретенные, безвозмездно полученные или созданные предметы, которые могут быть повреждены, украдены или утеряны по разным причинам.

Для исключения/устранения возможности утери активов, организация должна предпринять определенные меры для обеспечения их сохранности. (*Приложение 3*)

## 2.2. Руководящие установки системы внутреннего контроля

Руководящие установки СВК определяются факторами, на основе которых формируется структура внутреннего контроля, включая:

Организационные аспекты:

- простая организационная структура;
- отчетливые обязанности в пределах компетенций;
- отчетность перед вышестоящим руководством;
- разграничение критических (несовместимых) функций;

- возможность быстрого реагирования в случае изменения внутренних и внешних факторов;
- четкое определение роли и ответственностей каждого управления, отдела;
- соответствующий уровень контроля над деятельностью сотрудников и периодическая оценка результатов из деятельности.

**Руководящие установки/политики, которые:**

- утверждаются на уровне руководства в соответствии с установленными целями и задачами организации;
- составляются в письменной форме;
- доведены до сведения всех сотрудников;
- периодически пересматриваются и обновляются, по необходимости.

**Процедуры:**

- обеспечивают разграничение критических (несовместимых) функций;
- максимально просты и отчетливы (понятны);
- не противоречат и не дублируют друг друга;
- периодически пересматриваются и обновляются, по необходимости.

**Персонал:**

- обеспечивается оценка персональных качеств кандидатов в период найма на работу;
- профессиональные курсы обучения и повышения квалификации;
- роль и обязанности каждого работника четко определены.

**Учет:**

- необходим для принятия эффективных решений;
- ведется в зависимости от источника финансирования, направления деятельности;
- ведется в соответствии с положениями, инструкциями и стандартами бухгалтерского учета.

**Отчеты:**

- составляются последовательно в соответствии с установленными сроками;
- просты и доступны для пользователей;
- составляются в соответствии со стандартами бухгалтерского учета;
- содержат точную, правильную, полезную и пространную информацию.

**Бюджеты/сметы:**

- служат в качестве инструмента для планирования мероприятий и соответствующих источников финансирования, для контроля и анализа исполнения бюджетов;
- содействуют улучшению управления и согласования деятельности.

Вышеупомянутые факторы определяют общую структуру политики, касающейся системы внутреннего контроля организации. (*Приложение 3*)

### **2.3. Основные требования к системе внутреннего контроля**

Определенные основные требования установлены к системе внутреннего контроля. Организация должна располагать:

- адекватной системой бухгалтерского учета;

- средой контроля;
- отдельными средствами контроля.

#### 2.4. Требования, предъявляемые к системе бухгалтерского учета

Адекватная система бухгалтерского учета должна включать:

- политику и основные принципы ведения учета;
- организационную структуру отдела (органа), ответственного за учет и за составление финансовых отчетов, или условия, отвечающие требованиям, для выполнения этих функций должностным лицом;
- обязанности и компетенции, распределенные между служащими, вовлеченными в процесс учета и подготовки финансовых отчетов;
- организованную систему формирования, движения и хранения документов, отражающих и подтверждающих экономические события (операции);
- систему регистрации экономических событий (операций) в регистрах бухгалтерского учета, формы и методы обобщения учетных данных;
- методику составления достоверных периодических финансовых отчетов на основе данных бухгалтерского учета;
- использование компьютерных технологий для ведения учета и подготовки финансовых отчетов;
- регулярное выявление узких мест в системе учета в тех случаях, когда риск допущения ошибок или фальсификации финансовых отчетов достаточно высок;
- средства контроля, предусмотренные для применения в определенных составляющих системы бухгалтерского учета.

Система бухгалтерского учета должна отвечать требованиям действующих нормативных актов в данной области. Считается эффективной система, отвечающая следующим требованиям:

- экономические события (операции) отражаются в промежутке времени, когда произошли;
- экономические события (операции) отражаются в правильных суммах;
- экономические события (операции) отражаются на бухгалтерских счетах в соответствии с действующими положениями и с учетной политикой;
- отражаются все важные детали, касающиеся сделки и имеющие значение для учета и отчетности;
- отчетная информация защищена и ограничен неправомерный доступ к ее данным в целях обмана или подделки. (Приложение 24)

#### 2.5. Среда контроля

Под *контрольной средой* понимаются осведомленность и действия руководства (менеджеров), направленные на установление и поддержание системы внутреннего контроля.

**Среда контроля включает в себя следующие составляющие:**

- стиль и основные принципы управления;
- организационную структуру (органиграмму);
- распределение обязанностей и компетенций;
- осуществляемую кадровую политику (человеческих ресурсов);

- порядок осуществления финансового учета и составления финансовых отчетов для внешних пользователей;
- порядок осуществления управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей;
- обеспечение соответствия хозяйственной деятельности требованиям действующего законодательства.

*Организационная структура* организации считается эффективной, если она обеспечивает разделение обязанностей таким образом, чтобы несовместимые функции выполнялись раздельно. Функции служащего несовместимы в том случае, когда их концентрация у одного человека может способствовать совершению ошибок и/или допущению неосознанных или преднамеренных нарушений, и выявление таких ошибок и нарушений затруднено. (*Приложение 3*)

## 2.6. Средства контроля

Средства внутреннего контроля должны содействовать достижению следующих целей:

- регистрируемые экономические события (операции) обоснованы (аргументированы) – (*аспект действительности/реальности*);
- все экономические события (операции) осуществляются по общему или специальному разрешению руководства – (*аспект разрешения*);
- все существующие экономические события (операции) отражаются в бухгалтерии/ финансовой отчетности – (*аспект полноты представления*);
- все экономические события (операции) оцениваются адекватно в достоверных стоимостных суммах – (*аспект оценки*);
- все экономические события (операции) классифицируются правильно и отражаются в соответствующих бухгалтерских счетах – (*аспект классификации*);
- все экономические события (операции) регистрируются в соответствующем периоде, согласно учетной политике организации с тем, чтобы обеспечить подготовку достоверной финансовой отчетности – (*пространственно-временной аспект*);
- возможность доступа к активам и записям только по разрешению руководства;
- руководство осуществляет регулярный мониторинг и проверку соответствия учтенных в бухгалтерии активов с активами, имеющимися в наличии, и, в случае обнаружения расхождений (отклонений), принимает надлежащие меры. (*Приложение 3*)

## 2.7. Процедуры контроля

Система внутреннего контроля включает следующие процедуры контроля:

- проверка арифметической точности записей;
- подготовка, проверка и утверждение результатов сверок;
- осуществление контроля над порядком движения и утверждения документов и наличия на них примечаний менеджеров, ответственных за санкционирование (разрешение) хозяйственной операции;
- осуществление контроля над прикладными программами и компьютерными информационными системами, в том числе посредством установления контроля над:

- изменениями компьютерных программ;
- доступом к файлам (базам) данных;
- процессом обработки данных;
- осуществление периодической инвентаризации, согласно установленным процедурам;
- сравнение результатов инвентаризации денежных средств, бланков строгой отчетности, ценных бумаг, товарно-материальных запасов, дебиторской и кредиторской задолженности с целью обеспечения соответствия ценностей имеющихся в наличии бухгалтерским записями и данным;
- использование, в целях контроля, данных из внешних источников информации; сравнение данных, полученных из внутренних источников, с данными внешних источников информации;
- внедрение мер по ограничению физического доступа неправомочных лиц к активам организации, к системе подготовки документов и бухгалтерским записям;
- изучение динамики экономических показателей, сравнение и анализ плановых показателей с реальными финансовыми результатами, и определение причин значительных отклонений.

*(Приложение 15, Пример 1)*

## **2.8. Техники внутреннего контроля**

Техники внутреннего контроля, разработанные руководством, обеспечивают достоверность осуществленных экономических событий. В частности, система внутреннего контроля должна включать технические приемы, обеспечивающие:

- тестирование показателей хозяйственной деятельности, результативности и этапов деятельности;
- отслеживание и надзор за движением товарно-материальных ценностей, находящихся в прямом владении и забалансового имущества (хранение, использование, временное владение ценностями, не принадлежащими организации);
- отслеживание и надзор за лицами (служащими) с материальной и финансовой ответственностью;
- отслеживание и надзор за рациональным использованием материальных и нематериальных ресурсов;
- отслеживание и надзор за деятельностью по связи с партнерами, бенефициариями и клиентами;
- сохранение имиджа организации.

Основными техниками внутреннего контроля являются:

- четкое понимание и определение обязанностей менеджеров;
- осуществление контроля над правом доступа к активам;
- обеспечение должного уровня надзора за деятельностью подчиненных;
- обеспечение получения разрешения по всем хозяйственным операциям;
- обеспечение отражения (регистрации) хозяйственной операции, в установленные сроки, в соответствующих документах, регистрах и отчетах;
- обеспечение документирования и исполнения политик, процедур, технических приемов и инструкций по осуществлению деятельности контроля;

- распределение критических (несовместимых) обязанностей (функций);
- проверка и сравнение физического наличия активов с бухгалтерскими записями (осуществление регулярной инвентаризации активов).

*(Приложение 15, Пример 2)*

## **2.9. Документирование системы внутреннего контроля: уставные (учредительные) и другие документы**

Каждая НКО, в зависимости от размеров, объемов текущих операций, информационных потребностей и требований действующего законодательства, формирует свой перечень дел и документов. Ниже приводится *рекомендуемый перечень дел и документации*.

Пакет документов включает:

- Сертификат государственной регистрации, выданный Министерством юстиции РМ (или акт создания НКО, выданный органами местной власти);
- Выписку из Государственного регистра НКО;
- Устав и/или другие учредительные документы, зарегистрированные надлежащим образом;
- Договор о совместной деятельности (в случае создания партнерств);
- Сертификаты/удостоверения (извещения) регистрации в налоговом органе, Национальной кассе социального страхования (НКСС) и Национальной медицинской страховой компании (НМСК), выданные соответствующими органами;
- Положение о Ревизионной (Цензорной) комиссии (если это предусмотрено в учредительных документах), включая модель отчета ревизора (цензора);
- Формат отчета руководящего органа (если это предусмотрено в учредительных документах);
- Данные об офисе организации (включая договор о сдаче в наем помещения или безвозмездного пользования в случае аренды или безвозмездного использования помещения).

## **2.10. Документирование СВК: Протоколы (решения) руководящих и исполнительных органов**

- Протоколы или решения о создании организации;
- Протоколы или решения о выборе или назначении руководящих органов организации;
- Протоколы или решения о событиях или операциях/сделках, которые, согласно Уставу, относятся к эксклюзивной компетенции высшего руководящего органа (как, например, определение приоритетных мероприятий, осуществление финансовых операций в объеме, превышающем установленные рамки и т.д.);
- Протоколы или решения руководящего органа и/или исполнительных органов, касающиеся других событий текущей деятельности;
- Протоколы заседаний (собраний) органа контроля и ревизии организации (Ревизионной (Цензорной) комиссии, если таковая создана);
- Протоколы собраний Совета (Консилиума) организации (если таковой создан);

- Протоколы создания структурных единиц (подразделений), например, создание филиалов/отделений или представительств организации).

*Примечание:* Данные о подразделениях, филиалах/отделениях или представительствах организации должны быть зарегистрированы в налоговой службе.

### **2.11. Документирование СВК: Документы учета членов организации**

- Положение для членов организации (если предусмотрено учредительными документами);
- Заявления со стороны физических и/или юридических лиц о приеме в члены организации;
- Заявления со стороны физических и/или юридических о исключении из членов организации;
- Протокол уполномоченного (согласно учредительным документам) руководящего органа организации о принятии или исключении членов – физических и/или юридических лиц;
- Образец удостоверения члена организации (если предусмотрено учредительными документами);
- Протокол уполномоченного руководящего органа организации (согласно учредительным документам) об утверждении размера вступительных и членских взносов, а также о сроках их уплаты.

### **2.12. Документирование СВК: Приказы и распоряжения**

- Об утверждении Бюджетного плана (бюджета, бюджетов) организации;
- Об утверждении Учетной политики;
- Об утверждении Налоговой политики организации (в случае необходимости);
- Об утверждении Перечня типовых форм первичных документов учета (может быть утвержден как Приложение к Учетной политике);
- Об утверждении Перечня типовых форм документов строгой отчетности (может быть утвержден как Приложение к Учетной политике);
- Об утверждении порядка движения документов и функций/лиц, ответственных за эти документы (может быть утвержден как Приложение к Учетной политике);
- Об утверждении порядка и сроков осуществления инвентаризаций (ежегодных инвентаризаций в связи с заменой ответственного лица, руководства, в случае утери, кражи, стихийного бедствия и пр.; другие аспекты, связанные с организацией и осуществлением инвентаризаций);
- Об утверждении списка состава Комиссии по инвентаризации;
- Об утверждении списка лиц, утверждающих/санкционирующих финансовые операции (включая утверждение образца подписи этих лиц);
- Порядок санкционирования (согласия, разрешения) операций в рамках организации;
- О планировании и об исполнении представительских расходов;
- О назначении на должность главного бухгалтера и ответственных лиц по секторам бухгалтерского учета;
- О назначении лиц с материальной ответственностью и подписание соответствующих договоров;

- Об утверждении состава Комиссии по получению дарений, гуманитарной помощи, материальных активов, переданных физическими и/или юридическими лицами безвозмездно;
- Об утверждении состава Комиссии для оценки и выдачи выигрышей в рамках организованных конкурсов;
- Об утверждении состава Комиссии по осуществлению дарений;
- Об утверждении Комиссии по приобретению, оценке и отчуждению основных фондов;
- Об утверждении состава комиссий по списыванию на расходы пришедших в негодность, использованных и подаренных активов;
- Об утверждении состава Комиссии по приему и оценке благотворительных дарений;
- Об утверждении Норм расхода топлива, норм пробега и применения шин для автомобильных транспортных средств.

### **2.13. Документирование СВК: Основные документы, касающиеся персонала**

- Внутреннее положение по персоналу (описание внутреннего распорядка работы, условий оплаты труда, вознаграждения, санкционирования и т.д.);
- Штаты персонала;
- Приказ об утверждении штатов персонала;
- Регистр учета трудовых книжек;
- Регистр учета листков трудовых книжек;
- График отпусков;
- Приказы о предоставлении отпусков – бланк формы MR-6;
- Трудовые договоры с персоналом организации, должностные обязательства для каждой функции (должности) согласно штатам персонала;
- Приказы о найме на работу – бланк формы MR-1;
- Приказы о переводе на другую работу – бланк формы MR-5;
- Приказы о прекращении трудового договора – бланк формы MR-8;
- Приказы по основным видам деятельности;
- Заявления служащих о предоставлении неоплаченных отпусков;
- Персональная учетная карточка служащего – бланк формы MR-2;
- Трудовые книжки;
- Контракты о полной материальной ответственности;
- Регистр записи Приказов о текущей деятельности;
- Регистр записи Приказов, относящихся к персоналу;
- Регистр записи индивидуальных трудовых соглашений;
- Табель учета рабочего времени – бланк формы MR-13;
- Приказ о назначении в должности главного бухгалтера; при отсутствии этой функции в штатах, Приказ о поручении выполнения функций бухгалтерского учета руководителю организации или аудиторской компании (по оказанию бухгалтерских услуг);
- Трудовой договор с директором организации (со стороны организации подписывается учредителем организации или членом коллективного руководящего органа);

- Об исполнении обязанностей по совместительству;
- Расчетно-платежная ведомость – бланк формы MR-49 и Расчетная ведомость – бланк формы MR-51;
- Ведомость начисления заработной платы;
- Административные (например, внутреннее положение, положение о нормах делового поведения и этики и т.д.) и финансовые политики;
- Регистр записи всех актов контроля, осуществленного инспекцией труда, типовые бланки для учета/записи и оплаты труда (утвержденные Национальным бюро статистики РМ);
- Приказ о лицах, ответственных за учет/запись рабочего времени, выделенного в рамках проектов, программ;
- Положения об откомандировании работников (для начисления средней заработной платы на время пребывания к командировке);
- Другие релевантные документы (разработанные внутренние первичные документы, содержащие необходимые данные для учета/записи времени и объема работы служащих, согласно установленной политике оплаты труда в организации и в зависимости от конкретных видов деятельности; ведомость выполненных работ; акты/отчеты о проделанной работе, принятой лицом, ответственным за учет). При разработке внутренних первичных документов необходимо соблюдать требования Закона о бухгалтерском учете по отношению к первичным документам.

#### **2.14. Документирование СВК: Документы гражданского права**

- Гражданские договора с подрядчиками, поставщиками услуг и работ, акты приема-передачи работ (оказания услуг), относящиеся к выполненным условиям договора (счет-фактуры, выставленные исполнителями, в случае необходимости, копия налоговой накладной или накладной строгой отчетности, в случае оказания услуг юридическими лицами, акты приобретения услуг и/или приобретения предметов от физических лиц – типовые формы строгой отчетности);
- Трудовые договора на основе добровольного участия/волонтерства;
- Договора о сдаче в наем, об аренде помещений (включая акты приема-передачи услуг, налоговые накладные или счет-фактуры от юридических лиц, акты приобретения услуг – типовые формы документов строгой отчетности, в случае найма помещений от физических лиц);
- Договора о сдаче в наем, об аренде автотранспорта (включая акты приема-передачи услуг, налоговые накладные или счет-фактуры от юридических лиц, акты приобретения услуг – типовые формы документов строгой отчетности, в случае найма транспортного средства от физических лиц);
- Другие документы гражданского права.

#### **2.15. Документирование СВК: Документы по процедурам закупок**

- Внутреннее положение по процедуре закупок;
- Файл документов, касающихся проведенных аукционов, включая предложенные оферты и полученные ответы, анализ и оценка рынка цен;
- Выписки из контрактов по гранту об условиях закупок товаров и услуг;

- Письменное согласие финансирующей организации об утверждении отобранных поставщиков;
- Гражданские договора с поставщиками товаров и услуг;
- Акты приема-передачи услуг/работ;
- Налоговая накладная или накладная (для неплательщиков НДС), подтверждающая приобретение активов/услуг/работ;
- Платежные поручения, выписки со счета, подтверждающие оплату приобретенных активов;
- Авансовые отчеты с приложением первичных документов, подтверждающих приобретение и оплату активов (в случае осуществления закупок подотчетными лицами);
- Межведомственные типовые бланки для учета/записи основных средств, в которых записываются приобретенные основные средства (утвержденные Постановлением Департамента статистики РМ №8 от 12.04.95г.):
  - ОС-1: Акт приемки-передачи (внутреннего перемещения) основных средств;
  - ОС-2: Акт приемки-передачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов;
  - ОС-3: Акт на списание основных средств;
  - ОС-4: Акт на списание автотранспортных средств;
  - ОС-6: Инвентарная карточка учета основных средств;
  - ОС-7: Опись инвентарных карточек по учету основных средств;
  - ОС-8: Карточка учета движения основных средств;
  - ОС-9: Инвентарный список основных средств (по месту нахождения, эксплуатации).
- Другие релевантные документы для процесса закупок.

## **2.16. Документирование СВК: Учетная политика и бухгалтерские регистры**

- Учетная политика, утвержденная руководящим органом (разрабатывается самостоятельно, на основе положений Закона о бухгалтерском учете и стандартов бухгалтерского учета);
- Перечень бухгалтерских регистров, утвержденный учетной политикой;
- Образец (структура) бухгалтерских регистров, используемых в организации, утвержденные Учетной политикой (разрабатывается самостоятельно, в зависимости от информационной необходимости хозяйствующего субъекта, учитывая методологические нормы и требования Закона о бухгалтерском учете, включая обязательные элементы бухгалтерских регистров).

## **2.17. Документирование СВК: Подтверждающие документы**

- Типовые формы первичных документов (для учета/записи операций с активами организации, включая оплату персонала) для:
  - учета оборудования для монтирования;
  - учета основных средств;
  - учета малоценных и быстроизнашивающих предметов;
  - учета товаров, других материальных ценностей;
  - учета работы автотранспортных средств;

- учета кассовых операций;
- учета труда и его оплаты;
- учета организации и проведения инвентаризации;
- Типовые формы первичных документов строгой отчетности (для учета/записи операций с активами организации, включая оплату персонала) для:
  - учета закупок, приобретений;
  - учета путевых листов;
- Акты/протоколы списывания (на расходы) использованных, изношенных, подаренных, а также активов, отчужденных в другой форме;
- График движения первичных документов.

*(Приложения 19-25)*

# Первичные ПОДТВЕРЖДАЮЩИЕ ДОКУМЕНТЫ

## 3.1. Роль и функции первичных документов

В соответствии со статьей 19 Закона № 113-ХVI от 27.04.2007 года о бухгалтерском учете, экономические события учитываются на основе первичных и сводных документов. Первичные документы составляются в момент осуществления операции, а если это невозможно, то непосредственно после ее осуществления или после совершения события.

Субъект использует типовые формы первичных документов, а в случае отсутствия типовых бланков или если таковые не удовлетворяют потребность субъекта, он разрабатывает и использует бланки документов, утвержденные руководством субъекта при условии включения в них следующих обязательных элементов:

- наименование и номер документа;
- дату составления документа;
- наименование, адрес, IDNO (фискальный код) субъекта, от имени которого составлен документ;
- наименование, адрес, IDNO (фискальный код) получателя документа, а в случае физических лиц – идентификационный номер;
- содержание экономических событий;
- количественные и стоимостные единицы, в которых выражаются экономические события;
- должность, ФИО и подпись (в том числе цифровую) лиц, ответственных за осуществление и отражение экономических событий. (Приложения 19-25)

## 3.2. Требования к составлению первичных документов

В зависимости от характера экономических событий и технологий обработки информации, в первичные документы, составленные самостоятельно, могут быть включены дополнительные элементы. В первичных документах, составленных для внутренних нужд субъектов (управленческий учет), соблюдение положений, относящихся к включению обязательных элементов, не является обязательным.

Первичные документы, полученные субъектом на иностранном языке, кроме английского и русского, необходимо перевести на государственный язык с описанием соответствующей операции.

Кассовые, банковские и расчетные документы, финансовые, торговые и начисленные обязательства могут подписываться следующими лицами:

- единолично, руководителем субъекта, или,
- двумя лицами, обладающими правом подписи: первая подпись принадлежит руководителю или другому уполномоченному лицу, вторая – главному бухгалтеру или другому уполномоченному лицу;
- при отсутствии главного бухгалтера обе подписи на указанных документах ставит руководитель соответствующего субъекта или другие уполномоченные лица.

При необходимости, подписи на вышеуказанных документах, заверяются печатью соответствующего субъекта. (Приложения 19-25)

### 3.3. Некоторые правила составления документов

Первичными документами в случае экспортно-импортных операций, включающих товары и услуги, могут служить документы, применяемые в международной практике или те, которые предусмотрены контрактом. Чеки контрольно-кассовых машин с фискальной памятью, признаются в качестве первичных документов, подтверждающих приобретение товаров и оказание услуг при условии соблюдения требований о наличии в них обязательных элементов, предусмотренных *Законом о бухгалтерском учете*. (См. вопрос 3.1) Выдача нескольких первичных документов на одни и те же операции недопустима, за исключением тех случаев, когда одним из первичных документов строгой отчетности является накладная.

### 3.4. График документооборота

Первичные (подтверждающие) документы лежат в основе ведения учета и подтверждают имевшие место экономические события. График документооборота составляется для того, чтобы обеспечить подтверждение всех экономических операций соответствующими первичными документами, и поддержания оперативного учета (регистрация операций осуществляется в соответствии с тем периодом времени, в течение которого эти операции были реально осуществлены), а также для предупреждения неоправданной задержки документов некоторыми должностными лицами или службами.

График документооборота должен быть утвержден одновременно с учетной политикой или на основании отдельного приказа и доведен до сведения лиц, ответственных за составление/прием и представление в бухгалтерию соответствующих первичных документов. При составлении графика, следует руководствоваться нормами, правилами и инструкциями по использованию типовых бланков документов, включая документы строгой отчетности.

График документооборота должен содержать следующие данные:

- наименование документов;
- должность (или конкретные имена лиц в небольших организациях) лица, ответственного за составление/прием документов;
- дата составления и срок, установленный для представления документов в бухгалтерию;
- количество экземпляров и их назначение;
- другие элементы, которые будут признаны необходимыми.

### 3.5. Порядок исправления ошибок в документах

В соответствии со статьей 19 *Закона № 113-ХVI от 27.04.2007 года о бухгалтерском учете*, исправления в первичных документах, подтверждающих кассовые, банковские операции, операции по поставке и закупке ценностей и услуг, не допускаются. Документы, подтверждающие проведение указанных операций, в которых содержатся ошибки, аннулируются и вместо них представляются другие, правильно составленные документы. В соответствии со статьей 42 *Закона № 113-ХVI от 27.04.2007 года о бухгалтерском учете*, неоговоренные исправления в первичных документах и в бухгалтерских регистрах не допускаются.

Исправление неправильных бухгалтерских записей должно быть подтверждено бухгалтерской запиской. Бухгалтерская записка составляется с соблюдением условия о включении в нее обязательных элементов, предусмотренных Законом о бухгалтерском учете. Датой исправления бухгалтерских ошибок считается дата составления бухгалтерской записки. Датой совершения бухгалтерской ошибки считается дата составления первичного документа, на который делается ссылка в бухгалтерской записке. В пояснительных записках к финансовым отчетам должна быть представлена дополнительная информация относительно существенных ошибок, выявленных в течение отчетного периода и их влияние на финансовые отчеты. (*Приложение 26.5*)

### **3.6. Порядок хранения, уничтожения и архивирования документов**

В течение года, текущие финансово-учетные документы должны храниться в бухгалтерии под ответственность действующих руководителей (по необходимости). Документы, относящиеся к предшествующему периоду деятельности, и не используемые в настоящее время, должны храниться в архиве организации до их уничтожения или до их передачи в государственную архивную службу. В конце каждого года, документы, исключенные из текущего оборота, подлежат регистрации в архивном реестре некоммерческих организаций, подшиты и сданы в архив организации.

Законодательство Республики Молдова вменяет в обязанность некоммерческих организаций и других юридических образований сбор, регистрацию и хранение архивных документов. Некоммерческие организации обязаны соблюдать требования оговоренные *Законом № 880- XII от 22.01.1992г. об Архивном фонде Республики Молдова* и *Законом № 113-XVI от 27.04.2007г. о бухгалтерском учете*, в отношении указаний, которые регулируют организацию и передачу соответствующих документов в Государственный архив Республики Молдова.

Некоммерческие организации обязаны также соблюдать требования по составлению перечней документов, подготовленных к архивированию, уничтожению или передаче в Государственный архив Республики Молдова в соответствии с *Перечнем типовых документов и сроков их хранения* (далее – *Перечень*), утвержденный 03.12.1997г., с последующими изменениями, вступившими в силу с 01.09.2009г. (*Приложение 26*)

### **3.7. Процедура приема-передачи учетных документов при смене бухгалтера**

Протокол (Акт) приема-передачи может содержать следующую информацию:

1. Дату составления;
2. Общие характеристики системы организации бухгалтерского учета (штаты бухгалтерской службы, распределение служебных обязанностей, наличие должностных инструкций, квалификация бухгалтеров, наличие и применение типовых форм документов, наличие самостоятельно разработанных форм первичных документов, информационная и методологическая поддержка бухгалтерского учета, наличие учетной политики, обеспечение автоматизированной системы ведения учета (компьютер, специализированное программное обеспечение), степень и способ защиты финансовой информации, системы ведения учета, состояние учетных регистров и т.д.);

3. Состояние учета наличных денежных средств (состояние кассы, наличие кассира, регулярное проведение инвентаризации кассы, условия хранения наличности и ценных бумаг, состояние кассовых документов, отчет об инвентаризации кассы и остаток наличности в кассе на дату передачи учетных документов, прилагаемых к Акту; перечисляются все счета, открытые в банках и указываются остатки на счетах, на основании выписки со счетов на соответствующую дату, проверка счетов, для того, чтобы убедиться, что счета не заморожены, проверка других важных аспектов);
4. Состояние учета безналичных расчетов (наличие всех выписок с банковских счетов, контрактов и других документов, относящихся к расчетам, наличие актов сверки с клиентами и поставщиками, хранение информации о датах проведения сверки, информация о выявленных отклонениях и способах их исправления; проверка данных о проведении инвентаризации расчетов; оценка реальности остатков по счетам кредиторской и дебиторской задолженности; наличие сомнительных долгов, наличие актов сверки с базой данных налоговых органов; наличие банковских кредитов, займов и их состояние);
5. Состояние учета основных средств, нематериальных активов и их износа /амортизации (проверка проведения инвентаризации; наличие перечня основных средств (материальных активов) и перечня нематериальных активов, наличие документов, подтверждающих начисление износа/амортизации, использование типовых бланков учета основных средств; проверка наличия документов, подтверждающих проведение ремонта основных средств, а в тех случаях, когда такой ремонт проводился, и проверка правильности его учета; проверка наличия лиц, несущих материальную ответственность и процедуры их назначения);
6. Состояние учета текущих материальных ценностей (проверка актов инвентаризации; наличие лиц, ответственных за управление материальными активами; проверка наличия в прошлом случаев кражи, недостачи и принятых мер; наличие аналитического учета текущих материальных активов; использование типовых бланков учета, включая самостоятельно разработанные бланки);
7. Состояние расчета с персоналом, включая расчеты по заработной плате, расчет с подотчетными лицами и прочие расчеты с персоналом (наличие штатного расписания, документов, подтверждающих учет рабочей силы; задолженности по зарплате; состояние расчетов с бюджетом по налогам и удержаниям из заработной платы);
8. Состояние отчетности (проверяется наличие всех отчетов с отметками органов, ответственных за их приемку);
9. Состояние хранения документов (проверяется создание условий для соответствующего хранения документов, включая хранение документов строгой отчетности; физическое состояние и организация хранения документов; проверка срока хранения существующих документов, наличие налоговых проверок и актов, составленных по результатам налоговых проверок; порядок уничтожения документов с истекшим сроком хранения и т.д.);

10. Наличие перечня первичных документов и учетных регистров, подлежащих передаче (проверяется организация хранения и наличие бланков документов строгой отчетности; проводится анализ и делается отметка о недостающих документах);
11. Проверка остатков на счетах учетных бухгалтерских записей (рекомендуется подтвердить по состоянию на дату получения или передачи документов, остатки на денежных средств в кассе, на банковских счетах, на счетах дебиторской и кредиторской задолженности, с персоналом, и приложить документы/расшифровку подтверждения к акту приемки-передачи);
12. Рекомендуется выяснить, какая бухгалтерская программа используется для учета, установить версию и возраст программы, и наличие ограничений для несанкционированного доступа к программе; наличие программы Клиент-Банк и других программ, используемых учетной службой и оценка их состояния;
13. Наличие подписей (бухгалтера, передающего и принимающего документы, членов приемно-сдаточной комиссии или одного из представителей руководства организации). В случае несогласия одной из сторон, необходимо внести в соответствующий акт примечание с указанием причины несогласия и скрепить его подписью соответствующего (несогласного) лица.

Акт составляется в 2-х экземплярах, один из которых утверждается руководителем, а второй остается на хранение у лица, ответственного за передачу финансовых документов.

Для НКО объем и содержание акта приемки – передачи документов должен быть адекватен объему текущих и финансовых операций в повседневной деятельности.

*Примечание:* О назначении нового бухгалтера необходимо уведомить в письменном виде регистрирующий налоговый орган по месту своего нахождения. В случае смены бухгалтера в ходе реализации проекта, необходимо уведомить об этом финансирующую организацию проекта.

# Формирование бюджета

## 4.1. Функции и роль процесса формирования бюджета

Некоммерческая организация должна строить свою деятельность в соответствии со своим Бюджетом (бюджетным планом). Бюджет можно считать одним из основных инструментов финансового управления в рамках НКО.

Любой субъект, включая НКО, должен координировать свою деятельность в соответствии с финансовыми, материальными и человеческими ресурсами, вовлеченными и используемыми в процессе деятельности. Процесс детального планирования деятельности НКО завершается составлением сбалансированного бюджета с указанием источников финансирования (доходной части) и расходов. Планирование на основе формирования бюджета (составления бюджетов) предполагает формулирование цели, определение видов деятельности, которые будут способствовать реализации поставленной цели и планирование необходимых ресурсов для обеспечения непрерывного рабочего процесса.

Основные функции формирования бюджета состоят в следующем:

- планирование деятельности, с целью достижения задач, поставленных организацией;
- координация деятельности, на операционном уровне включительно;
- координация интересов и функций персонала, вовлеченного в процесс деятельности;
- мотивация и стимулирование руководителей проектов и программ для достижения задач, соответствующих центрам их ответственности;
- мониторинг и контроль над ходом выполнения работ и обеспечение выполнения утвержденных планов.

Бюджет играет основную роль в обеспечении постоянного финансового равновесия между финансовыми ресурсами, полученными из различных источников финансирования и расходов, необходимых для выполнения планируемой деятельности.

Одновременно, процесс формирования бюджета способствует достижению других целей, важных с точки зрения финансового управления, таких как: повышение эффективности расходов в рамках проекта/программы, сокращение (минимизация) ресурсов, вовлеченных в уставную деятельность, включая стоимость услуг или продукции (для недопущения дефицита и получения дополнительных доходов), а также повышение эффективности экономической деятельности в целом.

Кроме того, бюджеты представляют собой базовые инструменты для проведения анализа и осуществления контроля в процессе оценки показателей и результатов деятельности, а также и для оценки успешности финансового управления.

В то же время, задачи финансового управления могут быть достигнуты с помощью процесса формирования бюджета только в том случае, когда некоммерческая организация выполнит следующие условия:

- сформулированы и обоснованы финансовые цели НКО;
- оргниграмма организации четко, просто и прозрачно определяет разделение функций, ответственности и компетенций (полномочий) для каждой организационной единицы или для каждого вида деятельности;

- информационная система, обеспечивающая сбор, передачу, регистрацию и оперативный анализ данных, относящихся к произведенным операциям и анализ отклонений от прогнозируемого уровня финансовых ресурсов и соответствующих затрат;
- система оборота первичных документов, общего и аналитического учета, устроена таким образом, что позволяет с наибольшей точностью определять затраты по видам деятельности и трудового вклада каждого из руководителей в процессе достижения поставленных целей.

При отсутствии вышеуказанных условий, осуществление контроля над исполнением бюджета и анализ отклонений от прогнозируемых показателей будут практически невозможны. Кроме того, несвоевременно зарегистрированная и проанализированная информация утратит свое значение для принятия оперативных и эффективных решений. (*Приложение 2*)

#### 4.2. Виды бюджетов

Бюджет представляет собой детализованный план источников финансирования и расходов в цифровом представлении. Более или менее детализованные бюджеты, составленные в соответствии с классификацией по программам, проектам и другим уставным видам деятельности, могут разрабатываться отдельно или интегрировано, в рамках единого документа. Возможна подготовка такого числа бюджетов, которое равно числу реализуемых организацией программ и проектов и числу источников их финансирования, существующих в течение отчетного периода (в некоторых случаях, один из проектов или одна из программ финансируются из нескольких источников – в таких случаях их следует интегрировать в один бюджет).

НКО может осуществлять подготовку следующих бюджетов:

- **бюджеты проектов и программ** – на основании критериев финансирования, условий контрактов по выделению грантов и контрактов, заключенных с органами государственной администрации;
- **бюджеты в рамках партнерских программ** – на основании контрактов с организациями-партнерами и другими организациями, охватывающими отдельные проекты и программы;
- **бюджет доходов и расходов** – в случае осуществления уставной деятельности;
- **консолидированные бюджеты**, которые объединяют в рамках одного документа финансовые ресурсы (доходы и расходы), предусмотренные для всех видов планируемой деятельности.

Бюджеты по проектам/программам следует разрабатывать на период, предусмотренный для их реализации в соответствии с условиями контрактов о выделении гранта, партнерских контрактов, контрактов о выделении субсидии и т.д. Как правило, бюджет доходов и расходов, а также консолидированный бюджет, составляются на период, равный отчетному году.

Некоммерческая организация вправе составлять и другие виды бюджетов, как, например, детализированные бюджеты до уровня ресурсов, запланированных для соответствующих видов деятельности, таких как:

- бюджет денежных потоков (указать сколько, когда и для каких проектов или услуг будут получены и использованы финансовые средства);

- бюджет основных средств (приобретение транспортных единиц, дорогостоящего оборудования, мебели и т.д., необходимых для осуществления деятельности);
- оперативные бюджеты, предусматривающие закупки/приобретение материальных активов; необходимые людские ресурсы; расходы на содержание организации; административные расходы.

Рационально составлять такого рода бюджеты на период до полугода или меньше.

Независимо от периода, на который составлен бюджет, его оперативный пересмотр и корректировка могут быть осуществлены по необходимости в любой момент в процессе исполнения бюджета.

Кроме того, бюджеты любой организации обеспечивают информационную поддержку для формирования *Учетной политики*, в особенности, это касается методологии ведения учета, при которой учитываются все формы финансирования и все виды расходов, характерных для данного вида деятельности, и которые будут учтены в соответствии со специальными правилами. (*Приложение 2*)

### **4.3. Составление бюджетов**

#### **4.3.1. Бюджеты для проектов и программ**

Формат и содержание бюджетов для проектов и программ, реализованных, например, на основании контрактов о выделении гранта, устанавливаются и утверждаются распорядителями финансов и прилагаются, как правило, к соответствующему контракту о выделении гранта. В этих случаях, НКО участвует в составлении проекта бюджета только на этапе подготовки и подачи заявки на финансирование, в то время как решение об окончательном бюджете и, соответственно, его структуры и содержания, принимается распорядителем финансовых ресурсов.

Каждый распорядитель финансовых ресурсов имеет свои собственные требования к формату и структуре бюджета. В таком случае, бюджет проекта/программы, состоит, собственно, из расходов, поскольку доходы (сумма гранта или субсидии, например) уже определена распорядителем финансов и соответствует сумме бюджетных расходов. Данный бюджет разделен на этапы в хронологическом порядке, в соответствии с программой реализации проекта. Такого рода бюджеты включают только те расходы, которые разрешены распорядителем финансов (донором). Доходная часть составляется на этапе подготовки финансового отчета о полученных доходах и произведенных расходах, который, также, оформляется в соответствии с форматом отчетности, установленном распорядителем финансов.

#### **4.3.2. Бюджеты проектов, программ, финансируемых из смешанных источников**

При составлении бюджетов, основанных на программах/проектах, финансируемых из смешанных источников или в случае составления консолидированного бюджета, НКО могут использовать любой формат (структуру) для составления бюджета, который удовлетворяет информационным требованиям руководящего состава организации, обеспечивает выполнение возложенных на этот документ функций и способствует достижению сформулированных финансовых целей.

В случае составления бюджетов на основе отдельных программ и проектов, финансируемых из смешанных источников, НКО могут самостоятельно определять количество реализуемых программ /проектов, их содержание, тип доходных (источников финансирования) и расходных статей, а также планировать их объем в зависимости от располагаемых финансовых ресурсов. Каждый отдельный бюджет имеет свой срок исполнения, который учитывается в интегрированном плане исполнения бюджета.

### **4.3.3. Консолидированный бюджет**

При подготовке консолидированного бюджета организации, вначале планируются расходы, в разбивке на месяц, квартал и год. Таким же образом, производится планирование этих расходов по каждому источнику финансирования: проект, программа и т.д., и отдельно по каждой категории расходов: административные, на содержание и т.д. Таким образом, в основе консолидированного бюджета стоят отдельно взятые бюджеты.

Затем, составляется доходная часть консолидированного бюджета, и снова, отдельно для каждого проекта и для существующих и планируемых источников финансирования. Расходы и доходы, планируемые для отдельных видов деятельности, подлежат агрегированию, обобщению и сравнению.

Административные и прочие специфические расходы организации зачастую распределены и компенсируются за счет различных проектов. В таких случаях рекомендуется отражать административные расходы, покрываемые за счет других проектов, в счете расходов, относящихся к соответствующей программе или проекту.

При завершении процесса подготовки бюджета, определяется дефицит или профицит. В том случае, когда проект бюджета определяется с дефицитом в результате превышения необходимых расходов над планируемыми финансовыми средствами (доходами), процесс подготовки бюджета возвращается в исходную точку и производится корректировка бюджета. При подготовке бюджета, было бы нерационально, планировать бюджет НКО с дефицитом с самого начала.

### **4.4. Некоторые аспекты процесса подготовки бюджетов**

При необходимости, бюджеты согласовываются с распорядителями финансов, учредителями и членами организации. Органы государственной администрации участвуют в согласовании бюджетов только в тех случаях, когда они внесли свой вклад в финансирование (совместное финансирование) соответствующих проектов/программ. Формально, подготовленные бюджеты подтверждают тот факт, что направления применения фондов и финансовых ресурсов НКО соответствуют целям, оговоренным в уставных документах. В действительности, этот факт необходимо продемонстрировать на этапе обоснования, используя первичные документы, подтверждающие действительные расходы и виды деятельности. В случае передачи/применения источников финансирования от одной программы в другую, необходимо внести и утвердить изменения в соответствующих бюджетах. При наличии официальных финансирующих организаций (совместных финансирующих организаций) проекта, все изменения, вносимые в бюджет, подлежат согласованию с указанными лицами в письменной форме.

Бюджеты по проектам/программам и консолидированные бюджеты могут отличаться в значительной степени, а задача финансового планирования не сво-

дится лишь к механической консолидации отдельных, более мелких бюджетов – задача заключается в их объединении и интегрировании в деятельность организации. Интегрирование этих проектов в общий сценарий позволяет улучшить эффективность процесса планирования и обеспечения организации в целом и отдельно по видам деятельности, необходимыми людскими и материальными ресурсами, с учетом конкретных сроков реализации деятельности в рамках каждой программы или проекта, и определением ресурсов, необходимых для соответствующих периодов.

Качественный менеджмент преследует также цель параллельного формирования бюджета денежных потоков, что обеспечивает согласование графика получения финансовых ресурсов и их суммы с графиком ожидаемых расходов, и дает возможность избежать ситуаций прерывания деятельности по причине отсутствия финансовых ресурсов. Доходная часть бюджетов разрабатывается с учетом имеющихся возможностей и гарантированных финансовых средств.

При подготовке расходной части бюджета применяется принцип предсмотрительности и политика рациональности закупок и приобретений, сохраняя при этом баланс между возможностями и потребностями обеспечения финансовыми средствами и необходимыми ресурсами. (*Приложение 2*)

#### 4.5. Контроль над исполнением бюджетов

Контроль над соблюдением условий и исполнением бюджетов является важной функцией финансового управления. Отсутствие такого контроля в рабочем процессе может спровоцировать различные ситуации, которые, в свою очередь, могут создать сложности в выполнении НКО своей деятельности и даже поставить под угрозу реализацию конкретных программ или проектов.

На основании бюджета, руководители проектов могут осуществлять мониторинг этапов деятельности НКО и расходов, связанных с деятельностью НКО в целом, включая мониторинг бюджетных показателей по конкретным видам деятельности. В частности, мониторинг осуществляется в отношении следующих показателей:

- соблюдение графика и суммы выделяемых денежных средств;
- соблюдение программы (графика) и объема расходов в рамках проектов, программ и других отдельно планируемых видов деятельности;
- непредвиденные поступления и платежи (расходы);
- поступления или платежи за услуги или работы, предоставленные на основании контракта;
- платежи и расходы, связанные с обеспечением бесперебойного функционирования НКО.

Как правило, контроль над исполнением бюджетов по программам/проектам, осуществляется руководителями (директором, координатором) этих программ/проектов, в то время как контроль над *Консолидированным бюджетом* НКО осуществляется ее руководителем. Управление финансовой частью в обоих случаях осуществляется бухгалтером, финансовым директором или другим лицом, ответственным за ведение учета в организации.

Контроль предполагает осуществление постоянного мониторинга исполнения Бюджета (бюджетов), а не по завершению финансового года. Осуществление постоянного контроля обеспечивает своевременное обнаружение несоблюдения

Бюджета (бюджетов) и принятия неотложных финансовых мер для корректировки ситуации: например, привлечение дополнительного финансирования, сокращение расходов, переброска сбережений с одной статьи расходов на другую.

В процессе осуществления контроля, необходимо учитывать следующие факторы: изменение цен на товары и услуги, изменения налогового законодательства, уровень инфляции и изменение валютных курсов.

В режим постоянного мониторинга следует включать согласование денежных потоков между проектами, появление непредвиденных расходов, обнаружение ошибок и нарушений, оценку риска дефицита квалифицированного персонала вовлеченного в реализацию деятельности, соблюдение графика и/или программы деятельности, в также другие аспекты.

Необходимо проанализировать все выявленные отклонения и принять меры по их устранению. Необходимо произвести корректировку бюджетов или их адаптацию к текущей ситуации. (*Приложение 2*)

# Отчеты

## 5.1. Типы отчетов

В рамках НКО составляются следующие виды отчетов:

- Финансовые отчеты, которые включают:
  - бухгалтерский баланс;
  - отчет о прибыли и убытках;
  - отчет об изменении денежных средств;
  - пояснительные записки к финансовым отчетам;
- Отчет руководства;
- Аудиторские отчеты (в том случае, если проводились аудиторские проверки);
- Статистические отчеты (тип представляемых отчетов устанавливается в соответствии с требованиями статистического органа в зависимости от размеров организации и по другим критериям);
- Налоговые отчеты (вид представляемых налоговых отчетов устанавливается в соответствии с требованиями Налогового кодекса для каждого вида налогов отдельно);
- Отчет о начислении взносов обязательного государственного медицинского страхования (квартальный);
- Декларация о начислении и использовании взносов обязательного государственного социального страхования (квартальная);
- Декларации застрахованных лиц (формы REV);
- Прочие отчеты (например, различные управленческие отчеты, перечень – формат и периодичность составления которых устанавливается и утверждается в рамках финансовой политики организации или в приказном порядке).

## 5.2. Подписание отчетов

В соответствии со Статьей 36 Закона о бухгалтерском учете № 113-ХVI от 27.04.2007 года, до момента представления финансовых отчетов пользователям, они должны быть подписаны лицами, представляющими руководство НКО, которыми в некоммерческих организациях могут быть:

- члены Исполнительного совета или, в качестве альтернативы, от имени Исполнительного совета его председатель и от имени Совета директоров его председатель;

*Если вышеуказанные лица:*

- не способны подписать финансовые отчеты, к ним прилагается объяснение лиц, которые подписывают данные отчеты;
- отказываются подписать финансовые отчеты, к ним прилагается изложенное в письменной форме и подписанное возражение с указанием причины отказа.

### **5.3. Требования к представлению отчетов**

В соответствии со Статьей 38 Закона № 113-ХVI от 27.04.2007 года о бухгалтерском учете, НКО представляет финансовые отчеты общему собранию членов организации, Совету директоров, распорядителям финансов, по их требованию, Службе финансовых отчетов, другим органам государственной власти (налоговым органам и т.д.), финансовым учреждениям и иным заинтересованным пользователям на основании закона и/или соглашения с НКО. Конкретную дату представления отчетов устанавливает Служба финансовых отчетов. Датой представления финансовых отчетов считается дата их отправки по электронной почте или дата их действительной передачи Службе финансовых отчетов и другим уполномоченным органам.

# Учетная политика

## 6.1. Что собой представляет учетная политика

Учетная политика представляет собой совокупность основополагающих принципов, качественных характеристик, правил, методов и способов, утвержденных руководством субъекта для ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов (Статья 3 Закона о бухгалтерском учете). Общие аспекты разработки, изменения и отражения учетной политики регулируются Статьями 13 и 16 Закона о бухгалтерском учете, НСБУ „Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события”, а также пунктами 10-11 **Методических указаний**.

## 6.2. Обязательность учетной политики

В соответствии со Статьей 16 (1) Закона о бухгалтерском учете и пунктом 9 **Методических указаний** о ведении бухгалтерского учета, НКО обязаны разрабатывать и применять собственную учетную политику. Согласно статье 16 (1) Закона о бухгалтерском учете, каждая НКО разрабатывает самостоятельно учетную политику в зависимости от особенности своей деятельности, а также от информационных потребностей пользователей в процессе принятия решений. Проект учетной политики может быть разработан бухгалтерской службой, специализированной комиссией, созданной в рамках НКО или консалтинговой (аудиторской) компанией.

## 6.3. Основные элементы учетной политики

В соответствии с пунктом 10 **Методических указаний**, учетная политика НКО должна содержать, как минимум, следующие элементы:

- виды уставной деятельности;
- состав источников финансирования;
- порядок составления и применения первичных и сводных документов и бухгалтерских регистров;
- способы учета:
  - целевых и нецелевых средств;
  - вкладов учредителей и членов;
  - нематериальных активов и долгосрочных материальных активов, других долгосрочных активов, оборотных активов, приобретенных/созданных из различных источников финансирования, в том числе от экономической деятельности;
  - активов, полученных во временное пользование;
  - передаваемых активов;
  - доходов и расходов;
  - фондов НКО;
- способы, разработанные самостоятельно, в том числе порядок учета:
  - источников финансирования, предназначенных для покрытия административных расходов, расходов по содержанию некоммерческой организации, расходов по программе/проекту и других расходов;

- источников самофинансирования, используемых для реализации целевых мероприятий;
  - заработной платы, налогов и сборов, начисленных из различных источников финансирования и т.д.;
  - другие методологические и организационные аспекты бухгалтерского учета.
- В учетной политике рекомендуется отражать только те способы (элементы), для которых нормативные акты (Закон о бухгалтерском учете, Методические указания, НСБУ, положения и др.) предусматривают разные варианты, а также способы, разработанные самостоятельно НКО.

В учетных политиках не включаются одновариантные способы, поскольку они являются единственными и обязательными для применения (п. 9 НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события»). Примером одновариантного способа может послужить состав и порядок формирования первоначальной стоимости долгосрочных и оборотных активов, порядок учета дебиторской задолженности персонала.

Для каждого способа (метода) учета целесообразно указать нормативный акт, на основе которого был выбран (разработан) конкретный элемент учетной политики.

#### 6.4. Приложения к учетной политике

В соответствии с пунктом 10 Методических указаний, к учетной политике НКО прилагаются:

- формы первичных документов и бухгалтерских регистров, разработанные некоммерческой организацией самостоятельно;
- перечень должностных лиц, ответственных за составление и подписание первичных документов и бухгалтерских регистров;
- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- другая необходимая информация, которая влияет на порядок бухгалтерского учета экономических событий (например, специфические условия доноров или положений нормативных документов, регулирующих область деятельности НКО по использованию целевых средств, нормы расхода горюче-смазочных материалов (ГСМ), нормы эксплуатационного пробега автошин и т.д.).

Необходимость приложения вышеуказанных документов обусловлена тем фактом, что эти документы должны утверждаться тем же органом, который утверждает учетную политику.

#### 6.5. Структура учетной политики

Структура учетной политики НКО не регулируется в нормативном аспекте. Одновременно, целесообразно структурировать элементы этих политик по следующим трем основным частям:

1. **Общие положения.** Данная часть разрабатывается на базе Закона о бухучете, Методических указаний и других бухгалтерских положений общего назначения, а также на базе актов создания НКО.

2. **Способы учета, для которых учетная политика предусматривает разные варианты.** Данная часть разрабатывается на базе Методических указаний, НСБУ,

Общего плана счетов и других положений, которые устанавливают два или больше способов учета в одной конкретной области. Согласно ст. 16(3) Закона о бухучете, разработка учетных политик состоит в выборе метода из числа предложенных в Методических указаниях и в других положениях. При этом выбранный метод необходимо обосновать с учетом особенностей деятельности субъекта и принятия этого метода в качестве основы для ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов.

**3. Способы учета, разработанные самостоятельно.** Если в Методических указаниях, НСБУ и в других актах нормативного регулирования бухгалтерского учета не устанавливаются методы ведения бухгалтерского учета по конкретной проблеме, субъект вправе разработать соответствующий метод самостоятельно. Возможность разработки субъектом, включая НКО, методов ведения бухгалтерского учета представлена в ст. 16(4) Закона о бухучете и в п. 8 НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события», согласно которым если в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета не устанавливаются методы ведения бухгалтерского учета по конкретной проблеме, субъект вправе разработать соответствующий метод самостоятельно или с привлечением консалтинговой фирмы. В этом случае применяются, в следующей последовательности, положения:

- a) концептуальных основ финансовой отчетности;
- b) МСФО и НСБУ, в которых рассматриваются схожие вопросы;
- c) других нормативных актов, регулирующих эту или аналогичную проблему.

Пример учетной политики для НКО (общественной организации) представлен в *Приложении 4*.

## 6.6. Утверждение учетной политики

Учетная политика утверждается на каждый отчетный период приказом (распоряжением) руководителя исполнительного органа некоммерческой организации, изданным на основании решения ее руководящего органа. Вновь созданная некоммерческая организация утверждает свою учетную политику до представления финансового отчета за первый отчетный период, но не позднее 90 дней со дня регистрации (пункт 11 Методических указаний).

## 6.7. Изменение учетной политики

Изменение учетных политик допускается лишь тогда, когда это:

- требуется системой нормативного регулирования бухгалтерского учета;
- приводит к более уместной и надежной информации об экономических фактах субъекта.

Изменения учетных политик применяются перспективно и оформляются распорядительным документом (решением, распоряжением, приказом и др.), изданным органом (лицом), ответственным за ведение бухгалтерского учета и составление финансовых отчетов.

## 6.8. Порядок изменения учетной политики

Порядок внесения изменений в учетную политику устанавливается положениями пунктов 13-17 НСБУ «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события». В большинстве случаев, учетная политика

НКО изменяется в результате внесения изменений в нормативные акты в области бухгалтерского учета. Изменение учетной политики должно быть обосновано и осуществлено на основании распорядительных актов (приказа, распоряжения и т.д.), изданных руководителем НКО. В том случае, когда в нормативные акты были внесены существенные изменения, НКО может разработать и утвердить учетную политику в новой редакции. Если изменения несущественны, тогда подлежат изменению только некоторые параграфы учетной политики. В приказе (распоряжении) относительно изменений учетной политики следует указать дату, когда измененная норма вступает в силу. Таким образом, в случае, когда измененная норма вступает в силу в следующем отчетном году, соответствующие изменения необходимо включить в учетную политику, предусмотренную на следующий год. Изменения вступают в силу с 1 января указанного года. Если же измененная норма вступает в силу с момента опубликования в *Официальном мониторе Республики Молдова*, то учетная политика подлежит изменению в течение отчетного года. Например, если изменения к нормативному акту были опубликованы 20 мая 2015 года, то изменения в учетную политику могут быть внесены в этом же месяце и вступят в силу, начиная с вышеуказанной даты. Если же требуется, чтобы измененная норма была применена ретроактивно, то есть, для предшествующих отчетных периодов включительно, то измененная норма должна вступить в силу с даты, указанной в измененном нормативном документе. Например, если измененная норма была опубликована 20 мая 2015 года, но при этом она вступает в силу с 1 января 2015 года, то в учетной политике следует указать дату применения вышеуказанной нормы, предусмотренную в нормативном акте.

Образец приказа об изменении учетной политики приведен в *Приложении 16, Пример 1*.

### **6.9. Внесение дополнений в учетную политику в случае появления новых экономических событий в течение отчетного года**

В том случае, когда в течение отчетного периода появляются новые экономические события, необходимо дополнить учетную политику НКО способами (методами) учета этих событий. Такого рода ситуации могут возникнуть в тех случаях, когда НКО впервые производит операции в иностранной валюте, приобретает материальные и нематериальные активы, получает текущие активы с целью их передачи другим получателям, и т.д. В учетную политику НКО следует включать способы (методы) учета новых экономических событий с указанием даты их вступления в силу. Дополнения в учетную политику следует вносить на основании приказа (распоряжения) руководителя НКО.

В *Приложении 16, пример 2* содержится образец Приказа о внесении дополнений в учетную политику.

### **6.10. Пользователи информации из учетной политики**

В соответствии с параграфом 158 НСБУ «Представление финансовых отчетов», учетная политика является составной частью финансовых отчетов и должна быть доведена до сведения всех групп пользователей учетной информации: акционеров, инвесторов, кредиторов, персонала организации, налоговых и финансовых органов и т.д. Форма представления учетной политики определяется самой НКО. Пользователям информации может быть представлен либо приказ

об учетной политике, либо извлечения из него, отражающие основные способы и методы, использованные при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовых отчетов. Однако, в любом случае, учетная политика должна быть выделена в специальный раздел Пояснительной записки к годовым финансовым отчетам. Пояснения к учетной политике должны быть четкими, краткими и не дублировать информацию, содержащуюся в других разделах годового финансового отчета. Обязательное представление учетной политики другим органам власти не содержится в нормативных актах. Одновременно, представители органов контроля могут запросить учетную политику в процессе выполнения запланированных проверок. В частности, НКО могут быть привлечены к ответственности в следующих случаях:

1. Лица, виновные в нарушении Закона о бухгалтерском учете, которые уклоняются от ведения бухгалтерского учета, неправильно применяют стандарты бухгалтерского учета, равно как и те, которые умышленно фальсифицируют первичные документы, бухгалтерские регистры, финансовые и годовые отчеты, привлекаются, в зависимости от обстоятельств, к дисциплинарной, материальной, административной или уголовной ответственности, установленной законодательством (Ст. 44, ЗБУ).
2. Невыполнение требований законодательства о выборе системы и формы ведения бухгалтерского учета, о применении бухгалтерской политики, а также отсутствие контроля над документированием экономических событий и отражением их в бухгалтерском учете влекут наложение штрафа на лицо, ответственное за организацию такого учета или контроля, в размере от 25 до 75 условных единиц (Ст. 295, КП).
3. Несоблюдение установленных законодательством правил об отражении на счетах и в бухгалтерских регистрах экономических событий влечет наложение штрафа на физических лиц в размере от 5 до 10 условных единиц и на должностных лиц в размере от 25 до 75 условных единиц (Ст. 295, КП).
4. Несоставление или несоблюдение требований оформления первичных документов и первичных документов строгой отчетности, их неполное или ненадлежащее оформление либо пропуск срока их представления в бухгалтерию влекут наложение штрафа на лицо, ответственное за составление, подписание и представление первичных документов, в размере от 20 до 75 условных единиц (Ст. 295, КП).
5. Представление в орган, уполномоченный по сбору финансовых отчетов, финансовых отчетов, не соответствующих установленной законодательством форме или не отражающих все установленные для этой формы данные, либо неполное представление или представление с ошибочными данными финансовых отчетов, либо непредставление таковых в установленный законодательством срок влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от 25 до 75 условных единиц (Ст. 295, КП).
6. Умышленное неисполнение после истечения срока, установленного законодательством для представления финансовых отчетов, письменного предписания органа, уполномоченного по сбору финансовых отчетов, о представлении отчета в установленный им срок влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от 10 до 20 условных единиц (Ст. 295, КП).

7. Представление в финансовых отчетах ошибочных показателей влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от 25 до 50 условных единиц (Ст. 295, КП).
8. Утрата, хищение или уничтожение бухгалтерских документов до истечения срока их хранения в соответствии с правилами, установленными Государственным органом надзора и управления архивным фондом Республики Молдова, или их невосстановление в предусмотренный законодательством трехмесячный срок со дня установления соответствующего факта влекут наложение штрафа на физических лиц в размере от 10 до 15 условных единиц и на должностных лиц в размере от 20 до 30 условных единиц (Ст. 295, КП).
9. Действия, совершенные умышленно или после назначения наказания за совершение подобного правонарушения, влекут наложение штрафа на физических лиц в размере от 50 до 70 условных единиц и на должностных лиц в размере от 150 до 300 условных единиц (Ст. 295, КП).
10. Невыполнение требований о применении в аналитическом и синтетическом учете форм, установленных действующими нормативными актами, а равно несоблюдение порядка проведения инвентаризации влекут наложение штрафа на должностных лиц в размере от 25 до 50 условных единиц.

# Ответственность менеджеров в процессе финансового управления

## 7.1. Компетентность финансового менеджера/директора

Финансовый менеджер/директор НКО должен предпринимать конкретные действия для **решения текущих задач**, относящихся к финансовой деятельности, включая: формирование бюджета; отслеживание потока денежных средств (на текущих счетах и в кассе организации) и упорядочение документов, касающихся поступлений и выплат; регистрация, оформление и упорядочение первичных подтверждающих документов, относящихся к приобретению/использованию/расходу материальных ценностей и услуг; расчет заработной платы; анализ и расчет цен на платные услуги; экономический анализ; ежедневный учет экономических событий; подготовка финансовых и управленческих отчетов.

В любом промежутке времени, финансовый директор (главный бухгалтер) НКО должен знать суммы необходимых денежных средств и ожидаемых денежных средств на текущих счетах. Отслеживая и участвуя ежедневно в процессе текущей деятельности, финансовый директор должен быть уверен в том, что фонды организации используются эффективно, по назначению и в сроках, предусмотренных программами, бюджетами НКО. Для принятия финансовых решений, руководящий орган, исполнительный совет НКО использует рекомендации финансового директора (главного бухгалтера) об изменениях в отношении учета, поступления и денежных выплат, исполнения бюджета, наличия и использования материальных ресурсов, банковских операций, а также, по отношению с финансовыми организациями, статус расчетов с национальным публичным бюджетом (состояние уплаты налогов и пошлин/сборов), по финансированию и выплате заработной платы, подготовке финансовой отчетности и т.д.

## 7.2. Ответственность за стратегическое и тактическое руководство деятельностью

Общее собрание, Административный совет или другой руководящий орган некоммерческой организации, предусмотренный учредительными документами, несет ответственность за стратегическое руководство финансовой деятельности, устанавливая цели и финансовые планы на долгосрочную перспективу. Тактическое руководство финансовой деятельности может быть делегировано высшим руководящим органом Исполнительному управлению/отделу, комитетам или Исполнительному директору НКО, в зависимости от компетенций, предусмотренных в учредительных документах. Решения принимаются на уровне тактического руководства, а также определяются и организуются виды деятельности или действий (например, fundraising, проекты, программы, государственные ассигнования, экономическая деятельность и т.д.) с целью привлечения денежных средств, их адекватное и целенаправленное использование для достижения сформулированных целевых показателей.

### **7.3. Ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности**

В соответствии со статьей 13 Закона о бухгалтерском учете № 113-XVI от 27.04.2007 года, ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности несет руководство или исполнительный орган хозяйствующего субъекта. Высшие руководящие органы указаны в учредительных актах НКО. Как правило, некоммерческой организацией руководит совет, которому присваивается эта ответственность. Одновременно, в компетенцию Совета НКО может входить вынесение решения о делегировании ответственности за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности исполнителю (директору) организации.

### **7.4. Обязанности лиц, ответственных за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности**

В соответствии со статьей 13 Закона о бухгалтерском учете № 113-XVI от 27.04.2007, лица, ответственные за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности, **обязаны**:

- организовать и обеспечить непрерывность ведения бухгалтерского учета с момента регистрации субъекта до ликвидации такового;
- обеспечить разработку и соблюдение учетной политики в соответствии с требованиями Закона о бухгалтерском учете, МСФО и НСБУ;
- обеспечить разработку и утверждение:
  - рабочего плана счетов бухгалтерского учета субъекта;
  - внутренних методов управленческого учета;
  - форм первичных документов и бухгалтерских регистров в случае отсутствия типовых бланков или в случае, если таковые не удовлетворяют потребности субъекта;
  - правил движения документов и технологии обработки бухгалтерской информации;
- обеспечить составление и своевременное, полное и правильное представление первичных документов и бухгалтерских регистров в порядке, установленном Министерством финансов, а также их целостность и сохранность в соответствии с требованиями Государственного органа надзора и управления архивным фондом Республики Молдова;
- организовать систему внутреннего контроля, в том числе проведение инвентаризации;
- обеспечить документальное оформление экономических событий субъекта и отражение их в бухгалтерском учете;
- обеспечить соблюдение нормативных актов;
- обеспечить составление и представление финансовых отчетов в соответствии с Законом о бухгалтерском учете и стандартами бухгалтерского учета.

### **7.5. Права лиц, ответственных за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности**

В соответствии со статьей 13 Закона о бухгалтерском учете № 113-XVI от 27.04.2007 года, лица, ответственные за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности, имеют право:

- назначать на должность и освобождать от должности главного бухгалтера на основании индивидуального трудового договора в соответствии с Трудовым кодексом;
- создавать отделы (службы) бухгалтерского учета в качестве структурных подразделений под руководством главного бухгалтера (уполномоченного лица), подчиняющегося непосредственно руководителю субъекта;
- передавать на контрактной основе ведение бухгалтерского учета специализированной организации или аудиторской фирме;
- выбирать систему и форму ведения бухгалтерского учета;
- устанавливать внутренние правила документирования экономических событий и график проведения инвентаризации.

### 7.6. Кто может выполнять функции по ведению учета

Законом о бухгалтерском учете (Ст.13) предусмотрено несколько вариантов выполнения функции по ведению бухгалтерского учета. Лицо, ответственное за ведение бухгалтерского учета, может:

- назначать на должность главного бухгалтера на основании индивидуального трудового договора;
- создавать отделы (службы) бухгалтерского учета в качестве структурных подразделений под руководством главного бухгалтера (уполномоченного лица), подчиняющегося непосредственно руководителю субъекта;
- передавать на контрактной основе ведение бухгалтерского учета специализированной организации или аудиторской фирме;
- делегировать выполнение этой функции руководителю субъекта (при применении простой системы бухгалтерского учета).

Конкретные служебные задачи, функции, компетенции по ведению бухгалтерского учета приспособляются к требованиям финансовой стратегии некоммерческой организации и формулируются Положением по организации и деятельности отдела (службы) бухгалтерского учета и/или служебными обязанностями главного бухгалтера. Закон о бухгалтерском учете предусматривает, что главный бухгалтер субъекта должен иметь высшее или среднее специальное профильное образование.

### 7.7. Условия успеха финансовой результативности

Успех финансовой результативности НКО зависит, прежде всего, от:

- качества информации, использованной для принятия решений;
- компетенции и точности толкования информационных элементов;
- уровня современности методов, приемов и техник расчета, использованных для сбора и обработки данных;
- качества рекомендаций, сформулированных финансовым директором, которые зависят как от его профессиональной компетенции, так и от его индивидуальности;
- способности руководства понимать, анализировать финансовую информацию и принимать на ее базе финансовые решения, которые также зависят от уровня профессиональной подготовки в финансово-учетной сфере лиц, уполномоченных принимать решения.

Комплексность функций менеджеров растет одновременно с ростом размеров организации, соответственно одновременно с ростом числа видов деятельности (когда выполняются несколько проектов, и, наряду с внешним финансированием, оказываются, например, платные услуги). Естественно, растут требования к уровню знаний и опыта менеджеров.

Для достижения успешной финансовой результативности и обеспечения эффективных финансовых решений, менеджеры, уполномоченные принимать финансовые решения, должны также располагать и владеть знаниями и компетенциями в области:

- общих принципов, регулирующих создание и деятельность определенных НКО;
- нормативно-правовой базы (Гражданский кодекс);
- трудовых отношений (Трудовой кодекс);
- налогообложения (Налоговый кодекс);
- финансово-учетной базы (Закон о бухгалтерском учете).

*(Приложения 31-34)*

### **7.8. Ответственность за несоблюдение положений законодательства в области финансового управления. Общие понятия. Основные нормативные акты**

При нарушении положений законодательства в области финансово-учетного управления и налогообложения, некоммерческие организации привлекаются к дисциплинарной, материальной, административной и уголовной (при необходимости) ответственности наравне с другими субъектами.

В соответствии со статьями 19 и 39 Закона о бухгалтерском учете (ЗБУ), за допущенные нарушения привлекаются к ответственности лица, составляющие и/или подписывающие первичные документы и отвечающие за подготовку и представление финансовых и годовых отчетов.

В соответствии со статьями 231-233 Налогового кодекса (НК), основой для привлечения к ответственности за налоговое правонарушение является само налоговое правонарушение. Так, привлекается к ответственности за налоговое правонарушение некоммерческая организация – юридическое лицо, чье ответственное лицо совершило налоговое правонарушение.

Согласно Налоговому кодексу, привлечение к ответственности за налоговое правонарушение означает применение налоговым органом, в соответствии с действующими положениями налогового законодательства, определенных санкций по отношению к лицам, совершившим налоговые правонарушения. Это обстоятельство не освобождает санкционированное лицо от обязанности уплатить налог, пошлину или пеню/штраф, установленные законодательством, а также не освобождают ответственные лица хозяйствующего субъекта от административной, уголовной или другой ответственности, предусмотренной законодательством.

**Штраф**, в соответствии со статьей 236 Налогового кодекса, является налоговой санкцией, заключающейся в обязывании лица, совершившего налоговое нарушение, к уплате денежной суммы. Штраф применяется независимо от применения других налоговых санкций и уплаты налогов (пошлин), сборов, пеней,

начисленных дополнительно сверх декларированных или недекларированных. Штраф составляет часть налогового обязательства и взыскивается в порядке, установленном для взимания налогов.

**Кодекс о правонарушениях (КП)** Республики Молдова № 218-XVI от 24.10.2008 года определяет действия/события, которые являются нарушениями, и предусматривает процесс и соответствующие санкции. Если в процессе применения санкций в соответствии с другим нормативным актом, устанавливается, что положения последнего противоречат положениям **Кодекса о правонарушениях**, тогда применяются положения кодекса.

**Штраф** является одной из санкций, применимой по отношению к некоммерческой организации в случае установления совершения действия или бездействия, которое является правонарушением. **Штраф**, в соответствии со статьей 34 **Кодекса о правонарушениях**, устанавливается в условных единицах. Одна условная единица равняется 20 леям. Размер штрафа для должностных и юридических лиц – от 10 до 500 условных единиц. Размер штрафа сокращается на 50% в случае, когда оплачивается в течение 72 часов после его наложения.

### **Нормативные акты к соблюдению**

Для обеспечения эффективного финансового управления, должностные лица некоммерческой организации должны знать и соблюдать положения нормативных актов общего назначения, применяемые в процессе финансового управления, а именно:

- Законодательство, регулирующее создание и деятельность некоммерческих/ неправительственных организаций разного типа;
- Гражданский кодекс РМ № 1107-XV din 06.06.02;
- Налоговый кодекс РМ №1163-XIII din 24.04.1997 (в силе с 01.01.1998);
- Трудовой кодекс РМ №154-XV din 28.03.03;
- Кодекс о правонарушениях №218-XVI din 24.10.2008;
- Закон о бухгалтерском учете №113-XVI din 27.04.2007.

# Трудовые отношения

## 8.1. Нормативная база организации труда. Основные понятия

В области организации труда, некоммерческие организации основываются на то же законодательство, что и коммерческие организации. Нормативная база организации труда включает законодательные акты в области оплаты труда и Гражданский кодекс Республики Молдова.

Законодательство в области оплаты труда основывается на Конституции Республики Молдова и включает следующие основные акты:

- Трудовой кодекс Республики Молдова, Закон № 154 от 28.03.2003г.;
- Закон об оплате труда № 847-XV от 14 февраля 2002г.;
- Закон РМ № 1432/28.12.2000г. о порядке установления и пересмотра минимальной заработной платы;
- Другие законы, постановления Парламента РМ, указы Президента Республики Молдова, постановления и распоряжения Правительства РМ, а также другие нормативные акты об оплате труда;
- Акты об оплате труда, изданные Министерством труда, социальной защиты и семьи, другими центральными специализированными органами, в пределах компетенций, установленных Правительством;
- Акты органов местной власти;
- Коллективные трудовые договоры и коллективные конвенции;
- Конвенции, соглашения, договора и другие международные акты, в которых Республика Молдова является участвующей стороной;
- Нормативные акты на уровне предприятия (индивидуальные трудовые договоры).

## 8.2. Категории работников

Категории работников, которые могут быть вовлечены в трудовой процесс в рамках НКО, зависят от уставных целей и специфики деятельности организации. Это может быть основной состав работников, получающих основную заработную плату, и/или другие физические лица, принятые на работу на основании договоров гражданско-правового характера.

*Работниками считаются* физические лица, выполняющие работу, соответствующую определенной специальности, квалификации или должности, и получающие заработную плату на основании индивидуального трудового договора. Перечень специальностей и должностей содержится в **Классификаторе занятий Республики Молдова (CORM 006-14), утвержденный Приказом Министерства Труда, Социальной Защиты и Семьи № 22 от 03.03.2014** (в силе с 23.05.2014) (<http://cnas.md/lib.php?l=ro&idc=473&>). К этим профессиям относится, например, руководящий персонал (управляющий, исполнительный директор), юристы, бухгалтера, аналитики, консультанты, лекторы, охранники, водители автотранспорта и т.д.

На уровне организации, для всех категорий работников, исходя из квалификационного разряда или других критериев, устанавливаются: должностной оклад (месячный размер основной заработной платы, установленный для руководителей, специалистов и служащих в зависимости от занимаемой должности, квалификации и специфики деятельности), тарифная ставка (месячный размер основной заработной платы работника в единицу времени – час, день, месяц), и/или, бестарифная система оплаты труда (в зависимости от индивидуальных и/или коллективных достижений и занимаемой работником должности и в соответствии с положениями закона об оплате труда). В штатное расписание могут быть включены только те должности, которые соответствуют деятельности организации и включены в Классификатор занятий. Должности, которые предусмотрены в бюджетах спонсоров, но не включены в Классификатор занятий (такие как, например – „директор проекта”, „координатор проекта” и другие), не могут быть включены в штатное расписание; такие должности следует отметить в качестве дополнительных обязательств в соответствующих документах (например, в приложениях к индивидуальным трудовым договорам).

Как правило, гражданско-правовые договора служат основанием для приема на работу физических лиц, с целью занятия ими временных должностей, не предусмотренных штатным расписанием, подготовленным для проектов, программ или другой деятельности или в тех случаях, когда численность основного персонала недостаточна для реализации планируемой деятельности.

### 8.3. Типы трудовых договоров

Тип трудовых договоров, используемых в рамках НКО, зависит от специфики деятельности, источников дохода, срока выполнения работ (оказания услуг) и прочих условий. Например, с основным персоналом, а также с теми, кто работает по совместительству, можно заключать индивидуальные трудовые договора на неограниченный или ограниченный срок, в то время как для выполнения какой-либо временной функции, как правило, заключаются гражданско-правовые договора на оказание услуг (или на выполнение работ).

Политика трудоустройства персонала в рамках НКО в значительной степени зависит также и от источников финансирования. В случае, когда финансирование ограничено, организация не располагает достаточными финансовыми средствами для постоянного содержания основного персонала. В таких случаях, персонал принимает участие в осуществлении деятельности в рамках проекта на основании гражданско-правовых договоров в течение периода времени, ограниченного сроком реализации проекта. В том случае, когда НКО осуществляет уставную хозяйственную деятельность, персонал может быть трудоустроен и его содержание обеспечено на постоянной основе за счет доходов, полученных в результате этой деятельности. Действующее законодательство допускает осуществление деятельности в НКО на добровольной основе (в качестве добровольца без оплаты труда). В зависимости от ситуации и условий осуществления деятельности, некоммерческие организации могут заключать с физическими лицами следующие типы договоров:

- 1) индивидуальные трудовые договора (с резидентами и нерезидентами Республики Молдова);

- 2) гражданско-правовые договора на оказание услуг (с резидентами и нерезидентами Республики Молдова);
- 3) гражданско-правовые договора на оказание услуг (с физическими лицами, осуществляющими деятельность на основании предпринимательского патента);
- 4) гражданско-правовые договора на оказание услуг, с физическими лицами, оказывающими услуги или выполняющими работы на добровольной основе;
- 5) другие типы гражданско-правовых договоров, заключаемые с физическими лицами (например, те, которые предусматривают регулирование авторских прав).

*(Приложение 11)*

#### **8.4. Отличие индивидуальных трудовых договоров от гражданско-правовых (договоров на оказание услуг)**

Индивидуальные трудовые договора регулируются трудовым законодательством, в то время как гражданско-правовые договора на оказание услуг/выполнение работ регулируются гражданским законодательством. Следующие характеристики являются общими для обоих типов контрактов:

- составляются в письменном виде;
- обязательно указание срока действия договора;
- указывается размер заработной платы/вознаграждения и способ расчетов с работником или физическим лицом, осуществляющим деятельность на основании гражданско-правового договора;
- устанавливается способ внесения изменений и дополнений в соответствующие договора;
- договорные обязательства должны четко соблюдаться сторонами (за исключением положений, предусмотренных Статьей 936 Гражданского кодекса);
- метод начисления и удержания подоходного налога, взносов государственного обязательного социального и медицинского страхования устанавливаются Налоговым кодексом и нормативными актами, регулирующими формирование и использование бюджета государственного социального страхования и бюджета Фондов обязательного медицинского страхования.

Правильный выбор типа договора (индивидуального трудового договора или гражданско-правового договора на оказание услуг) является актуальным и важным моментом для НКО, поскольку этот выбор напрямую связан с их финансовыми возможностями. В этих случаях необходимо учитывать тот факт, что гражданско-правовые договора регулируют, в первую очередь, права и обязанности сторон по отношению к окончательному результату оказанных услуг или выполненных работ. Индивидуальный трудовой договор регулирует непосредственно трудовой процесс и все условия его исполнения. Руководству организации следует учитывать следующие ключевые моменты:

- все права и обязанности, установленные Трудовым кодексом, включая право на отпуск, на получение компенсаций в случае временной нетрудоспособности, в связи с рождением ребенка и другими социальными рисками, распространяются на тех лиц, с которыми был заключен индивидуальный трудовой договор;

- нерезиденты должны обладать правом проживания и трудоустройства в Республике Молдова, подтвержденные соответствующими документами, выданными компетентными органами;
- следует иметь в виду, что существуют некоторые особенности налогообложения доходов, полученных на основании индивидуальных трудовых и гражданско-правовых договоров.

### 8.5. Особенности трудовых договоров, заключаемых НКО

Специфика деятельности НКО определяет некоторые особенности заключения трудовых договоров. В первую очередь, эти особенности связаны с достаточностью средств для финансирования деятельности, содержания постоянного штата персонала или приема на работу лиц в случае оказания временных услуг. В том случае, когда НКО не располагают собственными ресурсами для самофинансирования (уставная экономическая деятельность), а вознаграждение работников осуществляется за счет средств, выделяемых спонсорами и донорами, то рекомендуется заключать гражданско-правовые договора на оказание услуг с лицами, временно участвующими в реализации проектов или в выполнении других видов деятельности, и/или во всех случаях, когда соответствующая должность (профессия) не является частью штатного расписания организации (например, в случае разработки сайта, продукта программного обеспечения, преподавания в рамках тренингов и семинаров и т.д.).

Любая общественная или религиозная организация, или фонд, выступающая в качестве работодателя, обязана заключать индивидуальный трудовой договор с физическим лицом, выполняющим работу в организации в соответствии с определенной профессией, специальностью или постоянной должностью. Трудовой кодекс предусматривает возможность заключения индивидуального трудового договора на определенный срок, в соответствии с положениями Статьи 54 (2), только для выполнения некоторых видов работ, носящих временный характер (на определенный срок, не превышающий пяти лет). Если в индивидуальном трудовом договоре не оговорен срок его действия, то такой договор считается заключенным на неопределенный срок. Заключение таких договоров в рамках НКО определяется характером услуг (работ) и условий их исполнения и интересов работодателя и исполнителя. Например, в том случае, когда вознаграждение труда осуществляется за счет средств гранта (проекта), имеет смысл заключить с физическим лицом трудовой договор на определенный срок; расторжение договора произойдет одновременно со сроком завершения проекта. В указанном договоре необходимо указать срок его действия, равный или несколько короче, чем срок реализации проекта за счет гранта, со ссылкой на положения Статей 54 и 55 Трудового кодекса и на соответствующие статьи договора о гранте. В частности, Статья 55 Трудового кодекса, предусматривает конкретные случаи, в которых возможно заключение трудового договора на определенный срок, например:

- с руководителем организации, его заместителем или главным бухгалтером;
- с творческими работниками;
- на время выполнения определенной работы;
- с работниками религиозных объединений;
- в иных случаях, предусмотренных действующим законодательством.

Помимо общих положений, четко предусмотренных трудовым законодательством, индивидуальный трудовой договор, заключенный с работником НКО, включает также дополнительные положения – статьи, которые являются специфическими для деятельности некоммерческих организаций (например, особенности режима труда, способа и условий вознаграждения труда, приостановления деятельности и освобождения от занимаемой должности, предоставления гарантий и выходных пособий в случае увольнения и т.д.). Например, в индивидуальных трудовых договорах или в приложениях к ним, в соответствующих случаях, необходимо указать, что источником выплаты заработной платы являются специальные средства, предоставленные различными донорами и спонсорами и, в связи с этим, заработная плата и вознаграждения устанавливаются в сумме и на срок, установленный бюджетами спонсоров и/или в бюджетном плане некоммерческой организации и ограничены размером утвержденных бюджетов (с указанием конкретных проектов, срока службы в рамках указанных проектов, размера вознаграждения и других условий).

Зачастую, в рамках НКО возникает необходимость внесения изменений в индивидуальный трудовой договор (например, в связи с появлением в течение года дополнительных источников финансирования, новых проектов и объемов работ, что, соответственно, требует изменения условий труда и вознаграждения). Изменением условий индивидуального трудового договора следует считать любое изменение или дополнение, которое затрагивает: срок действия договора; специфику труда (изменение условий труда или внесение новых статей); сумму выплат и иных вознаграждений; режим труда и отдыха; специальность, профессию, квалификацию, должность; характер стимулов и метод их предоставления, при условии, что таковые предусмотрены в договоре. В этих случаях, работодатель обязан уведомить работника об изменениях в письменном виде, не позднее, чем за 7 календарных дней до внесения соответствующих изменений.

Индивидуальный трудовой договор может быть изменен только на основании дополнительного договора, подписанного сторонами, который прилагается к договору и является его неотъемлемой частью.

### **8.6. Договора, заключенные с основным персоналом. Основные положения**

Индивидуальный трудовой договор – это договоренность между работником и работодателем, на основании которого работник обязуется выполнить требуемую работу в соответствии с определенной специальностью, квалификацией или должностью, соблюдать внутренний распорядок организации, а работодатель обязуется обеспечить работнику условия труда, предусмотренные Трудовым кодексом и другими нормативными актами, которые содержат нормы трудового права, коллективным трудовым договором (если такой заключен на уровне организации), а также, выплачивать заработную плату вовремя и в полном объеме. Работники, принятые на основании индивидуального трудового договора, наделяются всеми правами и гарантиями, предусмотренными Трудовым кодексом. Любая общественная или религиозная организация или фонд, выступающие в роли работодателя, обязаны заключать индивидуальный трудовой договор с физическим лицом, которое предоставляет труд в соответствии с определенной профессией,

специальностью или должностью и которое подчиняется внутренним правилам соответствующей ассоциации.

При установлении прав и обязанностей сторон в рамках индивидуального трудового договора, следует принимать во внимание внутренние правила ассоциации или фонда, которые не противоречат Конституции Республики Молдова и действующим нормативным актам в области трудового законодательства. Положения, которые должны содержаться в индивидуальном трудовом договоре, предусмотрены Статьями 49 и 51 Трудового кодекса. Индивидуальный трудовой договор заключается в письменной форме. Предложение работодателя о составлении индивидуального трудового договора в письменной форме должно быть доведено до сведения работника, за его подписью, на основании приказа (распоряжения, решения, указания) работодателя.

Предложение работника о составлении индивидуального трудового договора в письменном виде должно быть доведено до сведения работодателя – для чего необходимо подать и зарегистрировать письменное заявление. В случае трудоустройства без соблюдения соответствующей формы в письменном виде, работодатель обязан также, на основании протокола, составленного инспектором по охране труда, составить индивидуальный трудовой договор в соответствии с положениями, предусмотренными Трудовым кодексом. Режим труда работников общественных и религиозных ассоциаций устанавливается в соответствии с режимом выполнения деятельности предусмотренной внутренними правилами (внутренний регламент) этих организаций с учетом нормальной продолжительности рабочего дня и отдыха, предусмотренной трудовым законодательством. Образец индивидуального трудового договора представлен в *Приложении 9*.

### **8.7. Договора, заключаемые с работниками в случае трудоустройства по совместительству. Основные положения**

Индивидуальный трудовой договор может быть заключен с работниками в случае трудоустройства по совместительству. Положения, которые должен содержать индивидуальный трудовой договор, заключенный с работниками при устройстве на работу по совместительству, ничем не отличаются от тех, которые должны содержаться в индивидуальном трудовом договоре, заключенном с основным персоналом. Работа по совместительству регулируется положениями Статей 267-274 Трудового кодекса Республики Молдова. Работа по совместительству представляет собой выполнение работником в свободное от основной работы время другой постоянной или временной работы на основании отдельного индивидуального трудового договора.

Физическое лицо может заключать индивидуальные трудовые договора о работе по совместительству с одним или несколькими работодателями, если это не противоречит действующему законодательству. Работа по совместительству может выполняться работником, как по месту его основной работы, так и на других предприятиях. Для заключения индивидуального трудового договора о работе по совместительству не требуется согласие работодателя по основному месту работы. В индивидуальном трудовом договоре обязательно указание на то, что работа выполняется по совместительству. Работники, принятые на работу по совместительству, пользуются теми же правами и гарантиями, что и остальные работники

соответствующего предприятия. Особенности работы по совместительству для некоторых категорий работников (рабочих, педагогических кадров, медицинского и фармацевтического персонала, работников сферы научных исследований и разработок, работников из области культуры, искусства, спорта и других) устанавливаются Правительством. В соответствии со Статьей 269 **Трудового кодекса**, работодатели, по согласованию с представителями работников, могут устанавливать некоторые ограничения работы по совместительству только для работников определенных профессий, специальностей и должностей с особыми условиями и режимом труда, работа по совместительству которых могла бы нанести вред их здоровью или безопасности производственного процесса. При приеме на работу по совместительству на другое предприятие лицо обязано предъявить работодателю удостоверение личности или иной документ, удостоверяющий личность.

При приеме на работу по совместительству на должность или по профессии, которые требуют специальных знаний, работодатель вправе потребовать от работника предъявления диплома либо иного документа, свидетельствующего об образовании или профессиональной подготовке, а при приеме на тяжелую работу или работу с вредными и/или опасными условиями труда – и медицинского заключения. Конкретная продолжительность рабочего времени и времени отдыха по месту работы по совместительству устанавливается в индивидуальном трудовом договоре с учетом положений **Трудового кодекса** (Раздел IV) и других нормативных актов.

Лица, работающие по совместительству, пользуются правом на ежегодный оплачиваемый отпуск согласно совмещаемой должности или специальности, предоставляемый одновременно с ежегодным оплачиваемым отпуском по основному месту работы. Продолжительность отпуска по месту работы по совместительству соответствует установленной для данной должности или специальности на предприятии и не зависит от продолжительности отпуска по основному месту работы. Работник пользуется правом на дополнительный отпуск без сохранения заработной платы в случае, когда продолжительность отпуска по месту работы по совместительству меньше продолжительности отпуска по основному месту работы. Выплата отпускного пособия или компенсации за неиспользованный отпуск осуществляется, исходя из средней заработной платы по совмещаемой должности или специальности, определяемой в порядке, установленном Правительством.

Помимо общих оснований, индивидуальный трудовой договор, заключенный с лицом, работающим по совместительству, может быть прекращен также в случае заключения индивидуального трудового договора с другим лицом, для которого соответствующая профессия, специальность или должность будет являться основной (пункт s) части (1) статьи 86). В соответствии со Статьей 274 **Трудового кодекса**, при расторжении индивидуального трудового договора с работником, принятым на работу по совместительству, в связи с ликвидацией предприятия, сокращением численности или штата работников, либо в случае заключения индивидуального трудового договора с другим лицом, для которого соответствующая профессия (должность) будет являться основной, ему выплачивается выходное пособие в размере одной его средней месячной заработной платы. (Приложение 11).

### **8.8. Гражданско-правовые договора, заключенные с временно трудоустроенными консультантами**

Для предоставления консультационных услуг, НКО вправе заключать индивидуальные трудовые договора на определенный период или гражданско-правовые договора об оказании консультационных услуг. Основные положения индивидуального трудового договора, заключенного с временными консультантами ничем не отличается от тех, которые должны содержаться в индивидуальном трудовом договоре (включая те, которые были заключены с работниками о работе по совместительству). В случае заключения с временным консультантом гражданско-правового договора на предоставление консультационных услуг, таковой должен содержать все основные положения, предусмотренные Гражданским кодексом для этого типа договоров. Образец гражданско-правового договора об оказании услуг (консультаций) представлен в *Приложении 9*.

### **8.9. Договора, заключенные с лицами, привлеченными для участия в различных мероприятиях**

В том случае, когда для проведения в рамках НКО целевых мероприятий, привлекаются некоторые лица, с этими лицами возможно заключение гражданско-правовых договоров об исполнении некоторых функций (предоставление определенных услуг) во время проведения указанных мероприятий. Основные положения такого договора должны предусматривать и содержать следующее:

1. Номер и дату составления договора;
2. Договорные стороны;
3. Фамилия, имя, отчество – поставщика услуг;
4. Адрес лица – поставщика услуг;
5. Персональный код лица – поставщика услуг;
6. Идентификационный номер лица – поставщика услуг;
7. Предмет договора (тип и/или объем услуг/работ);
8. Срок выполнения услуг или срок действия договора;
9. Вознаграждение лица – поставщика услуг (указывается валовая сумма за единицу времени или объема, которая включает все налоги и взносы, за исключением налогов, удержанных за счет работодателя);
10. Права и обязанности сторон;
11. Подписи сторон.

В том случае, когда стоимость (цена) договора выражена в иностранной валюте, необходимо указать условия её конвертирования в национальную валюту (в соответствии с условиями, поставленными спонсором, за счет средств которого осуществляется вознаграждение или в соответствии с другими условиями, установленными в рамках политики организации и предоставляемыми сторонами).

### **8.10. Договора, заключенные с лицами, привлеченными для проведения оценки проектов, выполнения анализа и исследований**

Для выполнения некоторых работ, связанных с оценкой проектов, выполнением анализа, исследований и т.д., НКО вправе заключать гражданско-правовые договора на оказание соответствующих услуг. Основные положения граждан-

ско-правового договора на оказание таких услуг, как оценка проектов, выполнение анализа и исследований должны содержать все основные условия, предусмотренные Гражданским кодексом для данного типа договоров. Образец гражданско-правового договора на оказание услуг (оценка проекта) представлен в *Приложении 9*.

В том случае, когда специфика деятельности организации устанавливает, что некоторые должности будут носить постоянный характер, необходимо заключить с соответствующими работниками индивидуальные трудовые договоры в соответствии с общими правилами, установленными трудовым законодательством. Зачастую, на практике, НКО заключают индивидуальные трудовые или гражданско-правовые договоры с физическими лицами на предмет составления, написания или разработки статей, книг, брошюр, практических и методологических справочников (руководств) и т.д. Во избежание конфликтов в сфере авторских прав, рекомендуется, в случае заключения такого рода договоров, руководствоваться положениями законодательства, регулирующего данную сферу. В соответствии с **Законом об авторском праве и смежных правах № 139 от 02.07.2010** (вступил в силу с 01.01.2011), автор имеет право на охрану авторского права на свое произведение в силу факта его создания. Для возникновения и осуществления авторского права не требуется регистрации произведения, иного специального оформления произведения или соблюдения каких-либо формальностей. Авторское право состоит из имущественных и моральных (личных неимущественных) прав.

Авторское право не зависит от права собственности на материальный объект, в котором произведение выражено. Приобретение такого объекта не влечет наделение его владельца какими-либо правами, установленными настоящим законом для авторов.

Имущественные права могут принадлежать автору или иному физическому или юридическому лицу – законному обладателю соответствующих прав (правообладатель). Охрана авторского права распространяется на форму выражения и не распространяется на идеи, теории, научные открытия, способы, методы функционирования или на математические концепции как таковые, а также на изобретения, содержащиеся в произведении, независимо от подхода, способа объяснения или выражения.

Вместе с тем, ст. 30 (1) предусматривает что авторами или иными обладателями авторского права исключительные имущественные права, а также право на авторское вознаграждение, если законом не предусмотрено иное, могут передаваться по договорам уступки. В результате такой уступки правообладателем становится цессионарий.

Если в лицензионном договоре прямо не указано, что лицензия является исключительной, она считается неисключительной. Исключительная лицензия предусматривает передачу права использования произведения в установленных лицензией пределах только лицензиату. В установленных лицензией пределах лицензиат вправе разрешать или запрещать использование произведения другими лицами. В случае неисключительной лицензии, лицензиату разрешается использовать в установленных лицензией пределах произведение наравне с другими лицами, получившими право использования произведения. Лицензиат не вправе разрешать или запрещать использование произведения другими лицами.

При отсутствии в авторском договоре, предусматривающем предоставление лицензии, срока действия авторский договор считается заключенным на три года со дня заключения – на использование произведения в неизменном виде, и на пять лет – на использование произведения в адаптированном или иным образом переработанном виде либо в переводе.

Авторское вознаграждение определяется в авторском договоре в виде процентных отчислений от дохода за использование соответствующим способом произведения, либо в виде фиксированной суммы, либо по тарифным ставкам, утвержденным организациями по управлению имущественными правами на коллективной основе, либо иным образом. Правительство утверждает минимальные тарифные ставки авторского вознаграждения в процентах или в виде фиксированной суммы.

На этих основаниях, любое использование авторского произведения возможно только на основании согласия и согласования с его автором. Договор или согласование о передаче материального авторского права могут быть осуществлены на основе заключения гражданско-правового или индивидуального трудового договора.

Моральные права на произведение, созданное в порядке выполнения задания работодателя или служебных обязанностей (служебное произведение), принадлежат автору служебного произведения. Автор произведения, указанного в части (1), не вправе запрещать своему работодателю опубликовать произведение или довести его до всеобщего сведения иным способом. Если законом или условиями договора не предусмотрено иное, в той мере, в какой использование произведения обусловлено заданием автору создать служебное произведение, имущественные права на произведение принадлежат работодателю. Размер авторского вознаграждения за каждый способ использования служебного произведения устанавливается договором между автором и работодателем. При использовании служебного произведения имя автора указывается, если это практически возможно. Работодатель также вправе требовать указания своего имени при любом использовании служебного произведения (ст. 14 Закона N 139 от 02.07.2010).

Таким образом, в процессе заключения договоров с физическими лицами в отношении некоторых произведений, необходимо, чтобы НКО, выступающие в качестве работодателей, учитывали положения законодательства в сфере возникновения и осуществления авторских прав (включая право на воспроизводство, размножение, продажу или отчуждение каким-либо иным способом) в отношении какого-либо произведения и заключали договора в зависимости от целей организации и договорных отношений, установленных с будущими авторами.

Следует отметить, что тип заключенного договора влияет на способ вознаграждения и налогообложение полученного дохода. Во избежание в будущем ситуаций, связанных с использованием созданных произведений, рекомендуется заключать одновременно (дополнительно) с индивидуальным трудовым или гражданско-правовым договором на оказание услуг, гражданско-правовой договор об авторских правах, который должен содержать следующие важные положения: способ применения созданного авторского произведения (с указанием конкретно переданных прав), срока применения и территорию, размер и/или

способ получения вознаграждений (гонораров), порядок и срок выплаты гонорара, другие условия, если таковые имеются. Важно иметь в виду, что положения данного договора останутся в силе даже после расторжения трудовых договоров.

### **8.11. Заключение договоров с добровольцами**

Для деятельности НКО характерно вовлечение добровольцев. Добровольный труд часто выполняется физическими лицами безвозмездно и без официального оформления трудовых отношений. В соответствии со статьей 7 Трудового кодекса, любой недекларированный труд, осуществляемый физическим лицом для и под управлением работодателя, запрещен. Отсюда вытекает, что НКО должен заключать гражданские договора с добровольцами, в которых должны быть указаны права, гарантии и обязанности добровольца, а также права, гарантии и обязанности бенефициара услуг или работ, оказанных безвозмездно.

Закон **О волонтерстве № 121 от 18.06.2010** (в силе с 24.09.2010) регулирует сферы, в которых реализуются программы стимулирования волонтерства, общественные отношения, связанные с волонтерством и вытекающие из него, требования к таким отношениям, ответственность участников волонтерской деятельности, ответственность органов публичной власти за претворение закона в жизнь. Также, законом регулируется порядок и условия добровольного участия физических лиц в волонтерских мероприятиях в пользу общества без получения оплаты или любого иного денежного или материального вознаграждения, кроме возмещения связанных с осуществлением волонтерской деятельности затрат.

Волонтером, согласно этому закону, является любой гражданин Республики Молдова, иностранный гражданин или любое лицо без гражданства, которые в духе гражданской солидарности участвуют в волонтерской деятельности, организованной юридическими лицами публичного права или юридическими лицами частного права, не преследующими цели извлечения прибыли.

Определение „добровольцев” содержится и в **Законе № 1420-XV от 31.10.2002 г. о благотворительности и спонсорстве**. В соответствии с этим определением, добровольцами являются лица, осуществляющие благотворительную деятельность в форме безвозмездного труда в интересах пользователей, в том числе благотворительной организации. Расходы добровольцев, связанные с их деятельностью в благотворительной организации (например, командировочные издержки, использование различных расходных материалов), могут быть оплачены этой организацией – пользователем (бенефициаром) добровольных услуг.

В соответствии с этим же законом, под благотворительной деятельностью понимается добровольное, беспристрастное и безусловное оказание физическими или юридическими лицами материальной помощи или бесплатных услуг одному лицу (группе лиц), при этом взамен не требуется никакого вознаграждения, плата или выполнение обязательств и не получается никакой прибыли. В том случае, когда физическое лицо выполняет определенную безвозмездную работу в рамках НКО, срок действия которой превышает 5 дней, причем эта работа не соответствует критериям благотворительной деятельности, то в этом случае, статус добровольца не является оправданным и организация обязана заключить с таким лицом индивидуальный трудовой договор, со всеми последствиями, которые вытекают из такого договора. Или, при необходимости, может быть заключен

гражданско-правовой договор об оказании услуг. Следует отметить, что все дополнительные расходы, связанные с добровольной работой в рамках организации и оплаченные последней, будут признаны только в случае узаконивания добровольных услуг, другими словами, только в случае заключения договора о добровольном оказании услуг с соответствующим физическим лицом. Образец договора о добровольном оказании услуг представлен в *Приложении 9*.

### **8.12. Договора, заключаемые с членами коллегиального исполнительного органа**

Права и обязанности членов руководящего исполнительного органа общественных организаций и фондов, предусмотрены их учредительными документами. Исполнение указанных обязанностей не является деятельностью по какой-либо специальности, квалификации или должности, в тех случаях, когда необходимо заключить индивидуальный трудовой договор, и, в то же время, не представляет деятельность, связанную с оказанием услуг, требующих заключения гражданско-правового договора. Организация не вправе вознаграждать членов руководящего органа за исполнение ими руководящих функций. Исключение составляет компенсация расходов, связанных с их участием в деятельности указанного органа.

Индивидуальные трудовые и гражданско-правовые договора заключаются на основании общих правил установленных трудовым и, в частности, гражданским законодательством. Такого рода договора заключаются с членами исполнительного органа организации только в тех случаях, когда они выполняют определенную работу для организации, причем эта работа не связана с их обязанностями в качестве членов руководящего органа и которые вступают в конфликт интересов с этими обязанностями.

В то же время, в действующем законодательстве и/или в учредительных документах организации, могут быть предусмотрены особенности регулирования труда членов коллегиального исполнительного органа организации, которые действуют на основании индивидуального трудового договора. В том случае, когда какой-либо член исполнительного органа выполняет в рамках организации некоторые функции, связанные с выполнением текущей деятельности, то с ним необходимо заключить гражданско-правовой договор об оказании услуг или индивидуальный трудовой договор. Для выполнения функции исполнительного директора, необходимо заключить индивидуальный трудовой договор. Индивидуальный трудовой договор заключается с физическим лицом в соответствии с установленным образцом и в соответствии с трудовым законодательством. Гражданско-правовой договор об оказании услуг должен содержать следующие основные положения:

1. Номер и дату составления договора;
2. Договорные стороны;
3. Фамилия, имя физического лица;
4. Адрес физического лица и персональный код;
5. Идентификационный номер члена Совета директоров;
6. Предмет договора;
7. Условия выплаты вознаграждения;
8. Права и обязанности сторон;
9. Подписи сторон.

Отношения между членами коллегиального органа правления организации и членами ее исполнительного органа устанавливаются учредительными документами. В обязанности членов коллегиального органа правления входит обеспечение соблюдения организацией уставных целей, в то время как исполнительный орган, представленный руководителем организации (исполнительным директором), руководит текущей деятельностью в этой должности, которая, в соответствии с трудовым законодательством, подлежит вознаграждению.

### **8.13. Договора с нерезидентами**

Организация вправе заключать индивидуальные трудовые и гражданско-правовые договора с нерезидентами Республики Молдова. В соответствии со Статьей 46 Трудового кодекса, стороной индивидуального трудового договора может быть иностранный гражданин или лицо без гражданства, за исключением случаев, предусмотренных действующим законодательством. Легализация трудовой деятельности нерезидентов Республики Молдова или лиц без гражданства осуществляется на основании Закона о режиме иностранцев в Республике Молдова № 200 от 16.07.2010 (в силе с 24.12.2010). Согласно ст. 4 закона, иностранцы вправе осуществлять трудовую деятельность на территории Республики Молдова только с разрешения компетентного органа.

Индивидуальный трудовой договор заключается с физическим лицом в соответствии с образцом, установленным трудовым законодательством. Гражданско-правовой договор должен содержать следующие основные положения:

1. Номер и дату составления договора;
2. Договорные стороны;
3. Фамилия, имя нерезидента;
4. Адрес нерезидента;
5. Персональный код нерезидента;
6. Идентификационный номер или номер паспорта нерезидента;
7. Предмет договора;
8. Условия выплаты вознаграждения;
9. Права и обязанности сторон;
10. Подписи сторон.

(Приложение 11)

### **8.14. Трудовые договора с руководителем организации (исполнительным директором)**

Руководителем организации (исполнительным директором) является физическое лицо, которое, в соответствии с действующим законодательством или её учредительными документами, выполняет соответствующее управление организацией, выполняя, в то же время, функции исполнительного органа. Полномочия и компетенция руководителя предусмотрены в учредительных документах организации. Права и обязанности руководителя организации в сфере трудовых отношений регулируются Трудовым или Гражданским кодексами (в зависимости от вида заключенного договора), другими нормативными актами и самим трудовым договором.

Индивидуальный трудовой договор заключается с руководителем организации на срок, указанный в учредительных документах организации или на

срок, оговоренный в договоре по согласованию с договорными сторонами. Действующее законодательство или учредительные документы организации могут предусматривать специальные процедуры, предшествующие заключению индивидуального трудового договора с руководителем организации (например, организация конкурса, выборы или назначение на должность). Руководитель организации не может работать по совместительству в другой организации или совмещать должности в руководимой им организации, за исключением тех случаев, которые предусмотрены действующим законодательством.

Руководитель организации не может участвовать в органах, осуществляющих надзор и контроль в руководимой им организации. Индивидуальный трудовой договор с руководителем (исполнительным директором) должен быть подписан председателем коллегиального руководящего органа организации или одним из его уполномоченных членов (или учредителями организации).

### **8.15. В каких случаях заключаются договора (об оказании услуг) на основании предпринимательского патента**

Гражданско-правовые договора об оказании услуг на основании предпринимательского патента заключается с поставщиками услуг – физическими лицами, держателями указанного свидетельства. Предпринимательский патент является именованным государственным свидетельством, удостоверяющим право на занятие указанным в нем видом предпринимательской деятельности в течение определенного срока. Патент действителен лишь в отношении патентообладателя и не может быть передан другому лицу.

В соответствии с **Законом № 93 от 15.07.1998 г. о предпринимательском патенте**, патентообладатель несет ответственность по обязательствам, связанным с осуществлением предпринимательской деятельности, в течение установленного законом срока исковой давности, независимо от срока действия патента. Патентообладатель может осуществлять указанную в патенте предпринимательскую деятельность только на разрешенной территории. На патентообладателей не распространяются требования по представлению финансовой и статистической отчетности, ведению бухгалтерского и финансового учета, осуществлению кассовых операций и расчетов, а также положения статьи 90 **Налогового кодекса**. Деятельность, осуществляемая на основании предпринимательского патента, признается только в течение срока действия патента, независимо от срока оплаты услуг и только в том случае, когда соответствующий вид деятельности включен в Перечень видов деятельности, которые можно осуществлять на основании предпринимательского патента (Приложение к Закону о предпринимательском патенте „Размеры месячной платы за предпринимательский патент“).

В настоящее время налоговые органы не признают контракты по оказанию услуг, подписанные с обладателями патента о предпринимательской деятельности.

### **8.16. Формы и системы оплаты труда работников**

Статья 130 **Трудового кодекса**, предусматривает структуру заработной платы, условия и системы оплаты труда. Заработная плата является вознаграждением или заработком в денежном выражении, выплачиваемым работодателем на основании индивидуального трудового договора за выполненную или подлежащую выполнению работу.

В зависимости от специфики деятельности и конкретных экономических условий, НКО применяет, для организации оплаты труда, тарифные и/или бестарифные системы оплаты. Тарифная система оплаты труда представляет собой совокупность нормативов, которые определяют дифференциацию оплаты труда в зависимости от количества, качества и условий труда и включает тарифные сетки, тарифные ставки, вилки должностных окладов и тарифно-квалификационные справочники. Тарифная сетка на уровне организации устанавливается для отдельных работников или для всех категорий лиц, получающих заработную плату (рабочие, административные управляющие, специалисты и руководящий персонал) на основании квалификационных разрядов или других критериев.

Бестарифные системы оплаты труда представляют собой способы дифференциации оплаты труда в зависимости от индивидуальных и/или коллективных достижений и занимаемой работником должности. Оценка индивидуальных профессиональных достижений работника осуществляется работодателем. Установление размера заработной платы каждому работнику в рамках бестарифных систем оплаты труда осуществляется работодателем. При этом минимальным уровнем оплаты и государственной гарантией служит гарантированный минимальный размер заработной платы в реальном секторе. Труд вознаграждается за единицу времени или в соответствии как с тарифной, так и бестарифной системой оплаты труда.

### **8.17. Виды заработной платы**

Как в тарифных, так и в бестарифных системах, заработная плата включает основную заработную плату (тарифную ставку, должностной оклад), дополнительную заработную плату (доплаты и надбавки к основной заработной плате) и другие стимулирующие и компенсационные выплаты. Основная заработная плата устанавливается в форме тарифных ставок для рабочих (например, охранники, водители автомобилей) и должностные оклады для специалистов и управляющих за работу, выполненную в соответствии с трудовыми нормами, установленными в соответствии с квалификацией, уровнем профессиональной подготовки и компетенций работника, качества, степени ответственности выполняемых работ и их сложностью.

Дополнительная заработная плата представляет собой вознаграждение за работу, выполненную сверх установленной нормы, за эффективный труд и изобретательство и за особые условия труда. Дополнительная заработная плата включает доплаты и надбавки к основной заработной плате, другие гарантированные выплаты и текущие премиальные, которые устанавливаются в соответствии с полученными результатами, конкретными условиями труда, а в некоторых случаях, предусмотренных законодательством, учитывается также и рабочий стаж. Другие стимулирующие и компенсационные выплаты включают вознаграждения по итогам работы за год, премии в соответствии со специальными системами и положениями, компенсации, а также другие выплаты, не предусмотренные законодательством, но не противоречащие ему. Доплата к заработной плате в НКО и/или другие стимулирующие выплаты, начисляются и выплачиваются в тех случаях, когда организация располагает финансовыми средствами для этих целей, например, в случае получения доходов от выполнения уставной деятельности.

В том случае, когда деятельность организации осуществляется за счет целевых средств, эти средства необходимо тратить строго по назначению, в соответствии с утвержденной расходной частью бюджетов. Согласно ст. 5 Закона № 847 от 14.02.2002г. об оплате труда, общественные организации оплачивают труд наемных работников из денежных средств, формируемых в соответствии с положениями уставов указанных организаций. Типы заработных плат, которые могут применяться НКО, устанавливаются в зависимости от структуры организации, структуры штатного расписания и типа заключенных трудовых договоров. В частности, в НКО, могут применяться основные тарифные ставки (должностные оклады) для вознаграждения основного персонала (рабочие, административные служащие, специалисты) на основании квалификационных разрядов, и начисляться вознаграждения для лиц, оказывающих услуги на основании гражданско-правовых договоров.

### **8.18. Для каких целей используется средняя заработная плата и прогнозируемая среднемесячная заработная плата по экономике**

Средняя заработная плата определяется в соответствии с Постановлением Правительства РМ № 426 от 26 апреля 2004 года „Об утверждении порядка исчисления средней” и применяется при:

- выплате выходного пособия;
- выплате среднемесячной заработной платы, сохраненной на период поиска работы;
- оплате отпускного пособия;
- выплате компенсации за неиспользованные очередной отпуск и учебные отпуска;
- оплате за время выполнения государственных и общественных обязанностей;
- оплате за нерабочие праздничные дни, при переводах и перерывах в работе, предусмотренных законодательством;
- возмещении убытков за время вынужденного прогула незаконно переведенному или уволенному работнику;
- оплате среднемесячной заработной платы за время служебной командировки или откомандирования на другое место работы;
- оплате за время прохождения курсов профессиональной подготовки;
- выплате средней заработной платы в период прохождения обязательного медицинского осмотра;
- выплате средней заработной платы постоянно работающим членам Центральной избирательной комиссии за период освобождения их от обязанностей по основному месту работы;
- оплате пособия по безработице;
- в других случаях, предусмотренных законодательством, коллективными соглашениями и договорами и индивидуальными трудовыми договорами, когда работникам гарантируется средняя заработная плата.

Прогнозируемая средняя заработная плата по экономике является другим показателем, который утверждается ежегодно Постановлением Правительства и используется в случае удержаний из заработной платы индивидуальных взносов обязательного социального страхования и для расчета пособий по временной не-

трудоспособности. В соответствии с положениями части (4) статьи 21 Закона № 489-ХІV от 8 июля 1999 года о государственной системе социального, с последующими изменениями и дополнениями, Правительство, Постановлением № 879 от 23.12.2015 (в силе с 25.12.2015), утвердило среднемесячную заработную плату по экономике, прогнозируемую на 2016 год, в размере 5050 леев для использования в порядке, установленном законодательством.

### **8.19. Документы, составляющие предмет трудовых отношений (перечень)**

Следующие документы подтверждают легальность трудовой деятельности, установленный размер заработной платы, гонорара, выплачиваемого экспертам и специалистам и которые служат основанием для исчисления и учета вознаграждений:

- индивидуальный трудовой договор (постоянный работник, имеющий трудовую книжку или работник по совместительству, без трудовой книжки);
- коллективные трудовые договора (или индивидуальные трудовые договора), в которых указывается размер дополнительных заработных плат и условия их выплаты в случае целевого финансирования;
- приказы о трудоустройстве (типовой бланк MR-1), на основании которых определяется дата начала исчисления заработной платы и которые содержат данные о размере тарифных и должностных ставок;
- личное дело (типовой бланк MR-2);
- трудовая книжка; записи в трудовой книжке, сделанные на основании приказа о приеме на работу;
- регистр учета трудовых книжек;
- табель учета рабочего времени (типовой бланк MR-13);
- другие документы, подтверждающие фактически отработанное время – внутренние первичные документы, которые содержат данные, необходимые для учета времени и объема работ, выполненных работниками, в соответствии с политикой оплаты труда, установленной в организации и специфики ее деятельности (список выполненных работ, акты/отчеты о проделанной работе и принятой лицом, ответственным за учет). В процессе подготовки внутренних первичных документов, необходимо соблюдать требования Закона о бухгалтерском учете к первичным документам;
- приказ о назначении лиц, ответственных за ведение учета рабочего времени в рамках проектов;
- приказ о переводе на другую работу (MR-5), о предоставлении отпуска (MR-6), о прекращении трудовых отношений (MR-8), другие приказы в соответствии с трудовым законодательством (копии передаются в бухгалтерию);
- приказы, дополнительные положения для внесения в индивидуальный трудовой договор, которые указывают на и утверждают отклонения от нормальных условий труда, особенности оплаты труда в зависимости от источников финансирования деятельности и условий, требующих дополнительных затрат;
- график отпусков;
- открытие персонального счета для исчисления заработной платы;

- документы, на основании которых производятся дополнительные выплаты и которые составляются для соответствующего работника: лист/акт о выполнении дополнительной работы, лист/акт об отклонениях от нормальных условий труда;
- расчетная ведомость и выплата заработной платы (типовой бланк MR-49, расчетно-платежная ведомость),
- расчетная ведомость (MR-51) и платежная ведомость (типовой бланк MR-53) через кассу или банк (отдельная расчетная ведомость);
- кассовый ордер (выплата заработной платы через кассу, кассовая книга, регистр депонированных сумм);
- банковское платежное требование, которое подтверждает выплату заработной платы переводом на персональные счета в банке;
- лицевые счета учета доходов (налоговый документ);
- удержание подоходного налога с заработной платы и соответствующая налоговая отчетность (ИРВ/IRV 14);
- начисление взносов обязательного государственного социального страхования и соответствующий отчет (BASS));
- начисление взносов обязательного медицинского страхования и соответствующий отчет (MED);
- учетные регистры, отражающие следующие учетные операции: выплата заработной платы, кассовые и банковские операции, учет подоходного налога, удержание взносов государственного социального страхования и взносов обязательного медицинского страхования, относящихся к другим удержаниям из заработной платы /вознаграждений;
- гражданско-правовые договора на оказание услуг, заключаемые с местными экспертами, тренерами/инструкторами, бухгалтерами, юристами и другими специалистами;
- акты приемки услуг или работ, выполненных на основании гражданско-правовых или индивидуальных трудовых договоров (за временную работу).

С целью учета и документирования экономических событий, относящихся к трудовым отношениям, организация может использовать типовые межведомственные бланки документов первичного учета, разработанные для хозяйствующих субъектов Республики Молдова, утвержденных Постановлением ДС Республики Молдова. В то же время, структура и содержание указанных бланков могут быть изменены и дополнены, с целью их адаптации к специфике деятельности и к требованиям спонсоров. Перечень и формат (каталог) документов и типовых бланков, используемых организацией, должны утверждаться приказом руководителя или предоставляться в пакете (в виде приложений) с учетной политикой.

## 8.20. Учет применения рабочего времени основными работниками

Рабочее время – это время, в течение которого работник, по условиям внутреннего распорядка организации или в соответствии с положениями индивидуального или коллективного трудового договора, выполняет свои трудовые обязанности. В соответствии с Трудовым кодексом, нормальная продолжительность рабочего времени работников не может превышать 40 часов в неделю. Глава IV Трудового кодекса устанавливает режим труда и отдыха, включая условия труда в выходные и праздничные дни, в ночную смену и сверхурочно.

Тип рабочей недели, режим труда – продолжительность рабочего времени (смены/вахты), начало и конец работы, перерыв на обед, график рабочих и нерабочих дней, устанавливаются на основе внутреннего распорядка организации, а также коллективным и/или индивидуальным трудовым договором. С письменного согласия работника, работодатель вправе устанавливать индивидуальные графики труда, предусматривающие гибкий режим труда (в том случае, когда такая возможность предусмотрена внутренним распорядком организации или положениями коллективного или индивидуального трудового договора).

Для учета рабочего времени всех категорий основных работников используется *Табель учета рабочего времени* (типовой бланк МР-13), который служит для осуществления контроля за соблюдением режима труда работниками, получения данных об отработанном времени и для начисления заработной платы. Работодатель обязан, в соответствии с установленным порядком, вести постоянный учет фактического рабочего времени, отработанного каждым работником, включая сверхурочную работу, работу в выходные и нерабочие праздничные дни.

В рамках НКО существуют определенные особенности учета рабочего времени, одна из которых исходит из требования спонсоров о представлении конкретных данных о времени, фактически отработанном каждым лицом, вовлеченным в реализацию проекта. Для эффективного решения данного требования, необходимо еще на этапе планирования деятельности в рамках проекта, своевременно и правильно запланировать рабочее время, которое будет использовано каждым лицом, вовлеченным в реализацию проекта. Такого рода планирование необходимо выполнить в зависимости от общего объема деятельности, запланированного на соответствующий период времени, с тем, чтобы в будущем не допускать случаев несоблюдения положений трудового законодательства и требований спонсоров (выполнение условий труда с нарушением установленных норм и/или с искажением фактической информации об использованном времени в рамках каждого проекта или вида деятельности). Все особенности, связанные с режимом труда, должны быть изложены во внутреннем распорядке организации и приведены в соответствие с действующим законодательством и требованиями спонсоров. (*Приложение 10*)

### **8.21. Учет применения рабочего времени работниками, осуществляющими деятельность на основании гражданско-правовых договоров**

В случае, когда с работниками НКО заключены гражданско-правовые договора на оказание услуг/выполнение работ, учет рабочего времени в табелях учета рабочего времени на основе этих договоров не ведется, однако осуществляется контроль над выполнением работ (услуг) в соответствии с установленными договором условиями и сроками.

Внутренний распорядок организации, учитывая и основываясь на особых требованиях, предъявляемых спонсорами, может включать возможность учета рабочего времени лиц, вовлеченных в процесс реализации проектов на основании гражданско-правовых договоров. В этом случае, необходимо уведомить об этом соответствующее лицо и внести соответствующее положение в текст гражданско-правового договора. Для учета рабочего времени, организация может использо-

вать типовой бланк MR-13 „Табель учета рабочего времени” или разработать свой собственный внутренний бланк, приведенный в соответствие с условиями проекта и требованиями спонсоров. (Приложение 10)

### **8.22. Документы, необходимые для учета и начисления заработной платы основным работникам и расчета вознаграждений в рамках гражданско-правовых договоров**

Для учета и начисления заработной платы основным работникам, НКО используют „Табель учета рабочего времени” (типовой бланк MR-13), „Зачетно-платежную ведомость” (типовой бланк MR-49), или отдельно, „Расчетную ведомость” (типовой бланк MR-51) и „Платежную ведомость” (типовой бланк MR-53).

Расчетная и платежная ведомости служат для начисления и выплаты заработной платы всем категориям работников, и должна быть составлена бухгалтером в одном экземпляре, на основании лицевых счетов работников. Начисление заработной платы осуществляется на основании данных, включенных в таблицу учета рабочего времени и других необходимых документов, например, на основании распоряжения руководителя организации об утверждении размера заработной платы на текущий месяц и т.д. Расчетная ведомость (MR-51) используется для начисления заработной платы всем категориям работников без ведения лицевых счетов и должна быть составлена бухгалтером в одном экземпляре. В этом случае, платежные ведомости составляются отдельно. Многие НКО используют самостоятельно разработанные или рекомендованные спонсорами бланки учета рабочего времени и выплаты заработной платы. Также, возможно использование комбинированных вариантов бланков.

Для учета и расчета вознаграждений на основании гражданско-правовых договоров, НКО используют условия, оговоренные в этих договорах (договор об оказании услуг) и акты приема-передачи услуг/работ. В случае выплаты заработной платы/вознаграждения частями, используется „Платежная ведомость”. В *Приложении 9* представлены типовые договора об оказании услуг, Приложение к договору об оказании услуг, Акт приема-передачи услуг, Предварительная платежная ведомость (*Приложение 12*), используемая некоторыми НКО.

### **8.23. Документирование и начисление отпускных**

Статья 112 Трудового кодекса предусматривает гарантированное право любого работника, выполняющего свою деятельность на основании индивидуального трудового договора, на ежегодный оплачиваемый отпуск. В соответствии с положениями Статьи 113 Трудового кодекса, всем работникам ежегодно предоставляется оплачиваемый отпуск продолжительностью не менее 28 календарных дней, без учета нерабочих праздничных дней. Предоставление работнику ежегодного оплачиваемого отпуска осуществляется на основании приказа (указания, решения, распоряжения), подписанного работодателем о предоставлении ежегодного отпуска. Начисление суммы ежегодных отпускных осуществляется в соответствии с „Порядком начисления средней заработной платы”, утвержденным Постановлением Правительства РМ № 426 от 26 апреля 2004.

В среднюю заработную плату, которая берется за основу для начисления отпускных, включают все виды выплат, относящиеся к оплате труда и компенсации, предусмотренные в пункте 3 Постановления Правительства № 426 от 26 апреля

2004 года. Для начисления средней заработной платы, которая принимается в качестве основания для определения размера отпускных, принимаются в расчет 3 календарных месяца, предшествующих событию и от которых зависит соответствующая выплата (с 01 до 01). Для тех работников, которые проработали в соответствующей организации менее 3 месяцев, период расчета устанавливается в зависимости от фактически отработанного срока. При определении средней заработной платы применяются следующие нормативы времени:

- 29,4 дня – среднее число календарных дней в месяц;
- 25,4 дня – среднее число рабочих дней в месяц при шестидневной рабочей неделе;
- 21,1 дня – среднее число рабочих дней в месяц при пятидневной рабочей неделе;
- 16,9 дня – среднее число рабочих дней в месяц при четырехдневной рабочей неделе;
- 169 часов – среднее число рабочих часов в месяц при нормальной недельной продолжительности рабочего времени 40 часов;
- 148 часов – среднее число рабочих часов в месяц при сокращенной недельной продолжительности рабочего времени 35 часов;
- 126,8 часа – среднее число рабочих часов в месяц при сокращенной недельной продолжительности рабочего времени 30 часов.

Средняя заработная плата, которая берется за основу для начисления отпускных, исчисляется в расчете на календарный день. В соответствии с пунктом 10 Постановления Правительства № 426 от 26 апреля 2004 года, при применении трехмесячного расчетного периода средняя заработная плата исчисляется следующим образом:

1) за один рабочий день – путем деления заработной платы за 3 месяца, включающей все виды заработка и компенсаций, перечисленные в пункте 3 Постановления Правительства № 426 от 26 апреля 2004 года, а также сохраненный заработок на время командировок на число фактически отработанных дней за этот период (включая отработанные дни во время отдыха и праздников);

2) за один календарный день – путем умножения средней заработной платы за один рабочий день, исчисленной в соответствии с подпунктом 1, пункта 10 Постановления Правительства № 426 от 26 апреля 2004 года, на коэффициент, равный соотношению числа рабочих дней в расчетном периоде, согласно календарю рабочей недели, установленной на предприятии, и числа календарных дней за тот же период, без учета нерабочих праздничных дней, указанных в статье 111 Трудового кодекса;

3) за один час – путем деления заработной платы за 3 месяца, как указано в подпункте 1 пункта 10 Постановления Правительства № 426 от 26 апреля 2004 года, на число фактически отработанных за этот период часов (включая сверхурочные часы).

При исчислении средней заработной платы в порядке, предусмотренном в подпунктах 1, 2 и 3 части 10) Постановления Правительства № 426 от 26 апреля 2004 года, не учитываются дни (часы), в которые работник не работал на предприятии, за исключением прогулов по вине работника, а также выплаченные за эти дни (часы) суммы. Если в одном из месяцев 3-месячного расчетного периода

работник не работал и не имел заработка, месяц (месяцы) этого периода не исключается из расчетов и не заменяется другим месяцем.

В случае применения трехмесячного расчетного периода, премии, выплачиваемые с периодичностью, превышающей 3 месяца, но не более 12 месяцев (вознаграждение за общие результаты работы по итогам года, ежегодное вознаграждение за выслугу лет, другие премии, указанные в пункте 3 Постановления Правительства № 426 от 26 апреля 2004 года, исчисляются в размере 1/12 суммы, фактически начисленной за 12 месяцев до месяца выплаты средней заработной платы. Полученная сумма, а также 1/3 суммы квартальных премий, начисленных в каком-либо из 3 месяцев расчетного периода, делятся, соответственно, на 29,4 дня в случае установления средней заработной платы за календарный день, или на 25,4 дня, 21,1 дня либо 16,9 дня – в случае установления средней заработной платы за один рабочий день, или на 169 часов (соответственно 148 или 126,8 часа – в случае сокращенной недельной продолжительности рабочего времени), а результат прибавляется, соответственно, к среднедневной или среднечасовой заработной плате. Премии, выплачиваемые ежемесячно, при исчислении средней заработной платы, учитываются в полном размере в заработке месяцев, за которые они были начислены по расчетным документам.

В тех случаях, когда в месяцы, включенные в расчетный период, были начислены премии за два квартала, в расчет средней заработной платы включается премия за последний квартал, а если в расчетном периоде квартальные премии не начислялись, тогда премия за квартал, предшествовавший расчетному периоду. Если же квартальная премия не попала в расчетный период, но была начислена до дня установления средней заработной платы, то она включается в расчет средней заработной платы.

Общая сумма к выплате работнику определяется средней заработной платы, причитающейся для выплаты отпускного пособия или компенсации за неиспользованный отпуск – путем умножения средней заработной платы за один календарный день, исчисленной в соответствии с вышеуказанным порядком исчисления, на количество дней отпуска (в календарных днях).

#### **8.24. Социальные отпуска, предусмотренные действующим законодательством**

Социальные отпуска для работников организаций, включая НКО, предусмотрены трудовым законодательством и другими законодательными и нормативными актами. В частности, Трудовым кодексом предусмотрены следующие типы социальных отпусков (Ст. 123-127):

- Оплачиваемый медицинский отпуск;
- Отпуск по беременности и родам и частично оплачиваемый отпуск по уходу за ребенком;
- Присоединение ежегодного оплачиваемого отпуска к отпуску по беременности и родам и отпуску по уходу за ребенком;
- Дополнительный отпуск без сохранения заработной платы по уходу за ребенком в возрасте от трех до шести лет;
- Отпуска работнику, усыновившему новорожденного ребенка или установившему над ним опеку.

Метод установления размера, исчисления и выплаты в случае указанных социальных отпусков, предусмотрен Законом № 289 от 22.07.2004г. о пособиях по временной нетрудоспособности и других пособиях социального страхования и Постановлением Правительства Республики Молдова № 108 от 03.02.2005г. об утверждении Положения об условиях назначения, порядке исчисления и выплаты пособий по временной нетрудоспособности и других пособий социального страхования.

Оплачиваемый медицинский отпуск предоставляется всем работникам и лицам, с которыми работодателем заключен ученический договор, на основании медицинского документа, выданного в соответствии с действующим законодательством. Порядок установления, исчисления и выплаты пособий в связи с медицинским отпуском из средств бюджета государственного социального страхования предусмотрен действующим законодательством. Работающим женщинам и женщинам, с которыми работодателем заключен ученический договор, а также женам работников, находящимся у них на содержании, предоставляется отпуск по беременности и родам, включающий дородовой отпуск продолжительностью 70 календарных дней и послеродовой отпуск продолжительностью 56 календарных дней (в случае осложненных родов или рождения двух или более детей – 70 календарных дней), с выплатой им пособий в течение этого периода в установленном порядке. Работающим женщинам и женщинам, с которыми работодателем заключен ученический договор, а также женам работников, находящимся у них на содержании, по истечении отпуска по беременности и родам предоставляется по их письменному заявлению частично оплачиваемый отпуск по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет с выплатой пособия из средств бюджета государственного социального страхования.

Частично оплачиваемый отпуск по уходу за ребенком может быть использован полностью или по частям в любое время до достижения ребенком возраста трех лет. Этот отпуск засчитывается в трудовой стаж, в том числе стаж работы по специальности, и в страховой стаж. Частично оплачиваемый отпуск по уходу за ребенком может быть использован, по выбору, на основании письменного заявления, и отцом ребенка, бабушкой, дедушкой или другим родственником, непосредственно осуществляющим уход за ребенком, а также опекуном.

Женщине может быть предоставлен по ее письменному заявлению ежегодный оплачиваемый отпуск перед отпуском по беременности и родам, или непосредственно после него либо по окончании отпуска по уходу за ребенком. Ежегодный оплачиваемый отпуск предоставляется по их письменному заявлению по окончании отпуска по уходу за ребенком. Работники, усыновившие новорожденных детей или установившие над ними опеку, могут использовать по их письменному заявлению ежегодный оплачиваемый отпуск по окончании любого из ранее предоставленных отпусков. Ежегодные оплачиваемые отпуска предоставляются работникам, независимо от стажа работы на данном предприятии.

Кроме отпуска по беременности и родам и частично оплачиваемого отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет, женщине предоставляется, по ее письменному заявлению, дополнительный отпуск без сохранения заработной платы по уходу за ребенком в возрасте от трех до шести лет с сохранением места работы (должности).

Во время дополнительного отпуска без сохранения заработной платы по уходу за ребенком женщина, по ее письменному заявлению, может работать в условиях неполного рабочего времени или на дому. Время дополнительного отпуска без сохранения заработной платы засчитывается в трудовой стаж, в том числе стаж работы по специальности, если действие индивидуального трудового договора не было приостановлено в соответствии с пунктом а) части (1) статьи 78. Время дополнительного отпуска без сохранения заработной платы не засчитывается в трудовой стаж, дающий право на очередной ежегодный оплачиваемый отпуск, и в страховой стаж в соответствии с законом.

Работнику, усыновившему новорожденного ребенка непосредственно в родильном доме или установившему над ним опеку, предоставляется оплачиваемый отпуск на период со дня усыновления (установления опеки) и до истечения 56 календарных дней со дня рождения ребенка (при одновременном усыновлении двух и более детей – 70 календарных дней), а также, по его письменному заявлению, частично оплачиваемый отпуск по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет. Пособия к указанным отпускам выплачиваются из средств бюджета государственного социального страхования. Работнику, усыновившему новорожденного ребенка непосредственно в родильном доме или установившему над ним опеку, предоставляется по его письменному заявлению дополнительный отпуск без сохранения заработной платы по уходу за ребенком в возрасте от трех до шести лет.

### **8.25. Документирование и исчисление пособий по временной нетрудоспособности**

Исчисление пособий по временной нетрудоспособности осуществляется в соответствии с положениями Закона № 289 от 22.07.2004г. о пособиях по временной нетрудоспособности и других пособиях социального страхования и Постановления Правительства Республики Молдова № 108 от 03.02.2005г. об утверждении Положения об условиях назначения, порядке исчисления и выплаты пособий по временной нетрудоспособности и других пособий социального страхования (ПП 108/03.02.2005).

Назначение, исчисление и выплата пособия осуществляется организацией, в которой работник осуществляет свою основную деятельность (и где хранится его трудовая книжка) на основании индивидуального трудового договора. Право на пособие по временной нетрудоспособности подтверждается листком о медицинском отпуске, выданным в порядке, утвержденном Правительством (Ст. 8 Закона № 289/ 22.07.2004г. и пункт 3 Постановления Правительства №108/03.02.2005г.).

В соответствии со ст. 7 Закона № 289 от 22.07.2004г., основой для исчисления пособий социального страхования является среднемесячный застрахованный доход за последние предшествовавшие наступлению страхового риска 12 календарных месяцев, на который начислялись индивидуальные взносы социального страхования. Застрахованный доход за месяцы, включенные в расчет при определении основы для исчисления пособий социального страхования, не может превышать предельный доход, на который начисляются индивидуальные взносы социального страхования, установленный законом о бюджете государственного социального страхования на соответствующий год. При включении в расчет не-

полного календарного года предел застрахованного дохода устанавливается исходя из количества месяцев, за которые исчислялся застрахованный доход. Среднемесячный застрахованный доход определяется путем деления на 12 суммарного застрахованного дохода на всех предприятиях за последние 12 календарных месяцев, предшествовавших месяцу наступления страхового риска.

В случае, если на всех предприятиях в одни и те же календарные месяцы из периода 12 календарных месяцев, включенных в расчет с целью определения основы для исчисления пособий, полностью отсутствует застрахованный доход по мотивам медицинского отпуска, отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет, безработицы с правом на пособие по безработице, эти месяцы включаются в расчет с месячным застрахованным доходом в размере одной тарифной ставки I разряда оплаты труда работников бюджетной сферы или, по обстоятельствам, в размере гарантированной минимальной заработной платы в реальном секторе, действующем на момент наступления страхового риска, по основному месту работы застрахованного лица либо, по заявлению застрахованного лица, заменяются равным количеством календарных месяцев, непосредственно предшествовавших включенному в расчет периоду, при условии, что это приведет к увеличению размера пособия. Эта норма не применяется в случае полного отсутствия застрахованного дохода на всех предприятиях в одни и те же календарные месяцы из периода 12 календарных месяцев, включенных в расчет при определении основы для исчисления пособий по другим, чем указанные, мотивам или по указанным мотивам в сочетании с другими мотивами.

Если застрахованный доход отсутствует на всех предприятиях в одни и те же календарные месяцы из периода 12 календарных месяцев, включенных в расчет, или если месячный застрахованный доход в период за 12 календарных месяцев, включенных в расчет, меньше тарифной ставки I разряда оплаты труда работников бюджетной сферы или, по обстоятельствам, меньше размера гарантированной минимальной заработной платы в реальном секторе по мотивам медицинского отпуска, отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет, безработицы с правом на пособие по безработице, эти месяцы включаются в основу исчисления пособия по материнству и пособия по воспитанию ребенка до достижения им возраста 3 лет с месячным застрахованным доходом в размере одной тарифной ставки I разряда оплаты труда работников бюджетной сферы или, по обстоятельствам, в размере гарантированной минимальной заработной платы в реальном секторе, действующем на момент наступления страхового риска, по основному месту работы застрахованного лица либо, по заявлению застрахованного лица, заменяются равным количеством календарных месяцев, непосредственно предшествовавших включенному в расчет периоду, при условии, что это приведет к увеличению размера пособия. Данная норма не применяется в случае полного отсутствия застрахованного дохода на всех предприятиях в одни и те же календарные месяцы из периода 12 календарных месяцев, включенных в расчет при определении основы для исчисления пособий по другим, чем указанные, мотивам или по указанным мотивам в сочетании с другими мотивами.

Если застрахованное лицо работало в период, предшествующий месяцу наступления страхового риска, менее 12 календарных месяцев, одни и те же кален-

дарные месяцы, отсутствующие на всех предприятиях до поступления на работу, включаются в расчет с месячным застрахованным доходом в размере одной тарифной ставки I разряда оплаты труда работников бюджетной сферы или, по обстоятельствам, в размере гарантированной минимальной заработной платы в реальном секторе, действующем на момент наступления страхового риска, по основному месту работы застрахованного лица.

Если застрахованное лицо за последние 12 календарных месяцев, предшествовавших месяцу наступления страхового риска, не имеет никакого застрахованного дохода на всех предприятиях по мотивам медицинского отпуска, отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет, безработицы с правом на пособие по безработице, основой для исчисления пособия является размер одной тарифной ставки I разряда оплаты труда работников бюджетной сферы или, по обстоятельствам, размер гарантированной минимальной заработной платы в реальном секторе, действующий на момент наступления страхового риска, по основному месту работы застрахованного лица, либо, по заявлению застрахованного лица, эти месяцы заменяются равным количеством календарных месяцев, непосредственно предшествовавших включенному в расчет периоду, при условии, что это приведет к увеличению размера пособия.

При определении основы для исчисления пособий социального страхования календарные месяцы, по которым отсутствует застрахованный доход по мотивам медицинского отпуска, отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет, безработицы с правом на пособие по безработице, включаются в расчет только на предприятии, являющемся основным местом работы застрахованного лица. Основным местом работы считается предприятие, на котором хранится трудовая книжка застрахованного лица.

Месяцы из периода последних 12 календарных месяцев, предшествовавших наступлению страхового риска, в которых отсутствует застрахованный доход по иным, вышеуказанным мотивам, не исключаются из расчета. Застрахованному лицу, которое за последние 12 календарных месяцев, предшествовавших наступлению страхового риска, не имеет застрахованного дохода ни на одном предприятии по иным причинам, нежели медицинский отпуск, отпуск по беременности и родам, отпуск по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет, безработица с правом на пособие по безработице, пособие социального страхования не назначается.

Застрахованный доход включается в расчет месяцев, по которым он исчислен. Пособия, исчисляются и выплачиваются за календарные дни. Застрахованный доход за один календарный день определяется путем деления среднемесячного застрахованного дохода, исчисленного в соответствии с положениями настоящей статьи, на число календарных дней месяца, за который выплачивается пособие.

В соответствии со статьей 13 Закона № 289 от 22.07.2004г., месячный размер пособия по временной нетрудоспособности устанавливается дифференцированно, в зависимости от продолжительности страхового стажа получателя, следующим образом:

- а) 60 процентов основы для исчисления пособия, установленной в соответствии со статьей 7, при наличии страхового стажа до 5 лет;
- б) 70 процентов основы для исчисления пособия, установленной в соответствии со статьей 7, при наличии страхового стажа от 5 до 8 лет;

- с) 90 процентов основы для исчисления пособия, установленной в соответствии со статьей 7, при наличии страхового стажа свыше 8 лет. В случаях заболевания туберкулезом, СПИД-ом, раком любого вида, размер пособия по временной нетрудоспособности составляет 100 процентов основы исчисления.

Статья 4 Закона 289 от 22.07.2004г., предусматривает следующие источники финансирования пособий социального страхования: 1) за счет средств бюджета государственного социального страхования и 2) из финансовых средств работодателя. Выплата пособий по временной нетрудоспособности, обусловленной общим заболеванием или несчастным случаем, не связанным с работой, осуществляется следующим образом:

- а) первые пять календарных дней временной нетрудоспособности оплачиваются из средств работодателя, но не более 15 дней в общей сумме за один календарный год в случае многочисленных периодов временной нетрудоспособности. Безработным пособие по временной нетрудоспособности выплачивается из средств бюджета государственного социального страхования с первого дня;
- б) начиная с шестого календарного дня временной нетрудоспособности, а в случае многочисленных периодов временной нетрудоспособности начиная с первого дня истечения 15 суммарных дней, оплаченных из средств работодателя, пособие выплачивается из средств бюджета государственного социального страхования.

Выплата пособий по временной нетрудоспособности в случаях заболевания туберкулезом, СПИДом, раком любого вида или возникновения угрозы прерывания беременности, а также выплата пособий по временной нетрудоспособности беременным женщинам, состоящим на учете в санитарно-медицинских учреждениях, осуществляется полностью за счет средств бюджета государственного социального страхования начиная с первого календарного дня временной нетрудоспособности.

Для исчисления пособия по временной нетрудоспособности составляется протокол, к которому прилагается больничный лист. На основании этих документов производится исчисление размера пособия по временной нетрудоспособности.

### **8.26. Компенсация за работу в выходные и нерабочие праздничные дни и за работу в ночное время**

Выплата заработной платы сотрудникам НКО осуществляется, главным образом, за счет специальных средств, выделенных четко на определенные виды расходов и в пределах, установленных соответствующими бюджетами. Таким образом, компенсация за работу, выполненную в ночное время, сверхурочно, в выходные и нерабочие праздничные дни, производится только в тех случаях, когда такие условия труда необходимы и предусмотрены в видах деятельности конкретных программ или проектов. В иных случаях, выплата подобных компенсаций в рамках НКО не производится.

Для ситуаций, в которых НКО выполняет деятельность, которая предполагает работу в специальных условиях, Трудовой кодекс и другие законодательные акты предусматривают выплату компенсаций. (Статьи 158, 159 Трудового кодекса). Если уставные задачи или цели НКО и специфика их деятельности предус-

матривают специальные условия труда работников на более длительный период времени, необходимо внести способ оплаты труда, предоставленного в специальных условиях, во внутренние правила организации, включая способ оплаты работы, выполненной в выходные, нерабочие праздничные дни и в ночное время. Например, для творческих работников, для лиц, занятых в концертной деятельности, спортивных состязаниях, а также для других лиц, принимающих участие в создании и/или интерпретации произведений искусства, способ оплаты труда в выходные и праздничные дни может быть установлен во внутренних правилах НКО или в индивидуальном трудовом договоре. Таким же образом, данный подход может быть применен в рамках НКО, занимающихся защитой прав и уходом за специальными категориями получателей услуг (больные дети, старики и другие категории), обеспечивая им, например, временное убежище в специально обустроенных местах и финансируемых за счет средств доноров.

На физических лиц, оказывающих услуги или выполняющих деятельность в НКО на основе индивидуального трудового контракта, гарантии по компенсации труда, выполняемого в специальных условиях, не распространяются; как следствие, условия оплаты труда в этих случаях необходимо оговорить в соответствующих статьях гражданско-правового договора на предоставление услуг.

### **8.27. Ответственность за нарушение трудового и гражданского законодательства (относящееся к трудовым соглашениям)**

Трудовой кодекс предусматривает ответственность за нарушение трудового и гражданского законодательства (относящегося к трудовым соглашениям).

Ст. 44 – Лица, виновные в нарушении или невыполнении положений коллективного трудового договора или коллективного соглашения, несут ответственность, предусмотренную действующим законодательством.

Ст. 94 – Лица, виновные в нарушении норм, регулирующих получение, хранение, обработку и защиту персональных данных работника, несут ответственность в соответствии с действующим законодательством.

Ст. 146 – предусматривает ответственность за несвоевременную выплату заработной платы. В случае, когда на текущих и расчетных счетах предприятий имеются соответствующие средства и необходимые документы на получение денег для выплаты заработной платы были представлены в срок, а банки не обеспечили клиентов наличностью, банки выплачивают за счет собственных средств пеню в размере 0,2 процента от суммы задолженности за каждый день просрочки. Должностные лица банков, органов государственной власти и предприятий, виновные в несвоевременной выплате заработной платы, несут материальную, дисциплинарную, административную и уголовную ответственность в соответствии с законом.

Ст. 331 – предусматривает материальную ответственность работодателя за ущерб, причиненный работнику. Работодатель, причинивший материальный ущерб работнику в результате ненадлежащего выполнения своих обязанностей, предусмотренных индивидуальным трудовым договором, возмещает этот ущерб в полном размере. Размер материального ущерба исчисляется по рыночным ценам, действующим в данном населенном пункте на момент возмещения согласно статистическим данным. По соглашению сторон материальный ущерб может быть возмещен в натуре.

### **8.28. Нарушение трудового законодательства, законодательства об охране здоровья и безопасности труда**

Нарушение трудового законодательства, законодательства об охране здоровья и безопасности труда влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от 200 до 350 условных единиц и на юридических лиц в размере от 350 до 450 условных единиц (Ст. 55, КП)

### **8.29. Умышленное нарушение более чем на два месяца установленного срока выплаты заработной платы**

Умышленное нарушение более чем на два месяца установленного срока выплаты заработной платы, уплаты взносов обязательного государственного социального страхования, премий обязательного медицинского страхования, а также осуществления других выплат постоянного характера, установленных законодательством, влечет наложение штрафа на физических лиц в размере от 50 до 100 условных единиц, на должностных лиц в размере от 100 до 200 условных единиц и на юридических лиц в размере от 200 до 300 условных единиц. (Ст. 57, КП)

### **8.30. Представление в финансовое учреждение документов на получение средств для оплаты труда без документа, подтверждающего перечисление взносов социального страхования**

Представление в финансовое учреждение документов на получение средств для оплаты труда без документа, подтверждающего перечисление взносов социального страхования влечет наложение штрафа на юридических лиц в размере от 50 до 250 условных единиц. (Ст. 296, КП)

### **8.31. Выдача финансовым учреждением налогоплательщику государственной системы социального страхования средств для оплаты труда без представления им в установленном законодательством порядке документа, подтверждающего перечисление взносов социального страхования**

Выдача финансовым учреждением налогоплательщику государственной системы социального страхования средств для оплаты труда без представления им в установленном законодательством порядке документа, подтверждающего перечисление взносов социального страхования, влечет наложение штрафа на юридических лиц в размере от 50 до 250 условных единиц. (Ст. 296, КП)

### **8.32. Уклонение представителей сторон от переговоров по заключению коллективного трудового договора, внесению в него изменений или дополнений**

Уклонение представителей сторон от переговоров по заключению, изменению или дополнению коллективного трудового договора или нарушение срока ведения переговоров, необеспечение деятельности комиссии для заключения в срок коллективного трудового договора влекут наложение штрафа в размере от 20 до 30 условных единиц. Необоснованный отказ работодателя от заключения коллективного трудового договора влечет наложение штрафа в размере от 40 до 50 условных единиц (Ст. 59, 60 КП).

# Организация и ведение бухгалтерского учета

## 9.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета и финансовой отчетности

Учет и составление финансовой отчетности в НКО регулируется следующими основными нормативными актами:

- Национальные счета бухгалтерского учета (НСБУ), используемые с 01 января 2014 года;
- Приказ Минфина № 166 от 28.11.2013 года об утверждении Методических рекомендаций по переходу на новые Национальные стандарты бухгалтерского учета и изменений и дополнений к приказам № 118 и 119 от 6 августа 2013 г.;
- Приказ Минфина № 119 от 06.08.2013 об утверждении Общего плана счетов бухгалтерского учета с последующими изменениями и дополнениями;
- Общий план счетов бухгалтерского учета с последующими изменениями и дополнениями, используемый с 1 января 2014 года;
- Приказ Минфина № 188 от 30.12.2014 года об утверждении Методических указаний об особенностях бухгалтерского учета в некоммерческих организациях, вступил в силу 01 января 2015 года (далее – Методические указания).

## 9.2. Ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности

Согласно пункту 8 Методических указаний, ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности несет руководство (исполнительный орган) НКО.

## 9.3. Обязательность ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов

В соответствии со статьей 2 Закона о бухгалтерском учете, НКО представляет собой субъект, который обязан вести бухгалтерский учет, независимо от его вида. Таким образом, согласно п. 9 Методических указаний некоммерческая организация обязана:

- разработать и применять собственную политику бухгалтерского учета;
- разработать план рабочих счетов;
- пройти все этапы бухгалтерского цикла, который включает:
  - составление первичных и сводных документов;
  - оценку и признание элементов бухгалтерского учета;
  - отражение информации на счетах бухгалтерского учета;
  - составление бухгалтерских регистров;
  - инвентаризацию элементов бухгалтерского учета;
  - составление оборотного баланса или Главной книги и финансовых отчетов (п.9 Методических указаний).

Кроме этого, НКО обязана хранить бухгалтерские документы на бумажном носителе или в электронной форме, включая первичные документы, бухгалтерские книги, финансовые отчеты и другие документы, относящиеся к бухгалтерской отчетности (п.14 **Методических указаний**).

#### **9.4. Системы ведения бухгалтерского учета**

Согласно Статье 15(5) Закона о бухгалтерском учете и п. 7 **Методических указаний**, НКО организывает и применяет двойную запись бухгалтерского учета с представлением финансовых отчетов согласно формам, включенных в приложениях к **Методическим указаниям**.

#### **9.5. Разработка рабочего Плана счетов**

В соответствии со статьей 22(3) **Закона о бухгалтерском учете** и пунктом 9 **Методических указаний**, НКО обязана разработать на основе **Общего плана бухгалтерских счетов**, утвержденного Министерством финансов, рабочий план счетов. Этот план должен содержать синтетические счета и субсчета, необходимые для учета/записи элементов бухгалтерского учета и определения показателей финансовых отчетов (п.12 **Методических указаний**). Каждая НКО должна разработать самостоятельно рабочий план счетов на основе **Общего плана бухгалтерских счетов** (с дополнением, утвержденном Приказом Минфина №188 от 30 декабря 2014 года), учитывая специфику своей деятельности, информационные потребности пользователей, а также утвержденную политику учета.

Рабочий план счетов утверждается Исполнительным директором и/или другим органом (лицом), ответственным за осуществление учета и финансовую отчетность, и прилагается к учетной политике НКО.

При разработке рабочего плана счетов необходимо учитывать положения, предусмотренные в Главе 1 «Общие положения» **Общего плана бухгалтерских счетов** и оказать внимание следующим аспектам:

- все коды и наименования синтетических счетов классов 1–7 должны соответствовать кодам и наименованиям, приведенным в **Общем плане бухгалтерских счетов**;
- список субсчетов всех классов, а также синтетических счетов классов 8-9 устанавливается самостоятельно НКО, в зависимости от особенностей своей деятельности и своих информационных потребностей;
- НКО вправе внести самостоятельно дополнительные субсчета для финансового учета (классы 1–7), а также синтетические счета и субсчета для управленческого (класс 8) и забалансового учета (класс 9) в соответствии со своими информационными потребностями, без дублирования и искажения действующего **Общего плана бухгалтерских счетов**;
- рабочий план счетов должен обеспечить учет элементов бухгалтерского учета по источникам финансирования НКО (целевые средства, нецелевые средства, вклады учредителей и членов, средства, полученные за счет осуществления уставной деятельности и т.д.) и по направлениям их применения, а также сбор данных, необходимых для определения показателей их финансовой отчетности;
- в рабочий План счетов должны быть включены лишь счета и субсчета, необходимые для учета/записи экономических событий, которые произошли

в предыдущем отчетном периоде или, в случае их возможного осуществления, в будущем отчетном периоде;

- рабочий план счетов должен быть утвержден руководством (исполнительным органом) НКО и рекомендуется его приложение к учетной политике организации.

В *Приложении 6* представлен образец рабочего плана счетов для НКО, разработанный в соответствии с Общим планом счетов и с Методическими указаниями.

## 9.6. Инвентаризация элементов бухгалтерского учета

В соответствии со статьей 24 Закона о бухгалтерском учете и пунктом 13 Методических указаний, НКО обязана производить общую инвентаризацию элементов актива и пассива, не реже одного раза за отчетный период на протяжении осуществления своей деятельности, в случае реорганизации или прекращения деятельности, а также в случаях, предусмотренных Положением о порядке проведения инвентаризации, утвержденном приказом Министра финансов РМ №60 от 29.05.2012 г.

Согласно пункту 3 вышеуказанного Положения, кроме ранее упомянутых ситуаций, НКО должна проводить инвентаризацию имущества в следующих случаях:

- в начале деятельности, основной целью которой является установление и оценка элементов актива и пассива, а также обязательств, являющимися вкладом в уставный капитал;
- в случае прекращения деятельности;
- в случае смены или замещения руководителя или материально-ответственного лица (отдела, склада) – в день приема-передачи имущества/ценностей и/или по требованию одного или нескольких руководящих лиц из того же подразделения (отдела, склада);
- при установлении фактов краж, хищений, растрат, злоупотреблений, а также порчи ценностей – непосредственно в момент их выявления;
- в случае пожара, стихийных бедствий или прочих чрезвычайных событий (наводнений, землетрясений и т.д.);
- по требованию уполномоченных органов, в соответствии с законодательством;
- в случае существования информации, сведений (сигналов) о недостачах или излишках, которые могут быть установлены только путем проведения инвентаризации.
- в других случаях, предусмотренных действующим законодательством, или по решению руководителя организации.

Согласно п.4 Положения о порядке проведения инвентаризации, общей инвентаризации подлежат все виды ценностей субъекта, которые включают:

- ценности, принадлежащие субъекту и находящиеся на территории данного субъекта (нематериальные активы и основные средства, товарно-материальные запасы, ценные бумаги, денежные средства и денежные документы, типовые формы первичных документов строгой отчетности и др.);
- ценности, принадлежащие субъекту, но находящиеся вне его территории (нематериальные активы и основные средства, переданные в операционный лизинг (аренду, имущественный найм), основные средства, переданные в

- ремонт, ценности, переданные другим субъектам на хранение и/или переработку, на комиссию и др.);
- ценности, не принадлежащие субъекту, но находящиеся на его ответственном хранении (нематериальные активы и основные средства, полученные в операционный лизинг (аренду, имущественный найм) или для установки, ценности, принятые на ответственное хранение, переработку, на комиссию и др.);
- ценности, незарегистрированные (неучтенные) по разным причинам.

### **9.7. Ответственность за проведение инвентаризации**

Руководство НКО несет ответственность за проведение инвентаризации, за правильность и своевременность ее осуществления, которое обязано создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия ценностей в установленные сроки (пункт 9 Положения о порядке проведения инвентаризации).

Руководитель субъекта обязан обеспечить:

- образование инвентаризационной комиссии или центральной комиссии, при необходимости;
- установление подразделений и сроков проведения инвентаризации;
- организацию складирования ценностей, сгруппированных по сорто- и типоразмерам, их кодификацию и составление ярлычков по полкам;
- наличие инвентарных номеров по объектам основных средств, находящимся в эксплуатации;
- необходимым персоналом для работы с ценностями, подлежащими инвентаризации (для взвешивания, измерения и т.д.);
- по требованию инвентаризационной комиссии, обеспечить участие специалистов в данной области от субъекта или со стороны, для идентификации наименования, качества, количества, сорта и т.д. для составления инвентаризационной описи (протокола) инвентаризируемых ценностей;
- инвентаризационную комиссию в необходимом количестве оборудованием и инструментами для измерения, взвешивания и пр., средствами по идентификации (каталогами, образцами и др.), а также необходимыми бланками и канцелярскими принадлежностями;
- инвентаризационную комиссию вычислительной техникой и средствами для опечатывания инвентаризируемых пространств (п. 10 Положения о порядке проведения инвентаризации).

Инвентаризация – это очень важный способ контроля, обязательный для всех хозяйствующих субъектов. Необходимо отметить, что некоторые хозяйствующие субъекты не оказывают должного внимания инвентаризации. Это выражается небрежным составлением документов и регистров инвентаризации, несоблюдением методов и правил проведения инвентаризации. Следовательно, результаты инвентаризации можно считать недействительными.

### **9.8. Сроки и условия проведения инвентаризации**

Инвентаризация имущества НКО проводится комиссией, назначенной руководителем НКО, в состав которой можно включить работников организации и независимых лиц, например, представителей органов местной власти или ауди-

торов. Объекты и сроки проведения инвентаризации устанавливаются отдельными приказами руководителя НКО.

### 9.9. Документирование инвентаризации

Порядок документирования инвентаризации и формы документов предусмотрены Положением о порядке проведения инвентаризации. В связи с проведением инвентаризации имущества, НКО обязана подготовить и иметь следующие основные документы:

- инвентаризационные описи;
- протокол инвентаризационной комиссии;
- сличительные ведомости;
- протоколы приема-передачи долгосрочных активов (нематериальных активов, незавершенных активов, участков, основных средств, природных ресурсов, ценных бумаг и т.д.);
- квитанции о поступивших запасах;
- бухгалтерские записки и др.

### 9.10. Учет результатов инвентаризации

Результаты инвентаризации регистрируются в бухгалтерском учете организации в том месяце, когда данный процесс завершился, и учитываются при определении показателей годового финансового отчета. Согласно пп. 80-90 **Положения о порядке проведения инвентаризации**, результаты инвентаризации ценностей регулируются следующим образом:

- излишки ценностей и суммовые разницы, полученные при зачете недостатков излишками, относят на увеличение доходов;
- недостачу ценностей относят на расходы периода;
- недостачу ценностей сверх установленных норм естественной убыли, а также потери от порчи ценностей – взыскивают с виновных лиц в размерах, установленных действующим законодательством;
- когда не установлены виновные лица, недостачу материальных ценностей и потери от порчи ценностей сверх норм естественной убыли относят на расходы периода.

Бланки инвентаризационных описей, протоколов, сличительных ведомостей и других документов приложены к Положению о порядке проведения инвентаризации и носят рекомендательный характер, следовательно, могут быть изменены по требованиям каждого субъекта.

Излишки ценностей, установленных в результате проведения инвентаризации, оцениваются следующим образом:

- излишки долгосрочных и текущих активов (материальные и нематериальные активы, запасы и т.д.) – по их рыночной стоимости на дату, когда были выявлены;
- излишки денежных средств и документов – по номинальной стоимости.

Излишки материальных и нематериальных долгосрочных активов отражаются как увеличение фондов НКО и составляются следующие бухгалтерские проводки:

- дебет одного из счетов – 111, 112, 121, 123;
- кредит счета – 341.

Излишки запасов и других текущих активов, выявленных при инвентаризации, относят к текущим доходам и составляют следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет одного из счетов – 211, 213, 216, 241, 246;
- кредит счета – 612.

### ***Установление и оформление результатов инвентаризации***

Результаты инвентаризации устанавливаются путем сравнения данных, записанных в инвентаризационных описях с данными бухгалтерского учета.

Расхождения между результатами инвентаризации ценностей и бухгалтерскими данными вписываются в Форму ИНВ-11 (INV-11) «Регистр сверки результатов инвентаризации» (Приложение 15 к Положению о порядке проведения инвентаризации).

Инвентаризационная комиссия:

- 1) запрашивает письменные объяснения материально-ответственных и ответственных лиц;
- 2) устанавливает расхождения между результатами инвентаризации ценностей и бухгалтерскими данными;
- 3) разрабатывает предложения относительно отражения результатов инвентаризации;
- 4) отражает результаты инвентаризации в протоколе, который подписывается всеми членами инвентаризационной комиссии, каждым материально-ответственным лицом, бухгалтером, ведущим учет данного подразделения (склада, отдела).

По завершении инвентаризации протокол инвентаризационной комиссии, инвентаризационные описи, расчеты и прочие документы в течение 3 рабочих дней передаются центральной комиссии и/или руководителю субъекта с целью их информирования и принятия решений. Руководитель субъекта, после согласования с главным бухгалтером и начальником юридической службы, при необходимости, в срок не более 5 рабочих дней, принимает решение относительно результатов инвентаризации.

Результаты инвентаризации регистрируются как в технико-оперативном учете, так и в бухгалтерском учете в течение не более 5 рабочих дней с даты принятия решения по результатам инвентаризации.

### ***Оценка и отражение результатов инвентаризации***

Недостачи и убытки при повреждении ценностей оцениваются следующим образом:

- 1) для материальных и нематериальных активов – по их справедливой стоимости в день выявления;
- 2) для дебиторской и кредиторской задолженности, денежных средств и документов – по первоначальной стоимости;

Недостачи и потери от порчи ценностей оцениваются следующим образом:

- 1) нематериальные активы и основные средства – по балансовой стоимости на момент их выявления;
- 2) товарно-материальные запасы и прочие текущие активы – по балансовой стоимости (фактической себестоимости, первоначальной стоимости, чистой стоимости реализации);

- 3) частично поврежденные ценности – по фактической сумме потери, установленной инвентаризационной комиссией или независимыми экспертами;
- 4) дебиторская и кредиторская задолженность, денежные средства и денежные документы – по номинальной стоимости.

Разрешается взаимозачет недостач излишками в одном и том же отчетном периоде, у одного и того же материально-ответственного лица, на одном и том же участке и по одному и тому же наименованию, а также, в случае передачи от одного материально-ответственного лица другому без составления первичных документов.

Для совершения взаимозачета равного количества излишков и недостач ответственные лица предоставляют инвентаризационной комиссии детальное объяснение случаев пересортицы ценностей.

Инвентаризационная комиссия представляет предложения о возможности проведения взаимозачета. Окончательное решение принимает руководитель субъекта на основании представленных ему предложений.

В бухгалтерском учете излишки активов, полученные в результате взаимозачета недостач излишками, отражаются:

- 1) нематериальные и долгосрочные материальные активы – как одновременное увеличение нематериальных активов и основных средств, фондов, посредством следующей бухгалтерской проводки:
  - дебет одного из счетов – 111, 121, 123 и т.д.;
  - кредит счета – 341.
- 2) текущие активы – как одновременное увеличение текущих активов и текущих доходов, посредством следующей бухгалтерской проводки:
  - дебет одного из счетов – 211, 213, 216, 241, 246 и т.д.;
  - кредит счета – 612;

Недостачи ценностей сверх норм естественной убыли, а также ущерб, причиненный от их повреждения, возмещаются виновными лицами.

Сумма недостач и потерь сверх норм естественной убыли, а также потери, связанные с повреждением ценностей, выявленные в результате проведения инвентаризации, возмещаются виновными лицами в соответствии с Трудовым кодексом.

В случае неустановления виновных лиц недостачи сверх норм естественной убыли и/или потери, полученные от повреждения ценностей, отражаются как расходы периода.

Учет недостач и потерь ведется следующим образом:

- при повреждении долгосрочных материальных и нематериальных активов – как одновременное уменьшение фондов НКО и материальных и нематериальных активов. В этом случае составляются следующие бухгалтерские проводки:
  - 1) на балансовую стоимость недостающих долгосрочных активов и суммы убытков от их повреждения:
    - дебет счета – 341;
    - кредит одного из счетов – 111, 112, 121, 123 и т.д.
  - 2) на сумму накопленной амортизации (износа, истощения) долгосрочных материальных и нематериальных активов:
    - дебет одного из счетов – 113, 124,

- кредит одного из счетов – 111, 123.
- текущие активы – как одновременное увеличение текущих расходов и уменьшение текущих активов. В этом случае составляют следующие бухгалтерские проводки:
  - дебет счета – 714;
  - кредит одного из счетов – 211, 213, 215, 216, 241, 246 и т.д.
- частично поврежденные ценности - как одновременное увеличение текущих расходов и уменьшение стоимости ценностей, а возмещенная стоимость - как одновременное увеличение дебиторской задолженности и текущих доходов;
- дебиторская задолженность, денежные средства и денежные документы - как одновременное увеличение текущих расходов и уменьшение дебиторской задолженности, денежных средств и денежных документов, а возмещенная стоимость - как одновременное увеличение дебиторской задолженности и текущих доходов;
- кредиторская задолженность – как одновременное увеличение активов и/или текущих расходов и увеличение кредиторской задолженности.

В случае установления недостат по ценностям, подлежащим возмещению, но которые не могут быть приобретены на рынке, стоимость их возмещения определяется комиссией, сформированной из специалистов в соответствующей области или специализированными субъектами.

Выявленные недостатки ценностей могут взыскиваться с виновных лиц и в форме аналогичных ценностей (по той же стоимости) с разрешения руководителя субъекта.

### **9.11. Исчисление размера материального ущерба для компенсации недостат и убытков при повреждении ценностей**

Суммы недостат и убытков при повреждении ценностей, превышающих установленные нормы естественной убыли, выявленные при инвентаризации, возмещаются виновниками. Порядок определения и возмещения материального ущерба установлен в Статьях 333-347 Трудового кодекса.

При исчислении и возмещении сумм материального ущерба необходимо учитывать следующие аспекты:

- Размер материального ущерба определяется по фактическим потерям, исчисляемым на основе данных бухгалтерского учета (Ст. 341 (1) Трудового кодекса). Размер материального ущерба при недостатке (повреждении) основных средств исчисляется с учетом степени их износа согласно установленным нормам (Ст. 341 (2) Трудового кодекса), а в случае недостачи (повреждения) других ценностей, ущерб устанавливается исходя из цен, действующих в соответствующем населенном пункте на день причинения ущерба согласно статистическим данным (Ст. 341(3) Трудового кодекса);
- Виновный работник обязан полностью возместить причиненный ущерб из-за недостачи или потери ценностей, только если он является материально-ответственным лицом (Ст. 337 Трудового кодекса). В других случаях работник несет материальную ответственность в пределах своей средней месячной заработной платы (Ст. 336 Трудового кодекса);

- Удержание с виновного работника суммы причиненного материального ущерба, не превышающего его средней месячной заработной платы, осуществляется на основании приказа (распоряжения, решения, постановления) работодателя, который должен быть издан не позднее чем в месячный срок со дня установления размера ущерба (Ст. 344(1) Трудового кодекса).

Доходы, полученные вследствие компенсации материального ущерба, в части, в которой предоставляемое возмещение не превышает причиненного материального ущерба, не облагаются налогом (Ст. 20 *z*<sup>6</sup>) Налогового кодекса).

### 9.12. Возмещение материального ущерба

Материальный ущерб может быть возмещен добровольно или принудительно (через судебную инстанцию). Возмещение материального ущерба осуществляется путем:

- взыскания денежных средств в кассу или на текущий счет хозяйствующего субъекта;
- удержания из заработной платы;
- передачи эквивалентных ценностей хозяйствующего субъекта или ремонта поврежденных ценностей.

### 9.13. Учет операций добровольного возмещения материального ущерба

В соответствии со статьей 343(1) Трудового кодекса, работник, виновный в причинении работодателю материального ущерба, может добровольно возместить ущерб полностью или частично.

Допускается, по соглашению между работником и работодателем, возмещение материального ущерба с уплатой в рассрочку. В этом случае работник должен представить работодателю письменное обязательство о добровольном возмещении материального ущерба с указанием конкретных сроков уплаты. Если работник, давший такое обязательство, прекратил трудовые отношения с работодателем, непогашенный долг возмещается в порядке, установленном действующим законодательством (Ст. 343(2) Трудового кодекса).

Согласно п. 90 Положения о порядке проведения инвентаризации, добровольное возмещение материального ущерба производится на основании соглашения между субъектом и виновным лицом. В этом случае субъект издает Соглашение о взыскании, а виновное лицо предоставляет Платежное обязательство.

Соглашение о взыскании составляется субъектом, которому был нанесен ущерб и включает как минимум следующие элементы:

- 1) наименование субъекта;
- 2) номер протокола, на основании которого было составлено, и дата его составления;
- 3) фамилия, имя и должность лица, составившего данное решение;
- 4) сумма, краткое описание ущерба и период его возникновения;
- 5) фамилия, имя, должность, домашний адрес лица, ответственного за причиненный ущерб;
- 6) сроки, в которые данное соглашение о взыскании может быть оспорено;
- 7) подпись руководителя субъекта, начальника юридической службы (юриста), главного бухгалтера и лица, ответственного за причинение ущерба;

- 8) доказательство об извещении, которое отделяется от соглашения о взыскании и содержит персональные данные ответственного лица, номер и дата Соглашения о взыскании, на основании которого оно составлено, сумма ущерба, дата и подпись ответственного лица.

*Платежное обязательство* составляется лицом, ответственным за причинение ущерба, и включает в себя как минимум следующие элементы:

- 1) фамилия, имя, должность, серия и номер удостоверения личности, дата его выдачи, а также домашний адрес лица, ответственного за причинение ущерба;
- 2) наименование субъекта, которому был нанесен ущерб;
- 3) сумма ущерба;
- 4) способ возмещения ущерба, причиненного ответственным лицом;
- 5) основание для возмещения ущерба (указывается статья нормативного акта);
- 6) дата и подпись ответственного лица.

Для учета расчетов с персоналом относительно добровольного возмещения материального ущерба используется счет 226 «Дебиторская задолженность персонала», субсчет 2262 «Дебиторская задолженность по возмещению материального ущерба».

#### **9.14. Учет операций, относящихся к возмещению материального убытка через судебную инстанцию**

В соответствии со статьей 344(2) Трудового кодекса, если виновный работник не признал своей вины и сумма ущерба, подлежащая удержанию с работника, превышает его среднюю месячную заработную плату или был пропущен месячный срок для издания приказа, удержание осуществляется через судебную инстанцию.

До принятия решения судебной инстанцией, субъект может отражать условные краткосрочные дебиторские задолженности по возмещению материального ущерба на забалансовом счете 920 «Условная дебиторская задолженность».

## Учет экономических событий

### 10.1. Что собой представляют целевые средства

Согласно пункту 5 Методических указаний, целевые средства включают активы и услуги, полученные или подлежащие получению НКО в виде субсидий, грантов, дарений, ассигнований, финансовой или технической помощи, вкладов учредителей и членов, других финансирований и поступлений, или собственных средств и фондов, использование которых обусловлено реализацией целевых мероприятий (приобретение/создание определенных активов или финансирование конкретных программ/проектов и т.д.).

### 10.2. Бухгалтерские счета, предназначенные для учета целевых средств

В соответствии с Общим планом бухгалтерских счетов, утвержденном Приказом Министра финансов № 119 от 06.08.2013, целевые средства отражаются на счете 425 «Долгосрочные целевые финансирование и поступления» – в случае, когда срок использования средств превышает 1 год или на счете 537 «Текущие целевые финансирование и поступления» – если срок использования не превышает 1 года. Для счетов 425 и 537 можно предусмотреть следующие субсчета:

- “Целевые финансирование и поступления из национального бюджета”;
- “Целевые финансирование и поступления из местного бюджета”;
- “Гранты”;
- “Финансовая и техническая помощь”;
- “Целевые дарения”;
- “Нецелевые дарения”;
- «Нецелевая финансовая помощь»;
- «Другие нецелевые средства»;
- “Другие вклады учредителей и членов организации”;
- “Другие источники финансирования”.

### 10.3. Первоначальное признание целевых средств

Согласно пункту 17 Методических указаний, утвержденных Приказом Минфина №188 от 30.12.2014 года, первоначальное признание целевых средств осуществляется методом начислений.

В соответствии со статьей 3(1) Закона о бухгалтерском учете № 113-ХVI от 27 апреля 2007 г. и пунктом 5 Методических указаний, метод начислений – основа учета, в соответствии с которой элементы бухгалтерского учета признаются по мере их возникновения, независимо от момента получения/выплаты денежных средств или компенсации в другой форме.

### 10.4. Отражение поступления целевых средств методом начислений

Согласно пункту 20 Методических указаний, целевые средства, подлежащие получению, отражаются как одновременное увеличение дебиторской задолженности и долгосрочных или краткосрочных целевых финансирований и поступле-

ний. Фактическое поступление целевых средств регистрируется как увеличение полученных активов и уменьшение задолженностей, составив следующую бухгалтерскую проводку:

Средства, подлежащие к получению:

- дебет одного из счетов – 1613, 2343,
- кредит одного из счетов – 425, 537.

Фактическое поступление целевых средств регистрируется как увеличение полученных активов и уменьшение задолженностей. В этом случае составляется следующая бухгалтерская проводка:

- дебет одного из счетов – 242, 243, 111, 112, 121, 122, 123, 211, 213, 262 и т.д.;
- кредит одного из счетов – 2343.

### **10.5. Направления использования целевых средств**

Согласно пп. 22-24 Методических указаний, целевые средства могут быть использованы на:

- а) покрытие (возмещение) текущих расходов;
- б) приобретение (производство) запасов и других текущих активов, а также для выдачи авансов;
- в) приобретение/создание нематериальных активов и основных средств.

### **10.6. Учет целевых средств, использованных на покрытие (возмещение) текущих расходов**

Согласно пункту 22 Методических указаний, использование целевых средств для покрытия

- а) одновременное увеличение текущих расходов за счет целевых средств и обязательств, составив следующую бухгалтерскую проводку:
  - дебет счета – 716;
  - кредит одного и счетов – 211, 213, 214, 226, 262, 521, 531, 532, 533, 544 и т.д.;
- б) уменьшение целевых финансирования и поступлений и увеличение текущих доходов за счет целевых средств, составив следующую бухгалтерскую проводку:
  - дебет одного из счетов – 425, 537;
  - кредит счета – 616.

В соответствии с пунктом 25 Методических указаний, расходы и доходы, относящиеся к целевым средствам, признаются и учитываются одновременно в том же периоде и в том же размере.

### **10.7. Учет целевых средств, использованных на приобретение запасов и других текущих активов**

Согласно пункту 23 Методических указаний, использование целевых средств для приобретения запасов и других текущих активов отражается как уменьшение целевых финансирования и поступлений и увеличение:

1) текущих доходов за счет целевых средств – на стоимость использованных запасов, составив при этом следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет одного из счетов – 425, 537;
- кредит счета – 616;

2) текущих доходов будущих периодов – на стоимость неиспользованных запасов, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет одного из счетов – 425, 537;
- кредит счета – 535.

По мере израсходования запасов, приобретенных за счет целевых средств, составляются следующие бухгалтерские проводки:

3) на фактическую себестоимость запасов и других текущих активов, использованных для реализации целевых мероприятий:

- дебет счета – 716;
- кредит одного и счетов – 211, 213, 214, 226, 262, 521, 531, 532, 533, 544 и т.д.;

4) на сумму текущих доходов в размере стоимости использованных запасов и других текущих активов:

- дебет счета – 535;
- кредит счета – 616.

Согласно учетной политике, НКО может отражать целевые финансирования и поступления, касающиеся запасов и предоставленных авансов, на доходы будущих периодов, в полной сумме. В этом случае, по мере израсходования запасов и других текущих активов, ожидаемые доходы отражаются как текущие доходы.

Согласно п.25 Методических указаний, расходы и доходы, относящиеся к целевым средствам, признаются и учитываются одновременно в том же периоде и в том же размере.

### **10.8. Учет целевых средств, использованных для производства ценностей**

В случае применения целевых средств для производства ценностей согласно п. 23 Методических указаний, должны составляться следующие бухгалтерские проводки:

1) на стоимость произведенных ценностей:

- дебет счета – 811;
- кредит одного и счетов – 211, 213, 214, 226, 521, 532, 533, 544 и т.д.;

2) на фактическую себестоимость произведенных ценностей:

- дебет счета – 216;
- кредит счета – 811;

3) на сумму целевых средств, использованных для производства ценностей:

- дебет одного из счетов – 425, 537;
- кредит счета – 535;

4) на стоимость отчужденных ценностей (переданных безвозмездно, проданных и т.д.):

- дебет счета – 716;
- кредит счета – 216;

5) на сумму текущих доходов в размере стоимости отчужденных (выбывших) ценностей:

- дебет счета – 535;
- кредит счета – 616.

Согласно п.25 Методических указаний, расходы и доходы, относящиеся к целевым средствам, признаются и учитываются одновременно в том же периоде и в том же размере.

### **10.9. Учет целевых средств, использованных для предоставления авансов**

Согласно пункту 23 Методических указаний, при использовании целевых средств для предоставления авансов, составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) на стоимость предоставленных авансов для приобретения активов и/или услуг:

- дебет счета – 224;
- кредит одного из счетов – 241, 242, 243;

2) на сумму целевых средств, относящихся к предоставленным авансам, отраженных на текущие доходы будущих периодов:

- дебет одного из счетов – 425, 537;
- кредит счета – 535;

3) на сумму вычтенных авансов в счет погашения задолженностей перед поставщиками:

- дебет одного из счетов – 521, 544;
- кредит счета – 224;

4) на сумму текущих доходов в размере списанных авансов:

- дебет счета – 535;
- кредит счета – 616.

Согласно п.25 Методических указаний, расходы и доходы, относящиеся к целевым средствам, признаются и учитываются одновременно в том же периоде и в том же размере.

### **10.10. Учет целевых средств, использованных для приобретения/создания нематериальных активов и основных фондов**

Согласно п.24 Методических указаний, целевые средства, полученные в виде долгосрочных активов или использованные для приобретения /создания долгосрочных активов, отражаются как уменьшение целевых финансирований и поступлений и увеличение фонда долгосрочных активов.

В этом случае составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) на стоимость материальных и нематериальных долгосрочных активов, полученных для реализации целевых мероприятий:

- дебет одного из счетов – 111, 112, 121, 122, 123;
- кредит одного из счетов – 425, 537;

2) на стоимость материальных и нематериальных долгосрочных активов, приобретенных за счет целевых средств:

- дебет одного из счетов – 111, 112, 121, 122, 123;
- кредит одного из счетов – 521, 532, 544;

3) на стоимость расходов связанных с приобретением /созданием и подготовкой долгосрочных активов для целевого использования, компенсированных за счет целевых средств:

- дебет одного из счетов – 111, 112, 121, 122, 123;
- кредит одного и счетов – 211, 213, 214, 226, 521, 531, 532, 533, 544 и т.д.;

4) на оприходованную стоимость нематериальных активов и основных средств, переданных в эксплуатацию:

- дебет счета 112 или счета 123;
- кредит счета 111 или счета 121;

5) на сумму целевых средств, использованных для приобретения/создания и подготовки нематериальных активов и основных фондов для целевого использования:

- дебет одного из счетов – 425, 537;
- кредит счета 341, субсчет 3421.

### **10.11. Отражение операций по использованию целевых средств в рамках фондов или других организаций, которые накапливают и распределяют средства другим получателям**

Согласно пункту 26 Методических указаний, НКО, накапливающие и распределяющие целевые средства другим получателям, отражают использование этих средств следующим образом:

а) при накоплении/получении целевых средств, как одновременное увеличение денежных средств, дебиторской задолженности и/или других активов и целевых финансирований и поступлений, и составляются следующие бухгалтерские проводки:

- дебет одного из счетов – 241, 242, 243, 262, 234;
- кредит одного из счетов – 425, 537;

б) перечисление/передача денежных средств и/или других активов получателям – как увеличение дебиторской задолженности и уменьшение денежных средств и/или других активов, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет счета – 424;
- кредит одного из счетов – 241, 242, 243, 262;

с) списание целевых средств, перечисленных/переданных получателям, – как уменьшение целевых финансирований и поступлений и увеличение обязательств, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет одного из счетов – 425, 537;
- кредит счета – 544;

д) взаимопогашение дебиторской задолженности и обязательств, относящихся к использованным целевым средствам и подтвержденных согласно отчетам получателей, – как одновременное уменьшение дебиторской задолженности и обязательств, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет счета – 544;
- кредит счета – 234.

### **10.12. Учет курсовой валютной разницы, относящейся к целевым средствам**

Согласно пункту 27 Методических указаний, при признании/получении и использовании целевых средств в иностранной валюте, а также на дату составления финансовых отчетов возникают положительные или отрицательные курсовые валютные разницы, которые учитываются как увеличение или уменьшение целевых финансирований и поступлений. Эти разницы относятся к остаткам денежных средств в кассе и на текущих счетах в иностранной валюте, депозитных счетах, к остаткам дебиторской задолженности и обязательств в иностранной валюте, от-

носящихся к целевым средствам, и учитываются на дату осуществления операции и на отчетную дату.

Эти разницы учитываются на дату осуществления операции и на отчетную дату, составив следующие бухгалтерские проводки:

1. на сумму положительной курсовой валютной разницы:
  - дебет одного из счетов – 224, 226, 234, 241, 243, 521, 544 и т.д.;
  - кредит одного из счетов – 425, 537;
2. на сумму отрицательной курсовой валютной разницы:
  - дебет одного из счетов – 425, 537;
  - кредит одного из счетов – 224, 226, 234, 241, 243, 521, 544 и т.д.

### **10.13. Учет процентов, начисленных банком по остаткам целевых средств на банковских счетах**

Согласно пункту 28 Методических указаний, проценты, начисленные банком по остаткам целевых средств на текущих и депозитных счетах в национальной и иностранной валюте, признаются как одновременное увеличение денежных средств на текущих и валютных счетах и долгосрочных или краткосрочных целевых финансирований и поступлений, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет счета – 231;
- кредит одного из счетов – 425, 537.

### **10.14. Учет неиспользованных целевых средств**

Согласно пункту 29 Методических указаний, неиспользованные целевые средства возникают в случае неполного использования полученных средств по причине приостановления проектов (программ) или после их окончания, когда сумма полученных средств превышает сумму использованных средств. С согласия финансирующего лица, неиспользованные средства могут быть возвращены или перенаправлены на софинансирование других проектов (программ) или оставлены в распоряжении НКО.

Согласно пункту 30 Методических указаний, возврат неиспользованных целевых средств отражается как одновременное уменьшение долгосрочных или краткосрочных целевых финансирований и поступлений и денежных средств, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет одного из счетов – 425, 537;
- кредит одного из счетов – 242, 243, другие счета активов.

Перенаправление средств отражается как внутренняя корреспонденция между субсчетами синтетических счетов учета целевых финансирований и поступлений, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет одного из счетов – 425, 537;
- кредит одного из счетов – 425, 537.

Списание неиспользованных целевых средств и оставшихся в распоряжении некоммерческой организации отражается как уменьшение долгосрочных или текущих целевых финансирований и поступлений и увеличение фонда самофинансирования, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет одного из счетов – 425, 537;
- кредит счета – 3413.

### 10.15. Состав нецелевых средств

Согласно пункту 5 Методических указаний, нецелевые средства – это активы и услуги, полученные или подлежащие получению некоммерческой организацией, использование которых не обусловлено реализацией целевых мероприятий.

В частности, такие средства могут быть получены в виде:

- дарений (подарков, помощи) от физических лиц, организаций, учредителей и членов НКО;
- вступительных и членских взносов;
- остатков неиспользованных целевых средств, оставшихся в распоряжении НКО;
- финансовой помощи, включая со стороны бюджета;
- государственных субсидий для компенсации потерь предыдущих периодов;
- других средств.

В категорию нецелевых средств можно также включить средства, полученные НКО, для которых:

- не существует никакой базы для распределения доходов по периодам;
- не установлены какие-то определенные расходы, нуждающиеся в покрытии;
- установлены условия компенсации убытков предыдущих периодов.

### 10.16. Учет нецелевых средств, полученных в виде долгосрочных активов

Согласно пункту 32 Методических указаний, нецелевые средства, полученные в виде долгосрочных активов, учитываются при их передаче в эксплуатацию как уменьшение текущих обязательств и увеличение фонда долгосрочных, составив следующие бухгалтерские проводки:

- дебет одного из счетов – 112, 122, 123;
- кредит – счета 341, субсчет 3412.

### 10.17. Учет нецелевых средств, полученных в виде запасов и других текущих активов

Согласно пункту 33 Методических указаний, нецелевые средства, полученные в виде оборотных активов, учитываются по мере их использования как:

- 1) получение нецелевых средств:
  - дебет одного из счетов – 241, 242, 243, 211, 213, 262;
  - кредит счета – 537.
- 2) увеличение текущих затрат/расходов и уменьшение оборотных активов и др.:
  - дебет счета – 717;
  - кредит счета – 241, 242, 243, 211, 213, 262.
- 3) уменьшение текущих обязательств и увеличение текущих доходов:
  - дебет счета – 537;
  - кредит счета – 617.

### 10.18. Учет получения нецелевых средств в виде работ/услуг

Согласно пункту 34 Методических указаний, нецелевые средства, полученные в виде услуг/работ, учитываются как:

- 1) одновременное увеличение затрат/расходов и текущих обязательств;

2) уменьшение текущих обязательств и увеличение текущих доходов, при этом составляется следующая бухгалтерская проводка:

- дебет счета – 717;
- кредит счета – 537;
- дебет счета – 537;
- кредит счета – 617.

### **10.19. Учет анонимных дарений, полученных от физических лиц при использовании копилочек (ящичков) для накопления наличных средств**

Полученные нецелевые анонимные дарения в виде наличных денег отражаются посредством следующей бухгалтерской проводки:

- дебет счета – 241;
- кредит счета – 537.

### **10.20. Учет государственных субсидий, полученных для компенсации убытков предыдущих периодов**

Согласно методу начислений, государственные субсидии к получению для компенсации убытков предыдущих периодов, отражаются посредством следующей бухгалтерской проводки:

- дебет счета – 234, субсчет 2343;
- кредит счета – 342.

Фактически полученные государственные субсидии отражаются посредством следующей бухгалтерской проводки:

- дебет одного из счетов – 241, 242, другие счета активов;
- кредит счета – 234, субсчет 2343.

### **10.21. Состав вкладов учредителей и членов**

Согласно пункту 5 Методических указаний, вклады учредителей и членов некоммерческой организации включают вступительные и членские взносы, другие вклады, дарения учредителей и членов НКО, а именно:

- первоначальные вклады учредителей, включая вклады учредителей фондов;
- вступительные и членские взносы;
- другие вклады (целевые и нецелевые дарения), оказанные НКО ее учредителями или членами.

Учет вкладов учредителей и членов НКО ведется методом начислений в зависимости от их вида, при условии одновременного выполнения следующих требований:

- 1) средства будут получены некоммерческой организацией;
- 2) стоимость средств может быть достоверно определена.

### **10.22. Учет первоначальных вкладов учредителей**

Первоначальные вклады учредителей некоммерческой организации, внесенные согласно законодательству, отражаются как одновременное увеличение денежных средств, нематериальных активов и основных фондов, запасов и прочих фондов некоммерческой организации. В этом случае составляется следующая бухгалтерская проводка:

- дебет одного из счетов – 241, 242, 243, 111, 112, 121, 122, 123, 211, 213, 262, 716, 717;
- кредит счета 341, субсчет 3411 “Первоначальные вклады учредителей”.

Независимо от установленной цели, суммы, периодичность и порядок уплаты вступительных и членских взносов устанавливаются как в учредительных документах, так и в решениях, постановлениях, протоколах руководящего и/или исполнительного органа организации.

### **10.23. Порядок признания взносов учредителей и членов НКО**

Согласно Закону о бухгалтерском учете, любой субъект, обязанный вести учет путем двойной записи, должен использовать метод начислений. Согласно последним введенным изменениям в Закон о бухгалтерском учете и в Методические указания, НКО должна применять систему учета путем двойной записи.

### **10.24. Каким образом ведется учет вкладов учредителей и членов НКО?**

Согласно пункту 38 Методических указаний, вклады и прочие взносы учредителей и членов некоммерческой организации (дарения, спонсирования и т.д.) учитываются в зависимости от их назначения:

1) вклады и прочие взносы, предназначенные для выполнения целевых мероприятий, отражаются первоначально как одновременное увеличение текущей дебиторской задолженности и текущих целевых финансирований и поступлений и, впоследствии, отражаются согласно порядку, установленному для учета целевых средств (пп. 22-24 Методических указаний);

2) вклады и прочие взносы, использование которых не обусловлено выполнением целевых мероприятий, отражаются первоначально как одновременное увеличение текущей дебиторской задолженности и текущих обязательств и, впоследствии, отражаются согласно порядку, установленному для учета нецелевых средств (пп.32-35 Методических указаний).

### **10.25. Что представляют собой доходы и расходы НКО**

Согласно пункту 5 Методических указаний, доходы некоммерческой организации могут быть получены в результате использования целевых средств, поступления нецелевых средств и вкладов учредителей и членов, а также от уставной деятельности, включая хозяйственную деятельность, а расходы возникают в процессе реализации уставной деятельности, в том числе целевых мероприятий и хозяйственной деятельности.

В зависимости от источника финансирования, доходы и расходы НКО могут быть условно разделены на следующие группы:

- доходы и расходы, относящиеся к целевым средствам;
- другие доходы и расходы от уставной деятельности, за исключением экономической деятельности;
- доходы и расходы от уставной экономической деятельности.

### **10.26. Бухгалтерские счета, предназначенные для отражения доходов и расходов**

НКО обязана отражать доходы и расходы на счетах класса 6 “Доходы” и 7 „Расходы” **Общего Плана счетов**. Счета учета доходов – это пассивные счета. В кредите этих счетов отражается, нарастающим итогом, в течение отчетного периода, сумма доходов, признанных согласно положениям Методических указаний и НСБУ, а в дебете – списание накопленных доходов на годовой финансовый результат в конце

отчетного года. Итоговый финансовый результат, в свою очередь, закрывается в кредите счета 336 «Чистый профицит (чистый дефицит) отчетного периода».

Счета учета расходов являются активными счетами. В дебете этих счетов отражается, нарастающим итогом, в течение отчетного периода, сумма признанных расходов, а в кредите – списание накопленных расходов на годовой финансовый результат в конце отчетного года. Итоговый финансовый результат, в свою очередь, закрывается в дебете счета 336 «Чистый профицит (чистый дефицит) отчетного периода».

НКО используют следующие счета доходов и расходов Общего Плана счетов:

Группа 61 «ДОХОДЫ ОТ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ» дополняется следующими счетами первого порядка:

616 «Доходы, относящиеся к целевым средствам»;

617 «Другие доходы (за исключением доходов от экономической деятельности)»;

618 «Доходы от экономической деятельности».

Группа 71 «РАСХОДЫ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ» дополняется следующими счетами первого порядка:

716 «Расходы, относящиеся к целевым средствам»;

717 «Другие расходы (за исключением расходов от экономической деятельности)»;

718 «Расходы от экономической деятельности».

### **10.27. Учет доходов и расходов, возникающих в результате уставной хозяйственной (экономической) деятельности**

Согласно п. 44 Методических указаний, доходы и расходы, относящиеся к уставной деятельности, обусловлены разными видами деятельности НКО, разрешенные действующим законодательством как:

1) доходы от производственной деятельности, продажи ценностей, выполнения работ и оказания услуг;

2) финансовые доходы (доходы от курсовых валютных и суммовых разниц, процентов, за исключением относящихся к целевым средствам, инвестиций и другие финансовые доходы);

3) доходы в виде компенсаций, полученных для возмещения расходов или убытков от стихийных бедствий или других чрезвычайных событий;

4) прочие доходы от экономической деятельности.

Согласно п. 45 Методических указаний, расходы от экономической деятельности включают расходы, связанные с получением доходов, указанных в п.44 Методических указаний.

### **10.28. Признание и оценка доходов, возникающих в результате уставной хозяйственной (экономической) деятельности**

Согласно пункту 43 Методических указаний, экономическая деятельность порождает доходы и расходы, которые учитываются на основе метода начислений на основании общих правил, установленных национальными стандартами бухгалтерского учета.

Доходы, порожденные уставной экономической деятельностью, оцениваются по продажной цене реализованных (использованных) ценностей или оказанных услуг, а расходы – по себестоимости этих ценностей и/или услуг.

### 10.29. Бухгалтерские счета, предназначенные для учета доходов и расходов, относящихся к уставной хозяйственной (экономической) деятельности

В течение отчетного года, доходы и расходы, относящиеся к уставной хозяйственной (экономической) деятельности, отражаются посредством следующих бухгалтерских проводок:

1) на сумму расходов, относящихся к уставной экономической деятельности (себестоимость проданных активов, оказанных услуг и т.д.):

- дебет счета – 718;
- кредит одного из счетов – 211, 213, 214, 216, 226, 241, 242, 243, 521, 531, 532, 533, 544 и т.д.;

2) на сумму доходов, полученных от уставной экономической деятельности:

- дебет счета – 221;
- кредит счета – 618;

3) на сумму доходов в виде процентов и дивидендов:

- дебет счета – 231;
- кредит одного из счетов – 425, 537.

### 10.30. Состав и порядок учета других доходов и расходов

Согласно п. 39 Методических указаний, другие доходы и расходы НКО включают:

1. излишки и недостачи (потери) активов, выявленные в результате инвентаризации;
2. обязательства и дебиторская задолженность, списанные в связи с истечением срока исковой давности;
3. доходы и расходы от продажи неиспользованных активов;
4. доходы от сдачи в имущественный наем на нерегулярной основе активов некоммерческой организации;
5. доходы от возмещения материального ущерба;
6. другие доходы и расходы, которые не связаны с целевыми мероприятиями или конкретными уставными экономическими деятельностями.

Для учета перечисленных выше доходов и расходов, необходимо организовать отдельный аналитический учет. Для этих целей рекомендуется использовать счета 717 «Другие расходы (за исключением расходов от экономической деятельности)» и 617 «Другие доходы (за исключением доходов от экономической деятельности)».

### 10.31. Учет прочих доходов и расходов

В случае отражения прочих доходов и расходов составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) на стоимость излишков текущих активов, выявленных в результате инвентаризации:

- дебет одного из счетов – 211, 213, 216, 241, 262 и т.д.;
- кредит счета – 617;

2) на балансовую стоимость недостачи активов, выявленной в результате инвентаризации:

- дебет счета – 717;
- кредит одного из счетов – 211, 213, 216, 241, 262 и т.д.;

- 1) на сумму задолженности, списанной в связи с истечением срока давности:
  - дебет одного из счетов – 521, 531, 532, 544 и т.д.;
  - кредит счета 617;
- 2) на сумму дебиторской задолженности, списанной в связи с истечением срока давности:
  - дебет счета 7174;
  - кредит одного из счетов – 221, 226, 234 и т.д.;
- 3) на сумму доходов, относящихся к активам, переданных в аренду:
  - дебет одного из счетов – 231, 234;
  - кредит счета 617.
- 4) на сумму расходов, относящихся к активам, переданных в аренду:
  - дебет счета – 717;
  - кредит одного из счетов – 211, 213, 226, 521, 532, 544 и т.д.;
- 5) на сумму положительных курсовых валютных и суммовых разниц, относящихся к операциям, осуществленным за счет целевых средств:
  - дебет одного из счетов – 221, 226, 231, 234, 521, 532, 544;
  - кредит одного из счетов – 617, 622;
- 6) на сумму отрицательных курсовых валютных и суммовых разниц, относящиеся к операциям, осуществленным за счет нецелевых средств и уставной деятельности:
  - дебет одного из счетов – 717;
  - кредит одного из счетов – 221, 226, 231, 234, 521, 532, 544.

### 10.32. Порядок закрытия счетов доходов и расходов

Счета доходов и расходов закрываются в конце отчетного периода посредством счета 351 «Итоговый финансовый результат». Сальдо счета 351 «Итоговый финансовый результат» закрывается счетом 336 «Чистый профицит (чистый дефицит) отчетного периода», предназначенный для обобщения информации о наличии и изменения чистого профицита (чистого дефицита) отчетного периода НКО.

Счет 336 «Чистый профицит (чистый дефицит) отчетного периода» является пассивным счетом. По кредиту данного счета отражаются возникновение/увеличение чистого профицита и списание чистого дефицита текущего отчетного периода в корреспонденции с дебетом счетов: 341, 351 и др.

По дебету счета 336 «Чистый профицит (чистый дефицит) отчетного периода» отражаются возникновение/увеличение чистого дефицита и списание чистого профицита текущего отчетного периода в корреспонденции с кредитом счетов: 341, 351 и др.

Сальдо счета 336 «Чистый профицит (чистый дефицит) отчетного периода» представляет собой величину чистого профицита (чистого дефицита) отчетного периода, определенную в соответствии с Методическими указаниями об особенностях бухгалтерского учета в некоммерческих организациях. Это сальдо может быть кредитовым – отражается в финансовых отчетах со знаком плюс (без скобок) или дебетовым – отражается в финансовых отчетах со знаком минус (в скобках).

В этом случае составляются следующие бухгалтерские проводки:

- 1) на сумму доходов, списанных на итоговый финансовый результат:
  - дебет счета – 351;
  - кредит одного из счетов – 616, 617, 618;

- 2) на сумму расходов, списанных на итоговый финансовый результат:
  - дебет одного из счетов – 716, 717, 718;
  - кредит счета – 351;
- 3) на сумму профицита отчетного периода:
  - дебет счета – 351;
  - кредит счета – 336;
- 4) на сумму дефицита отчетного периода:
  - дебет счета – 336;
  - кредит счета – 351.

### 10.33. Состав нематериальных активов

Нематериальные активы включают программное обеспечение, авторские права, лицензии и другие неденежные активы, использованные в деятельности НКО. Порядок учета нематериальных активов регулируется НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы». Для учета этих долгосрочных активов предназначены счета 111, 112 и 113.

### 10.34. Состав долгосрочных материальных активов

Долгосрочные материальные активы – это долгосрочные активы в виде основных средств, земельных участков, незавершенных долгосрочных материальных активов и минеральных ресурсов, которые признаются как таковые только в случае одновременного выполнения следующих условий (п. 6 НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»:

- 1) объект является идентифицируемым и контролируемым субъектом;
- 2) его свойства и особенности соответствуют определению долгосрочных нематериальных или материальных активов;
- 3) существует вероятность того, что субъект получит будущие экономические выгоды от использования объекта; и
- 4) первоначальная стоимость объекта может быть достоверно оценена.

Долгосрочные материальные активы включают земельные участки и основные средства (компьютеры, инвентарь, транспортные средства, здания и т.д.), использованные для осуществления деятельности НКО.

Порядок учета долгосрочных материальных активов регламентируется НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы», учитывая особенности учета таких активов в рамках НКО, предусмотренные Методическими указаниями.

### 10.35. Порядок первоначальной оценки долгосрочных материальных и нематериальных активов

Первоначальное признание долгосрочных активов осуществляется с учетом положений Методических указаний для НКО, по объектам учета, а оценка каждого объекта осуществляется по первоначальной стоимости согласно НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» (пп. 5, 7, 8).

В соответствии с пунктом 52 Методических указаний, первоначальное признание долгосрочных активов осуществляется по учетным объектам, перечень которых устанавливается организацией самостоятельно. Актив, полученный как дарение или приобретенный за спонсорские средства, признается как долгосроч-

ный или оборотный актив в зависимости от цели последующего назначения. В случае приобретения актива для непрерывного использования в деятельности организации, он признается как долгосрочный актив. В случае если актив предназначен для передачи другим получателям (за исключением имущественного найма), он признается и представляется в балансе как элемент оборотных активов и/или передаваемых активов.

### **10.36. Оценка долгосрочных активов, стоимость которых выражена в иностранной валюте**

Согласно п. 10 НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы», приобретенные долгосрочные активы, стоимость которых выражена в иностранной валюте, оцениваются в национальной валюте путем пересчета иностранной валюты в порядке, установленном НСБУ «Курсовые валютные и суммовые разницы». Это может быть дата перехода права собственности на активы, в случае приобретения, указанная в контракте или в другом документе (например, в актах дарения, протоколах приема-передачи и в других документах, подтверждающих факт перехода права собственности/использования и их предназначение) или дата ввода в баланс приобретенного актива. Курсовые валютные и суммовые разницы, возникающие после признания объекта, не изменяют его стоимость. Впоследствии, неденежные элементы в иностранной валюте (долгосрочные материальные и нематериальные активы, гудвилл, запасы, уставный капитал и др.), согласно п. 12 НСБУ «Курсовые валютные и суммовые разницы» не подлежат пересчету и отражаются в финансовых отчетах по официальному курсу молдавского лея на дату их первоначального признания. Балансовая стоимость долгосрочных материальных активов определяется в соответствии с НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» и с Методическими указаниями.

### **10.37. Определение приходной стоимости активов, полученных безвозмездно**

Согласно пп. 47-51 Методических указаний, активы некоммерческих организаций включают долгосрочные и оборотные активы, находящиеся во владении, и учитываются по источникам финансирования (поступления) на основании первичных документов в порядке, предусмотренном национальными стандартами бухгалтерского учета, с учетом Методических указаний.

Активы, полученные безвозмездно, независимо от их назначения, оцениваются по первоначальной стоимости, которая определяется на основании актов дарения, актов приема-передачи, накладных, фактур/счетов и других документов.

В некоммерческих организациях возникают особенности, относящиеся к бухгалтерскому учету ценностей, полученных безвозмездно или приобретенных за счет различных источников финансирования для передачи другим получателям (например, социально уязвимым лицам, домам престарелых, детским домам). Эти ценности могут быть отражены как активы – на балансовых счетах только в случае соблюдения критериев признания, установленных национальными стандартами бухгалтерского учета. В других случаях, соответствующие ценности отражаются на забалансовых счетах.

Первоначальная стоимость активов, полученных во временное пользование или с целью их последующей передачи другим получателям, оценивается неза-

висимой комиссией согласно сопроводительным документам. В случае если сопроводительные документы отсутствуют или в них не указана стоимость активов, стоимость определяется на основе:

1) справедливой стоимости – в случае получения активов от резидентов Республики Молдова;

2) таможенной стоимости – в случае получения активов из-за границы Республики Молдова;

3) стоимости, определенной на другой разумной основе.

Затраты на приобретение и подготовку активов для выполнения целевых мероприятий включаются в первоначальную стоимость только в случае, если они были покрыты из того же источника финансирования (грант, проект, техническая помощь и т.д.). В противном случае эти затраты отражаются как текущие расходы.

### **10.38. Подтверждающие документы для учета долгосрочных нематериальных и материальных активов**

Регистрация поступления долгосрочных активов, независимо от источника или способа их приобретения, осуществляется на основе подтверждающих документов, составленных надлежащим образом (накладные, налоговые накладные, коносаменты и другие релевантные документы). Ввод долгосрочных активов в эксплуатацию производится на основе Акта приема-передачи (внутреннего перемещения) основных средств (типовая форма № ОС-1 (МФ-1) для долгосрочных материальных активов и аналогичного бланка, разработанного самостоятельно НКО для долгосрочных нематериальных активов. На основе формы № ОС-1 (МФ-1) заполняется инвентарная карточка учета основных средств (типовой бланк № ОС-6 (МФ-6)), которая, в свою очередь, регистрируется в описи инвентарных карточек основных средств (типовая форма № ОС-7 (МФ-7)) или в Инвентаризационном списке основных средств.

### **10.39. Бухгалтерские счета, предназначенные для учета долгосрочных нематериальных и материальных активов**

НКО использует счета, указанные в *Общем плане счетов бухучета*, открывая, по необходимости, субсчета для отражения особенностей учета в рамках НКО. Эти особенности должны отражаться в рабочем плане счетов НКО и утверждаться в учетной политике организации. Например, учет незавершенных долгосрочных материальных активов осуществляется посредством субсчетов 1111 «Незавершенные долгосрочные материальные активы, относящиеся к уставной деятельности» и 1112 «Незавершенные долгосрочные материальные активы, относящиеся к фонду долгосрочных активов». Аналогично ведется учет других долгосрочных активов, находящихся в собственности или в пользовании НКО. В рамках синтетических счетов учета долгосрочных активов можно открывать аналитические счета согласно составу имеющихся активов, учитывая информационные потребности организации.

### **10.40. Учет операций по приобретению (получению/созданию) долгосрочных активов за счет целевых средств**

В случае приобретения (получения/создания) долгосрочных активов за счет целевых средств составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) на (договорную) стоимость приобретения материальных и нематериальных долгосрочных активов, полученных как целевые средства:

- дебет одного из счетов – 111, 112, 121, 122, 123;
- кредит одного из счетов – 425, 537;

2) на сумму затрат (расходов) по приобретению/созданию и подготовки долгосрочных активов для выполнения целевых мероприятий:

- дебет одного из счетов – 112, 121;
- кредит одного из счетов – 211, 213, 214, 226, 521, 531, 532, 533, 544 и т.д.;

3) на первоначальную стоимость активов, приобретенных/созданных за счет целевых средств, введенных в эксплуатацию:

- дебет счета 112 или счета 123;
- кредит счета 111 или счета 121;

4) на сумму целевых средств, использованных для приобретения/создания долгосрочных активов или полученных в виде долгосрочных активов:

- дебет одного из счетов – 425, 537;
- кредит счета – 341, субсчет 3412 “Фонд долгосрочных активов”.

#### **10.41. Порядок учета долгосрочных активов, полученных за счет нецелевых средств**

В соответствии с п. 55 Методических указаний, нематериальные активы и долгосрочные материальные активы, полученные/приобретенные за счет нецелевых средств, учитываются как увеличение нематериальных активов и долгосрочных материальных активов и текущих обязательств, а при вводе в эксплуатацию – как уменьшение текущих обязательств и увеличение фонда долгосрочных активов.

При получении долгосрочных материальных и нематериальных активов за счет нецелевых средств составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) на первоначальную стоимость активов:

- дебет одного из счетов – 111, 112, 121, 122, 123;
- кредит счета – 537;

2) на стоимость первоначальных вкладов, осуществленных учредителями, полученных в виде долгосрочных активов:

- дебет одного из счетов – 111, 112, 121, 122, 123;
- кредит счета – 341, субсчет 3411 «Первоначальные вклады учредителей НКО»;

3) на сумму нецелевых средств, списанных первоначально на текущие доходы, и использованных впоследствии для приобретения/создания долгосрочных нематериальных и материальных активов:

- дебет счета – 537;
- кредит счета 341, субсчет 3411 «Первоначальные вклады учредителей НКО».

#### **10.42. Учет долгосрочных активов, приобретенных (полученных/созданных) для передачи другим получателям**

Долгосрочные активы, приобретенные (полученные/созданные) для передачи другим получателям (социально уязвимым лицам, домам престарелых, детским домам и т. д.), могут быть отражены как активы только в случае соблюдения критериев признания, установленных национальными стандартами бухгалтерского

учета. В остальных случаях все эти ценности отражаются на внебалансовых счетах. Соответствующие активы не отражаются на счетах учета долгосрочных активов, а на специальном счете, созданном для этих целей, например, счет 252 «**Прочие оборотные активы**», к которому можно открывать необходимые вспомогательные счета. В других случаях, когда, например, долгосрочные активы были получены в виде благотворительных дарений и предназначены для передачи другим получателям, эти активы отражаются на забалансовом счете 914 «**Ценности полученные на временное хранение**», на вспомогательных счетах в соответствии с их назначением.

Если такие операции характерны для НКО, порядок их учета должен быть установлен в учетной политике. В частности, учетная политика должна определять категории активов НКО, а также рабочие бухгалтерские счета, на которых эти активы должны быть учтены/отражены.

### **10.43. Учет амортизации (износа) долгосрочных нематериальных и материальных активов**

Амортизация/износ долгосрочных материальных и нематериальных активов учитывается в зависимости от их источника поступления (целевые и нецелевые средства, собственные средства и т.д.).

Согласно п.56 **Методических указаний**, начисление амортизации долгосрочных активов, поступивших за счет целевых и нецелевых средств, отражается как уменьшение фонда долгосрочных активов и увеличение амортизации. В этом случае составляется следующая бухгалтерская проводка:

- дебет счета 341, субсчет 3412 «Фонд долгосрочных активов»;
- кредит одного из счетов – 113, 124.

Согласно пункту 57 **Методических указаний**, начисление амортизации долгосрочных активов, приобретенных за счет средств, полученных в результате экономической деятельности, отражается как одновременное увеличение затрат и/или текущих расходов и амортизации, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет одного из счетов – 718, 811 и т.д.;
- кредит одного из счетов – 113, 124.

Независимо от источника приобретения долгосрочных активов, их амортизация начисляется согласно положениям НСБУ «**Долгосрочные нематериальные и материальные активы**» (п. 28), положений учетной политики, начиная с даты передачи в использование или с первого дня месяца, следующего за месяцем передачи в использование. Соответственно, начисление амортизации объекта прекращается:

- 1) на дату истечения срока использования и/или выбытия объекта; или
- 2) начиная с первого дня месяца, следующего за месяцем истечения срока использования и/или выбытия объекта.

### **10.44. Учет операций по выбытию долгосрочных активов**

Бухгалтерский учет выбытия нематериальных и долгосрочных материальных активов зависит от источников поступления (*активы, полученные/приобретенные за счет целевых и нецельных средств или приобретенные за счет средств, полученных в результате экономической деятельности*), а также от причины их выбытия (*списание/ликвидация – в случае физического или морального износа, безвозмездной передачи, продажи и т.д.*).

Порядок учета операций выбытия долгосрочных материальных и нематериальных активов, полученных/приобретенных за счет целевых и нецелевых средств регулируется положениями пп. 62-66 **Методических указаний**.

Списание долгосрочных активов как следствие полной амортизации отражается как одновременное уменьшение амортизации и стоимости актива, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет одного из счетов – 113, 124 и т.д.;
- кредит одного из счетов – 112, 123.

Списание долгосрочных активов до истечения срока их полезного использования, а также при их безвозмездной передаче отражается:

1) как одновременное уменьшение амортизации и стоимости долгосрочных активов – в размере амортизации, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет одного из счетов – 113, 124 и т.д.;
- кредит одного из счетов – 112, 123;

2) как одновременное уменьшение фонда долгосрочных активов и стоимости долгосрочных активов – в размере балансовой стоимости активов, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет счета – 341, субсчет 3412 “Фонд долгосрочных активов”;
- кредит одного из счетов – 112, 123.

Ценности, полученные в результате списания долгосрочных активов, оцениваются по чистой стоимости реализации и отражаются как одновременное увеличение запасов и доходов, относящихся к источникам финансирования посредством следующей бухгалтерской проводки:

- дебет счета – 211;
- кредит счета – 616.

Расходы, связанные с выбывшими долгосрочными активами, учитываются как увеличение расходов, относящихся к источникам финансирования, и увеличение текущих обязательств или уменьшение запасов, прочих оборотных активов посредством следующей бухгалтерской проводки:

- дебет счета – 716;
- кредит одного из счетов – 211, 521.

Стоимость продажи долгосрочных активов, относящихся к фонду долгосрочных активов, отражается как одновременное увеличение текущей дебиторской задолженности и доходов, относящихся к источникам финансирования/ поступления, составив при этом следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет счета – 234;
- кредит счета – 616.

Способ учета выбытия нематериальных и долгосрочных материальных активов, приобретенных/созданных за счет источников, полученных в результате экономической деятельности, регулируется п. 67 **Методических указаний**.

Выбытие нематериальных и долгосрочных материальных активов, приобретенных/созданных за счет источников, полученных в результате экономической деятельности, учитывается согласно национальным стандартам бухгалтерского учета.

#### **10.45. Учет последующих затрат, относящихся к долгосрочным материальным активам**

В случае модернизации, реконструкции нематериальных активов и долгосрочных материальных активов последующие затраты отражаются на основании

общих правил, установленных в национальных стандартах бухгалтерского учета и положении пп. 58–60 **Методических указаний**. Эти затраты осуществлены для улучшения технических характеристик долгосрочных активов или для увеличения экономических выгод оцененных в начале. Например, последующие затраты можно капитализировать, т.е. отнесены к увеличению балансовой стоимости активов в случае, когда способствовали увеличению срока полезного использования и/или увеличению производительности/потенциала долгосрочных активов.

В некоммерческих организациях последующие затраты, покрытые за счет средств, полученных в результате уставной деятельности, за исключением средств от экономической деятельности, могут возмещаться за счет:

- 1) целевых средств;
- 2) нецелевых средств;
- 3) фонда самофинансирования.

Последующие затраты, покрытые из различных источников финансирования, распределяются в порядке, установленном в учетных политиках некоммерческой организации.

Последующие затраты, покрытые за счет средств, полученных от экономической деятельности, учитываются согласно национальным стандартам бухгалтерского учета.

Прием-передача модернизированных/реконструированных долгосрочных активов обосновывается Актом приема-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов (форма № ОС-2 (МФ-2)), сделав ссылку на завершённые работы в инвентарной карточке учета основных средств (форма № ОС-6 (МФ-6)).

Учет последующих затрат обусловлен источником их покрытия (целевые и нецелевые средства, фонд самофинансирования и т.д.).

В случае покрытия последующих затрат за счет целевых и нецелевых средств, составляются следующие бухгалтерские проводки:

- 1) на общую сумму последующих фактически понесенных затрат:
  - дебет одного из счетов – 111, 121;
  - кредит одного из счетов – 211, 213, 214, 521, 531, 533, 544 и т.д.;
- 2) на сумму капитализированных последующих затрат:
  - дебет одного из счетов – 112, 123;
  - кредит одного из счетов – 111, 121;
- 3) на сумму целевых средств, использованных для покрытия последующих затрат:
  - дебет одного из счетов – 425, 537;
  - кредит счета – 341, субсчет 3411 “Фонд долгосрочных активов”;
- 4) на сумму некапитализированных последующих затрат в случае невыполнения требований капитализации:
  - дебет счета – 716;
  - кредит одного из счетов – 111, 121.

Последующие затраты, покрытые за счет фонда самофинансирования, отражаются посредством следующих бухгалтерских проводок:

- 1) на общую сумму фактически понесенных последующих затрат:
  - дебет счета 341, субсчет 3413 „Фонд самофинансирования”;
  - кредит одного из счетов – 211, 213, 214, 521, 531, 533, 544 и т.д.;

2) на сумму последующих капитализированных затрат:

- дебет счета – 123;
- кредит счета – 341, субсчет 3413 “Фонд долгосрочных активов”.

Учет последующих затрат, покрытых за счет средств, полученных от уставной экономической деятельности, осуществляется в таком же порядке, как и в коммерческих организациях, согласно НСБУ.

#### **10.46. Состав запасов**

Запасы включают материалы для производства изделий, офисные принадлежности, горючее, запасные части, расходные материалы для семинаров, малоценные и быстро изнашивающиеся предметы и другие активы, предназначенные для осуществления повседневной деятельности НКО.

Согласно п. 68 **Методических указаний**, бухгалтерский учет запасов ведется по источникам поступления (целевые и нецелевые средства, вклады учредителей и членов, собственные ресурсы и т.д.) и по направлениям использования (осуществление целевых мероприятий, организация, обслуживание и управление некоммерческой организацией и т.д.).

Для учета запасов предназначены счета 211, 213, 214, 216, 262.

#### **10.47. Подтверждающие документы для учета операций поступления и использования запасов**

Все запасы, независимо от источника приобретения, регистрируются на основе подтверждающих документов и передаются в распоряжение конкретным материально-ответственным лицам. Если запасы приобретены на основе одного документа (например, накладная, налоговая накладная), но за счет разных источников финансирования, на этих документах вносятся соответствующие отметки с указанием конкретных источников финансирования.

Учет использованных запасов ведется на основе отчетов, представленных материально-ответственными лицами, протоколов (актов) списания (списания на расходы), подписанных комиссией и утвержденных руководителем НКО, с указанием направления (назначения, цели) использования (для каких целей были использованы).

#### **10.48. Учет запасов и других текущих активов, приобретенных за счет целевых средств**

Согласно пп. 69-70 **Методических указаний**, запасы и другие оборотные активы, полученные или приобретенные за счет целевых средств и использованные для реализации целевых мероприятий, отражаются следующим образом: 1) получение запасов – как увеличение запасов и уменьшение дебиторской задолженности (метод начислений):

- дебет одного из счетов – 211, 213, 262;
- кредит счета – 234;

(Изначально составляется следующая проводка:

- дебет счета – 234;
- кредит счета – 537);

2) приобретение запасов за счет целевых средств – как одновременное увеличение запасов и текущих обязательств;

- дебет одного из счетов – 211, 213, 262;
  - кредит одного из счетов – 521, 544;
- 3) использование запасов – как увеличение текущих затрат и/или расходов и уменьшение запасов;
- дебет одного из счетов – 716, 811;
  - кредит одного из счетов – 211, 213, 262;
- 4) списание целевых средств, относящихся к запасам:  
использование целевых средств для приобретения/производства запасов и других оборотных активов, а также для предоставления авансов учитывается как уменьшение целевых финансирований и поступлений и увеличение:
- 1) доходов, относящихся к целевым средствам, – на стоимость использованных запасов, составив следующую бухгалтерскую проводку:
    - дебет одного из счетов – 425, 537, 535;
    - кредит счета – 616;
  - 2) доходов будущих периодов – на стоимость неиспользованных запасов и предоставленных авансов:
    - дебет одного из счетов – 425, 537;
    - кредит одного из счетов – 535, 224;

В соответствии с учетными политиками некоммерческая организация может отражать целевые финансирование и поступления, относящиеся к запасам и предоставленным авансам, на доходы будущих периодов в полной сумме. В таком случае, по мере использования запасов и списания предоставленных авансов, доходы будущих периодов будут списываться на текущие доходы.

Продукция, изготовленная некоммерческой организацией, оценивается по фактической себестоимости согласно национальным стандартам бухгалтерского учета.

#### **10.49. Порядок учета запасов, полученных за счет нецелевых средств и/или других источников**

Согласно п. 71 Методических указаний, запасы, поступившие за счет нецелевых средств, отражаются как одновременное увеличение запасов и текущих обязательств:

**полученные в виде активов:**

- дебет одного из счетов – 211, 213, 262;
- кредит счета – 537;

**полученные (к получению) за счет нецелевых средств:**

- дебет одного из счетов – 241, 242, 234;
- кредит счета – 537.

**использованные для приобретения запасов:**

- дебет одного из счетов – 211, 213, 262;
- кредит одного из счетов – 521, 544;
- дебет счета – 717
- кредит одного из счетов – 211, 213, 262;
- дебет счета – 537
- кредит одного из счетов – 617 (для использованных), 535 (для неиспользованных).

### 10.50. Оценка и учет произведенных запасов (изделий)

Продукция, изделия, произведенные НКО, оцениваются по их фактической себестоимости, которая включает стоимость использованных материалов, начисленные заработные платы, взносы социального и медицинского обязательного государственного страхования и другие затраты, относящиеся к производству данных изделий. Затраты по производству изделий отражаются на счете 811. По мере складирования произведенных изделий, их фактическая себестоимость отражается посредством следующей бухгалтерской проводки:

- дебет счета – 216;
- кредит счета – 811;

### 10.51. Учет операций по выбытию готовой продукции (изделий)

При выбытии готовой продукции (изделий), в том числе при их безвозмездной передаче, продаже и т.д., необходимо списать их себестоимость и зарегистрировать соответствующие им доходы, составив следующие бухгалтерские проводки:

- 1) на сумму фактической себестоимости проданной или безвозмездно переданной готовой продукции (изделий):
  - дебет счета – 716;
  - кредит счета – 216;
- 2) на стоимость продажи готовой продукции (изделий):
  - дебет одного из счетов – 221, 234;
  - кредит счета – 616;
- 3) на сумму целевых средств, использованных для производства готовой продукции (изделий):
  - дебет счета – 535;
  - кредит счета – 616.

### 10.52. Учет офисных принадлежностей и использованных типовых форм первичных документов

Согласно учетной политике, офисные принадлежности и типовые формы первичных документов списываются непосредственно на текущие расходы, без их предварительной записи на счета для учета запасов. В этом случае составляется следующая бухгалтерская проводка

- дебет одного из счетов – 716, 717, 718;
- кредит одного из счетов – 521, 544.

### 10.53. Учет запасов, полученных безвозмездно и предназначенных для благотворительных целей

Учет запасов, полученных безвозмездно и предназначенных для благотворительных целей, обусловлен местом проведения благотворительной деятельности. Запасы, полученные для благотворительных целей и предназначенные для передачи другим юридическим и физическим лицам, отражаются на забалансовом счете, как, например, 914 «Ценности, полученные на ответственное хранение».

В случае, когда благотворительные акции проходят непосредственно в НКО, например, питание обездоленных, временный приют лиц, подверженных насилию в семье, занятия с детьми в специально оборудованных помещениях и т.д., безвозмездно полученные запасы отражаются на счете 262 «Другие текущие

активы”, к которым можно открывать следующие субсчета 2621 “Продовольственные товары”, 2622 “Хозяйственные средства и стиральные порошки”, 2623 “Одежда и обувь”, 2624 “Спортивный инвентарь и предметы культурного назначения”, 2625 “Хозяйственный инвентарь” и т.д.

Поступившие и использованные для благотворительных целей запасы непосредственно в НКО отражаются с помощью следующих бухгалтерских проводок:

- 1) на стоимость запасов, полученных безвозмездно:
  - дебет счета – 262;
  - кредит одного из счетов – 425, 537, 617.
- 2) на стоимость использованных запасов:
  - дебет счета – 716;
  - кредит счета – 262.
  - дебет одного из счетов – 425, 537;
  - кредит счета – 616.

#### 10.54. Фонды НКО

Согласно п.75 Методических указаний, фонды НКО включают:

- 1) первоначальные вклады учредителей (3411);
- 2) фонд долгосрочных активов (3412);
- 3) фонд самофинансирования (3413);
- 4) другие фонды (3414).

Для учета фондов предназначен счет 341 «Фонды».

#### 10.55. Порядок создания, использования и учета фонда долгосрочных активов

Согласно п. 77 Методических указаний, фонд долгосрочных активов включает целевые финансирования и поступления и нецелевые средства, относящиеся к приобретенным/созданным долгосрочным активам (нематериальные активы и долгосрочные материальные активы и т.д.), в том числе и последующие капитализированные затраты. Создание (увеличение) фонда долгосрочных активов отражается в случае списания целевых финансирований и поступлений, получения нецелевых средств в виде долгосрочных активов или использование данных средств для приобретения/создания долгосрочных активов. Уменьшение фонда долгосрочных активов отражается по мере начисления амортизации и выбытия долгосрочных активов.

В этом случае составляются следующие бухгалтерские проводки:

- 1) на сумму целевых средств, использованных на приобретение/создание нематериальных активов и основных фондов и покрытие последующих затрат:
  - дебет одного из счетов – 425, 537;
  - кредит счета – 341, субсчет 3412 «Фонды по долгосрочным активам»;
- 2) на сумму нецелевых средств, полученных в виде долгосрочных материальных и нематериальных активов:
  - дебет одного из счетов – 111, 112, 121, 122, 123;
  - кредит счета – 341, субсчет 3412 «Фонды по долгосрочным активам»;
- 3) на сумму последующих капитализированных затрат, возмещенных за счет целевых средств:
  - дебет счета – 123;

- кредит счета – 341, субсчет 3412 «Фонды по долгосрочным активам»;

4) на сумму нецелевых средств, списанных первоначально на текущие доходы и использованных впоследствии на приобретение/создание нематериальных активов и основных фондов:

- дебет счета – 537;
- кредит счета 341, субсчет 3412 «Фонды по долгосрочным активам».

Уменьшение фонда долгосрочных активов отражается по мере начисления амортизации и выбытия долгосрочных активов посредством следующих бухгалтерских проводок:

1) на сумму амортизации выбывших долгосрочных материальных и нематериальных активов:

- дебет счета 341, субсчет 3412 «Фонды по долгосрочным активам»
- кредит одного из счетов – 113, 124;

2) на балансовую стоимость выбывших долгосрочных материальных и нематериальных активов:

- дебет счета 341, субсчет 3412 «Фонды по долгосрочным активам»;
- кредит одного из счетов – 112, 123.

### **10.56. Порядок создания, использования и учета фонда самофинансирования**

Согласно пункту 78 Методических указаний, фонд самофинансирования включает профицит (дефицит) от уставной деятельности, в том числе прибыль (убыток) от экономической деятельности.

1) на сумму профицита от уставной деятельности:

- дебет счета – 336;
- кредит счета – 341, субсчет 3413 «Фонд самофинансирования»;

2) на сумму дефицита от уставной деятельности:

- дебет счета 341, субсчет 3413 «Фонд самофинансирования»;
- кредит счета – 336.

Фонд может быть использован для финансирования целевых мероприятий и для других целей, установленных руководящим органом организации. Использование фонда самофинансирования отражается для:

1) финансирования целевых мероприятий – как уменьшение фонда самофинансирования и увеличение целевых финансирований и поступлений, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет счета – 341, субсчет 3413 «Фонд самофинансирования»;
- кредит одного из счетов – 425, 537;

2) для других целей – как уменьшение фонда самофинансирования и увеличение обязательств, а также оборотных активов, составив следующую бухгалтерскую проводку:

- дебет счета – 341, субсчет 3413 «Фонд самофинансирования»;
- кредит одного из счетов – 521, 531, 533, 544, 242, 211, 262 и т.д.

### **10.57. Порядок создания, использования и учета других фондов**

Согласно п. 79 Методических указаний, другие фонды включают:

1) источники, относящиеся к средствам, ограниченным для использования или созданные организацией, согласно решению руководящих органов или по требованию финансирующих лиц, доноров и т.д.;

2) резервы, предусмотренные законодательством, уставом или другие резервы. Данные резервы образуются за счет фонда самофинансирования и предназначены для покрытия дефицита (убытка) или для других целей, установленных законодательством и руководящими органами.

Использование других фондов отражается посредством следующей бухгалтерской проводки:

- дебет счета – 341, субсчет 3414 “Другие фонды”;
- кредит одного из счетов – 521, 531, 533, 544, 242, 211 и т.д.

### **10.58. Порядок создания, использования и учета фонда – первоначальные вклады учредителей некоммерческой организации**

В соответствии с п. 76 Методических указаний, первоначальные вклады учредителей некоммерческой организации учитываются как одновременное увеличение текущей дебиторской задолженности и фондов:

- дебет счета – 234;
- кредит счета – 341, субсчет 3411 «Первоначальные вклады учредителей некоммерческих организаций».

Поступления вкладов учредителей отражаются как одновременное увеличение долгосрочных и/или оборотных активов и уменьшение текущей дебиторской задолженности:

- дебет одного из счетов – 111, 112, 121, 122, 123, 211, 213, 262, 241, 242, 243, 716, 717;
- кредит одного из счетов 341, субсчет 3411 “Первоначальные вклады учредителей некоммерческих организаций».

# Налоги и сборы, обязательные платежи в бюджет. Налоговые льготы

## 11.1. Каким образом государство поддерживает деятельность некоммерческих организаций

Деятельность некоммерческих организаций поддерживается следующим образом:

- разработкой законодательной юридической базы для деятельности НКО;
- предоставлением налоговых и других льгот НКО со статусом организаций с общественно полезным характером деятельности;
- прямым финансированием деятельности НКО в случае реализации проектов, важных для гражданского общества;
- разработкой отдельных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности для НКО;
- поддержкой и стимулированием, включая налоговое стимулирование, грантодателей НКО;
- разрешением НКО осуществлять уставную хозяйственную деятельность для накопления денежных средств;
- сотрудничеством государственных структур с НКО, включая их вовлечение в законодательный процесс;
- финансированием деятельности НКО физическими лицами за счет процентной доли в размере до 2 процентов суммы подоходного налога, перечисляемого ежегодно в бюджет.

## 11.2. Понятие “налоговая система”

Налоговая система Республики Молдова представляет собой совокупность налогов (пошлин) и сборов, принципов, форм и методов их установления, изменения и отмены, а также мер по обеспечению их уплаты. Налоговое законодательство включает Налоговый кодекс (Закон № 1163-ХІІІ от 24.04.97г.) и другие нормативные акты, принятые в соответствии с кодексом (нормативные акты, принятые Правительством, Министерством финансов, Главной государственной налоговой инспекцией и Таможенной службой при Министерстве финансов, другими отраслевыми ведомствами органов центральной власти, а также органами местной власти, на основе и во исполнение положений Налогового кодекса).

При возникновении противоречий между нормативными актами, принятыми в соответствии с кодексом, и положениями последнего применяются положения кодекса. Налогообложение осуществляется только на основании положений Налогового кодекса и иных нормативных актов, официально опубликованных и действующих на установленный для уплаты налогов (пошлин) и сборов срок. Толкование (разъяснение) положений кодекса и иных нормативных актов, принятых в соответствии с ним, дает принявший их орган, если в указанном акте не установлено иное. Любое толкование (разъяснение) подлежит официальному опубликованию.

### 11.3. Структура и субъекты регулирования Налогового кодекса

Следующие разделы включены в Налоговый кодекс:

- Раздел I. Общие положения;
- Раздел II. Подоходный налог;
- Раздел III. Налог на добавленную стоимость (НДС);
- Раздел IV. Акцизы;
- Раздел V. Налоговое администрирование;
- Раздел VI. Налог на недвижимое имущество;
- Раздел VII. Местные сборы;
- Раздел VIII. Сбор за природные ресурсы;
- Раздел IX. Дорожные сборы.

Налоговый кодекс устанавливает и регулирует:

- общие принципы налогообложения в Республике Молдова;
- правовое положение налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых налоговым законодательством;
- принципы определения объекта налогообложения и ведения учета доходов и расходов;
- порядок и условия привлечения к ответственности за нарушения налогового законодательства, а также порядок обжалования действий налоговых органов и их должностных лиц;
- отношения, связанные с исполнением налоговых обязательств по общегосударственным налогам (пошлинам) и сборам, а также общие принципы определения и взимания местных налогов и сборов.

### 11.4. Основные источники финансирования деятельности НКО

Государство, посредством законодательства, оказывает НКО право реализовать свою уставную миссию в долгосрочной перспективе, обеспечивая прозрачность и сотрудничая с правительственными структурами. Действующее законодательство Республики Молдова предусматривает следующие основные источники финансирования деятельности НКО:

- вступительные и членские взносы;
- материальные и финансовые средства, полученные от спонсоров и благотворителей, согласно Закону о благотворительности и спонсорстве;
- предоставление налоговых льгот (экономий, полученных в результате освобождения от уплаты налогов и сборов, в соответствии с законом);
- доходы, полученные в результате хозяйственной деятельности, включая внешнюю деятельность (вытекающую непосредственно из уставных задач/целей эксклюзивно для их достижения);
- доходы от инвестиционной деятельности, в соответствии с законом;
- доходы от выполнения заказов на социальные услуги;
- дарения, государственные субсидии, гранты;
- поддержка и вклад лиц-добровольцев, оказывающих безвозмездные услуги НКО;
- имущество, находящееся в собственности государства, полученное в пользование для выполнения уставных целей;

- доходы, полученные коммерческими обществами, созданных некоммерческими организациями;
- доходы, полученные в соответствии с положениями гражданских юридических актов;
- другие поступления и доходы, незапрещенные законодательством.
- отчисления, полученные от физических лиц за счет процентной доли в размере до 2 процентов суммы подоходного налога, перечисляемого ежегодно в бюджет.

### **11.5. Правила использования международных договоров, регулирующих налогообложение**

Если международным договором, регулирующим налогообложение или содержащим нормы, регулирующие налогообложение, одной из сторон которого является Республика Молдова, установлены иные правила и положения, чем те, которые предусмотрены налоговым законодательством, применяются правила и положения международного договора. Нормы международных договоров имеют приоритет над налоговым законодательством Республики Молдова, и если имеются разные налоговые ставки в международных договорах и в налоговом законодательстве Республики Молдова, применяются более благоприятные налоговые ставки.

Для толкования положений международных договоров, заключенных Республикой Молдова и другими государствами, используются комментарии к модельной Конвенции об избежании двойного налогообложения Организации экономического сотрудничества и развития. Для применения положений международных договоров, нерезидент должен представить плательщику дохода, до даты выплаты дохода, сертификат о резидентстве, выданный компетентным органом страны своего резидентства (согласно требованиям, установленным Статьей 79<sup>3</sup> Налогового кодекса).

### **11.6. Какие основные элементы определяются при установлении налогов (пошлин) и сборов**

При установлении налогов (пошлин) и сборов определяются следующие элементы:

- объект налогообложения – налогооблагаемая материя;
- субъект налогообложения (налогоплательщик) – лицо, которое в соответствии с налоговым законодательством обязано исчислять и/или уплачивать в бюджет любой налог (пошлину), сбор, соответствующие пеню и штраф;
- источник уплаты налога (пошлины) или сбора – источник, из которого уплачивается налог (пошлина) или сбор;
- единица налогообложения – единица измерения, выражающая величину объекта налогообложения;
- ставка (ставки) налогообложения – единый размер налога (пошлины) или сбора в соотношении с объектом налогообложения;
- срок уплаты налога (пошлины) или сбора – период, в течение которого налогоплательщик обязан уплатить налог (пошлину) или сбор, в виде интервала времени или фиксированного дня уплаты;
- налоговые льготы – элементы, которые учитываются при оценке объекта налогообложения, определении размера налога (пошлины) или сбора, а также при их взимании, в виде:

- частичного или полного освобождения от налога (пошлины) или сбора;
- частичного или полного освобождения от уплаты налогов (пошлин) или сборов;
- снижения ставки налогов (пошлин) или сборов;
- уменьшения объекта налогообложения;
- отсрочки уплаты налогов (пошлин) или сборов;
- рассрочки погашения налогового обязательства.

Не считаются налоговыми льготами, следующие освобождения, предусмотренные Налоговым кодексом:

- личное освобождение;
- освобождение для супруги (супруга);
- освобождение на иждивенцев;
- нулевая ставка НДС.

Налогоплательщик имеет право на получение налоговых льгот только в том фискальном периоде, когда были выполнены все требования для предоставления льгот.

### **11.7. Налоговые льготы для неприбыльных (некоммерческих) организаций**

Законодательство, регулирующее деятельность некоммерческих организаций, содержит некоторые положения, касающиеся возможности получения налоговых и других льгот со стороны государства, включая органы местной власти. Одновременно, эти положения не дают подробности, а только ссылаются на действующее налоговое законодательство. Например, согласно **Закону об общественных объединениях №837-ХІІІ от 17.05.1996г.** (Ст.33), одной из форм поддержки объединений с общественно полезным характером деятельности является оказание налоговых льгот в соответствии с законодательством. В соответствии со статьей.19 **Закона о фондах, № 581-ІІІ от 30.07.1999г.**, Фонд, не имеющий государственного сертификата, не может пользоваться налоговыми и другими льготами, предусмотренными для некоммерческих организаций с общественно полезным характером деятельности.

В соответствии со статьями 21-22 **Закона о благотворительности и спонсорстве №1420-ХV от 31.10.2002 г.**, лица, осуществляющие благотворительную или спонсорскую деятельность, подтвержденную документально, пользуются налоговыми льготами, предусмотренными действующим налоговым законодательством. В соответствии со статьей 28 **Закона о профессиональных союзах №1129-ХІV от 7.07.2000г.**, профсоюзы и их объединения пользуются налоговыми льготами в соответствии с законодательством.

Таким образом, НКО пользуются налоговыми льготами только в соответствии с положениями Налогового кодекса и другими нормативными актами, принятыми согласно кодексу.

### **11.8. Налоговые льготы для неприбыльных (некоммерческих) организаций, предусмотренные налоговым законодательством**

Налоговое законодательство, Налоговый кодекс не устанавливают определенный общий или специальный режим налоговых льгот для НКО. Одновременно, разные разделы и статьи **Налогового кодекса**, включают отдельные положения,

в которых предусмотрены некоторые налоговые льготы, освобождение от налогов, предоставленные некоммерческим организациям или применяемые при осуществлении определенных видов некоммерческой деятельности.

Право на получение налоговых льгот зависит от следующих факторов:

- соблюдение уставных целей в рамках осуществления деятельности;
- вид источников финансирования деятельности и направление их применения;
- соблюдение определенных требований, установленных положениями Налогового кодекса;
- использование объекта налогообложения (например, имущества, находящегося на балансе организации) в некоммерческих целях;
- другие факторы.

### **11.9. Связь между первичными и учетными документами организации и порядком налогообложения**

Существует прямая связь между информацией, подготовленной финансово-учетной службой и порядком налогообложения. В соответствии со статьей 5 Закона о бухгалтерском учете №113-ХVI от 27.04.2007г., данные бухгалтерского учета, скорректированные в соответствии с положениями Налогового кодекса, служат базой для составления налоговых деклараций. В этом положении не оговорены исключения для НКО. Особенности ведения бухгалтерского учета в НКО установлены Методическими указаниями об особенностях бухгалтерского учета в некоммерческих организациях, утвержденными Приказом Министра финансов №188 от 30.12.2014 года.

### **11.10. Налоговые последствия в случае отсутствия первичных и учетных документов**

Налоговый орган определяет суммы налогов (пошлин) и сборов налогоплательщиков в результате налогового контроля, если были выявлены случаи нарушения налогового законодательства, а также в других случаях, предусмотренных налоговым законодательством.

Налоговый кодекс предусматривает (Ст.189, (2)), что «если в ходе налогового контроля, из-за отсутствия или ненадлежащего ведения бухгалтерского учета, невозможно определить суммы налогов (пошлин) и сборов, подлежащие уплате в бюджет, либо если налогоплательщик (его представитель), должностное лицо налогоплательщика не представляют полностью или частично учетную документацию и/или налоговую отчетность, исчисление соответствующих налогов (пошлин) и сборов осуществляется налоговым органом на основании косвенных методов и источников с осуществлением последующего перерасчета после восстановления учета в соответствии с законодательством или после представления соответствующих документов». Косвенные методы и источники оценки налогового обязательства для юридических лиц перечислены в Ст.225 Налогового кодекса.

Использование бланков первичных документов отличного от предусмотренных действующими нормативными актами образца, а также использование фальшивых или чужих бланков первичных документов (в том числе налоговой накладной) влекут наложение штрафа в размере сумм экономических событий, отраженных в этих документах (Ст. 257(2) Налогового кодекса).

### **11.11. Подоходный налог (налог на прибыль) с юридического лица, объект и субъект налогообложения, налоговая ставка**

Подоходный налог с юридического лица является прямым налогом и уплачивается получателем дохода. В случае юридического лица, речь идет о прибыли, полученной лицом в результате экономической (хозяйственной) деятельности. Основная роль этого налога – обложить прибыль участников на уровне хозяйствующего субъекта. В частности, доход каждого участника (например, дивиденды) облагается подоходным налогом. Согласно Налоговому кодексу:

- субъектами налогообложения являются юридические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность, которые в течение налогового периода получают доход из любых источников, находящихся в Республике Молдова, а также доход из любых источников, находящихся за пределами Республики Молдова;
- объектом налогообложения является доход из всех источников, находящихся в Республике Молдова, а также из любых источников, находящихся за пределами Республики Молдова, полученный юридическими лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность, за минусом вычетов и освобождений, на которые они имеют право.

Предпринимательская деятельность (бизнес), согласно положениям кодекса, это любая деятельность, осуществленная лицом в соответствии с законом (за исключением труда, выполненного на основе трудового договора (контракта)), с целью получения дохода или в результате которой получен доход, независимо от цели деятельности.

В случае НКО, доход получен в результате осуществления уставной экономической деятельности (согласно Гражданскому кодексу) и в случае получения безусловных дарений. Средства грантов, технической помощи, других аналогичных средств, полученных для реализации конкретных программ или проектов, не являются доходами и считаются целевыми средствами.

Ставка подоходного налога для юридических лиц (не являющихся субъектами сектора малых и средних предприятий) составляет в настоящее время 12% от облагаемого дохода, определяемом в соответствии с указаниями Правительства.

Для юридических лиц, являющихся субъектами сектора малых и средних предприятий, выполняющие условия, предусмотренные в Главе 7<sup>1</sup> Налогового кодекса, ставка подоходного равна 3% от суммы дохода от операционной деятельности, полученного в декларированном налоговом периоде. НКО не являются субъектами сектора малых и средних предприятий, следовательно, они не должны отвечать требованиям, предусмотренным в главе 7<sup>1</sup> Налогового кодекса.

### **11.12. Налоговые льготы для НКО, относящиеся к подоходному налогу (налогу на прибыль)**

Налоговые льготы для НКО, в части подоходного налога, предусмотрены в ст. 52 Налогового кодекса. Некоммерческие организации освобождаются от уплаты подоходного налога, если они отвечают следующим требованиям:

- зарегистрированы или созданы в соответствии с законодательством и осуществляют деятельность в соответствии с целями, предусмотренными уставом, положением или другим учредительным документом;

- в уставе, положении или другом учредительном документе содержится запрет на распределение целевых средств, других средств и доходов от уставной деятельности или собственности между учредителями и членами организации или ее работниками, в том числе в процессе реорганизации и ликвидации некоммерческой организации;
- целевые средства, другие средства и доходы от уставной деятельности, собственность организации используются в целях, предусмотренных уставом, положением или другим учредительным документом;
- не используют целевые средства, другие средства и доходы от уставной деятельности или собственность в интересах какого-либо учредителя или члена организации либо какого-либо работника;
- не поддерживают какую бы то ни было политическую партию, избирательный блок или кандидата на должность в составе органов государственной власти и не используют целевые средства, другие средства и доходы от уставной деятельности или собственности для их финансирования (эти ограничения не распространяются на партии и другие общественно-политические организации).

Одновременно, в соответствии со статьей 53<sup>1</sup> Налогового кодекса, освобождаются от *уплаты* налога предприятия, созданные для выполнения уставных целей обществ слепых, глухих и инвалидов, а профсоюзные организации и организации работодателей освобождаются *от подоходного налога*, в соответствии со статьей 53<sup>3</sup> Налогового кодекса.

### **11.13. Получение права на освобождение от уплаты подоходного налога**

Право на освобождение от уплаты подоходного налога реализуется на основании заявления, поданного некоммерческой организацией в территориальный орган Государственной налоговой службы. Период, на который предоставляется освобождение, начинается с налогового периода, в котором подано заявление об освобождении от уплаты подоходного налога, при условии, что заявление подано до 31 декабря отчетного налогового года. Образец заявления об освобождении от уплаты подоходного налога разрабатывается Главной государственной налоговой инспекцией и утверждается Министерством финансов. Повторная подача заявления в периоды, следующие за первым налоговым периодом, не требуется.

### **11.14. Последствия несоблюдения требований для получения права на освобождение от уплаты подоходного налога**

В случае несоблюдения требований, некоммерческая организация подлежит налогообложению в общеустановленном порядке. Некоммерческие организации, использующие целевые средства не по назначению или использующие собственность, другие средства и доходы от уставной деятельности в целях, не предусмотренных уставом, положением или другим учредительным документом, исчисляют и уплачивают подоходный налог от суммы, использованной не по назначению по ставке, предусмотренной пунктом б) статьи 15 Налогового кодекса.

### **11.15. Налогообложение дохода, полученного от экономической (хозяйственной) деятельности, вытекающей из уставных целей**

Гражданский кодекс (Ст.187-188) предусматривает, что некоммерческие организации вправе осуществлять любую не запрещенную экономическую деятель-

ность, относящуюся к реализации уставных целей. Ст.52 Налогового кодекса предусматривает как условие для освобождения от уплаты подоходного налога осуществление деятельности в соответствии с целями, предусмотренными уставом, положением или другим учредительным документом. Если требования, предусмотренные Гражданским и Налоговым кодексами, выполняются, тогда доходы, полученные в результате хозяйственной деятельности, не являются объектом обложения подоходным налогом.

#### **11.16. Налогообложение дохода, полученного от экономической (хозяйственной) деятельности, не вытекающей из уставных целей**

В соответствии со статьей 52 Налогового кодекса, некоммерческие организации освобождаются от уплаты подоходного налога, если они зарегистрированы или созданы в соответствии с законодательством и осуществляют деятельность в соответствии с целями, предусмотренными уставом, положением или другим учредительным документом. Если некоммерческая организация разворачивает деятельность или осуществила хозяйственную операцию, не вытекающую из уставных целей, тогда она должна:

- отразить отдельно доходы и расходы по этим видам деятельности (операциям);
- определить финансовый результат, относящийся к ним;
- скорректировать бухгалтерский (финансовый) доход согласно налоговым требованиям, определяя налогооблагаемый доход;
- рассчитать и уплатить подоходный налог по ставке обложения юридических лиц (Ст.15 б) Налогового кодекса), из налогооблагаемого дохода, полученного в результате осуществления неуставной хозяйственной операции.

#### **11.17. Взимание подоходного налога с коммерческих обществ, учредителями которых являются НКО**

Действующие положения Налогового кодекса не предусматривают какие-то льготы по отношению к подоходному налогу для таких обществ. Следовательно, до перечисления денежных средств учредителю – некоммерческой организации, полученная прибыль предварительно облагается налогом в общеустановленном порядке.

#### **11.18. Налогообложение дохода, полученного получателями гранта (коммерческими обществами), оказанного некоммерческими фондами для реализации общественно-полезных проектов**

Действующие положения Налогового кодекса не предусматривают какие-то льготы по отношению к таким ситуациям. Одновременно, в случае, когда коммерческий фонд оказывает грант, например, коммерческому обществу, для реализации общественно-полезного проекта, общество должно отразить эти средства в бухгалтерском учете как целевые средства и использовать их строго по назначению.

В таких случаях, общество будет выполнять условия донора, осуществляя деятельность и расходы для реализации проекта, при этом оно не должно получить какой-то финансовый результат (облагаемый доход). Полученные доходы (полученные целевые средства) должны быть равны понесенным расходам. В случае если целевые средства не полностью использованы, не возмещенный донору остаток признается облагаемым доходом в общеустановленном порядке.

### **11.19. Налогообложение дохода, полученного в результате вариации валютного обменного курса (доход от курсовой валютной разницы)**

Согласно Методическим указаниям об особенностях бухгалтерского учета в некоммерческих организациях, утвержденных Приказом Министра финансов №188 от 30.12.2014 года (введены в действие с 01.01.2015 года), доход, полученный от начисления процентов или при возникновении положительной курсовой валютной разницы, признается и отражается в бухгалтерском учете как увеличение целевых средств соответствующего источника. Например, некоммерческая организация *внесла на депозитный счет* временно неиспользованные средства гранта. Проценты, начисленные по этому депозиту, считаются целевыми средствами и отражаются на счетах целевых средств, а не как доходы от процентов.

Аналогично, доход, полученный из курсовой разницы по неиспользованному остатку гранта на текущем счете, не будет признан как доход, а как увеличение остатка целевых средств. Вместе с тем, если некоммерческая организация выполнит условие Ст. 52 Налогового кодекса „целевые средства, другие средства и доходы от уставной деятельности, собственность организации используются в целях, предусмотренных уставом, положением или другим учредительным документом”, эти доходы не будут облагаться подоходным налогом.

### **11.20. Разница между «освобождением от налога» и «освобождением от уплаты подоходного налога»**

В соответствии со статьей 6 (9(g)) Налогового кодекса, «освобождение от налога» и «освобождение от уплаты налогов» являются двумя разными видами налоговых льгот. Ст. 52 Налогового кодекса предусматривает «освобождение некоммерческой организации от уплаты подоходного налога». Это означает, что независимо от того, выполнила ли организация требования данной статьи или нет, организация должна определить облагаемый доход и составить Декларацию о подоходном налоге.

После составления Декларации, определения облагаемого дохода и подоходного налога, некоммерческая организация заполняет, по необходимости, Приложение 6D „Сумма налоговых льгот, предоставляемых из суммы начисленного подоходного налога”, соответствующей сумме, указанной в строке 130 „Сумма налоговых льгот, предоставляемых из суммы начисленного подоходного налога (Приложение 6D)” Декларации. Таким образом, сумма начисленного подоходного налога определена, но отсутствует обязанность уплаты этого налога. Соответственно, в строке 150 „Сумма подоходного налога в текущем налоговом периоде, за исключением налоговых льгот (стр. 120 – стр. 130)” и 190 „Всего подоходный налог к уплате (стр. 150 – стр. 160 – стр. 180)” Декларации, сумма подоходного налога к уплате для НКО, которая выполнила условия Ст.52, будет равна 0 (Приказ ГГНИ №1080 от 10.10.2012 года – перераспределение всех льгот по приложениям)..

### **11.21. Необходимость представления Декларации о подоходном налоге в случае, когда НКО осуществляет свою деятельность только за счет целевого финансирования или когда учетный доход равен нулю**

В случае, когда НКО осуществляет свою деятельность только за счет целевого финансирования или учетный доход равен нулю, НКО обязана представить Де-

кларацию о подоходном налоге. Ст. 83 Налогового кодекса определяет условия, при которых Декларация юридического лица о подоходном налоге заполняется и представляется в налоговый орган, без каких-либо исключений для некоммерческих или освобожденных от уплаты налога организаций, независимо от существующего обязательства об уплате налога.

### **11.22. Общая процедура заполнения и представления Декларации юридического лица о подоходном налоге**

1. В соответствии со статьей 83, (4, 6) Налогового кодекса, Декларация юридического лица о подоходном налоге заполняется согласно процедуре, установленной Правительством, по утвержденному им бланку, и представляется Государственной налоговой службе не позднее 25 марта года, следующего за отчетным налоговым годом. Исключение составляют НКО, которые прекращают свою деятельность в течение налогового года. В этом случае, НКО обязано в 25-дневный срок после прекращения деятельности информировать об этом в письменной форме территориальный орган Государственной налоговой службы и, в 60-дневный срок до 6 месяцев после принятия решения о прекращении деятельности, представить декларацию о подоходном налоге.
2. Основой для заполнения Декларации служат данные бухгалтерского учета, отраженные в годовых финансовых отчетах. Порядок признания и отражения финансовых доходов и расходов в некоммерческих организациях установлен в **Методических указаниях** об особенностях бухгалтерского учета в некоммерческих организациях, утвержденных Приказом Министра финансов №188 от 30.12.2014 года.
3. Некоммерческие организации заполняют типовой бланк налоговой отчетности VEN12 "Декларация о подоходном налоге за налоговый период", Приложение 1 к Постановлению Правительства № 596 от 13.08.2012г. Порядок заполнения Декларации приведен в Приложении 2 к вышеуказанному Постановлению.
4. Некоммерческие организации отражают в Декларации соответствующие показатели: в строке 0101- Общая сумма доходов, установленных согласно данным финансового учета (сумма класса „Доходы”); в строке 0102 – Общая сумма расходов, установленных согласно данным финансового учета (сумма класса „Расходы”); в строке 010 – Прибыль (убыток) текущего отчетного периода до налогообложения (строка 0101 – строка 0102). Далее, производятся необходимые поправки (корректировки), согласно требованиям **Налогового кодекса**, и определяется облагаемый доход.
5. Некоммерческие организации, финансируемые в течение налогового года только за счет целевых средств (например, гранты), которые не осуществили экономические события, не должны производить корректировки доходов и расходов в Декларации, относящихся к использованным целевым средствам. В строке 0101 – „Общая сумма доходов, установленных согласно данным финансового учета (сумма класса „Доходы”)", в строке 0102 – „Общая сумма расходов, установленных согласно данным финансового учета (сумма класса „Расходы”)" и в строке 010 – „Прибыль (убыток) текущего отчетного периода до налогообложения (строка 0101 – строка 0102)" указываются соответствующие суммы, согласно данным бухгалтерского учета и, далее, не производятся ни-

какие поправки. Как правило, сумма в строке 010 Декларации равна 0, потому что суммы доходов и расходов, относящихся к целевым средствам, равны. Соответственно, суммы, указанные в строках 070 и 090 Декларации, также будут равны 0. Исключением составят случаи, когда организация использовала целевые средства для других целей, например, заплатила штрафы в бюджет за счет средств гранта. Эти расходы не будут признаны в целях налогообложения и в Декларацию будут внесены соответствующие поправки.

6. Если некоммерческая организация в течение налогового года осуществила экономические события, тогда результат в строке 010 Декларации будет скорректирован, по необходимости, как на уровне доходов (строка 020 и Приложение 1D), так и расходов (строка 030 и Приложение 2D), согласно положениям Налогового кодекса. Также будут указаны суммы облагаемого дохода (в строках 070, 090), или сумма налоговых убытков (в строке 100). Сумма начисленного подоходного налога до применения льгот будет указана в строке 120. Сумма оказанных налоговых льгот будет указана в строке 130, согласно Приложению 6D. Соответственно, в строках 150 и 190 Декларации будет указана сумма подоходного налога, рассчитанная с учетом суммы оказанных налоговых льгот (сумма подоходного налога, освобожденная от уплаты). (*Приложение 22, Пример 1*)

### **11.23. Расчет износа, в целях налогообложения, основных средств (долгосрочных материальных активов), приобретенных (созданных) за счет целевых средств или за счет (безвозмездно переданных) нецелевых средств**

Согласно Методическим указаниям, утвержденным Приказом Минфина №188 от 30.12.2014 года), износ основных средств (долгосрочных материальных активов), приобретенных за счет целевых средств, не отражается в расходах организации, а относится прямо к фонду долгосрочных активов, следовательно, износ не влияет на финансовый результат отчетного периода. Соответственно, данный показатель не участвует в определении облагаемого дохода, исчисление износа в целях налогообложения не производится, и не вносятся поправки к расходам в Декларации о подоходном налоге.

Кроме того, п. 3 Положения о порядке учета и начисления износа основных средств в целях налогообложения, утвержденное Постановлением Правительства № 289 от 14.03.2007 года, предусматривает, что износ, в целях налогообложения, на основные средства, полученные как дарения или на безвозмездной основе, не начисляется.

### **11.24. Начисление износа, в целях налогообложения, основных средств (долгосрочных материальных активов), приобретенных (созданных) за счет дохода, полученного в результате уставной экономической деятельности**

НКО, имеющая на балансе основные средства (долгосрочные материальные активы), приобретенные за счет доходов, полученных в результате уставной деятельности, начисляет их износ в бухгалтерии и относит к расходам периода. Одновременно, в соответствии со статьей 26 Налогового кодекса, в целях налогообложения, начисляется износ только на основные средства, используемые в

предпринимательской деятельности. Соответственно, для НКО, которая отвечает требованиям Ст. 52 Налогового кодекса и использует основные средства только в уставных некоммерческих целях, не существует основания для начисления износа в целях налогообложения.

**11.25. Начисление износа, в целях налогообложения, основных средств (долгосрочных материальных активов), приобретенных (созданных) за счет дохода, полученного в результате уставной деятельности в случае, когда НКО не освобождена от уплаты подоходного налога**

Ответ на данный вопрос аналогичен объяснениям, приведенным в ответ на вопрос 11.24.

**11.26. Порядок обложения дохода, полученного в результате сдачи в аренду временно неиспользованных помещений**

Некоторые НКО имеют в своей собственности помещения, которые временно не используют. С целью получения дополнительных финансовых средств, эти помещения сдаются в аренду другим физическим или юридическим лицам.

Облагаются ли доходы, полученные от сдачи помещений в аренду? В соответствии со статьей 52 Налогового кодекса, одним из условий, установленных для получения права на освобождение от уплаты подоходного налога, является использование целевых и других средств и доходов, полученных в результате уставной деятельности, имущества организации строго в соответствии с целями, предусмотренными уставом, положением или другим учредительным документом. Если денежные средства, полученные в результате сдачи помещений в аренду, будут использованы впоследствии строго в уставных целях, тогда эти средства не будут считаться доходами предпринимательской деятельности, к которым вносятся поправки в декларации и подвергаются налогообложению.

**11.27. Порядок налогообложения дохода, полученного от валютной курсовой разницы, относящийся к целевым средствам**

Часто на банковских счетах НКО возникают положительные и отрицательные курсовые валютные разницы, относящиеся к остаткам денежных средств в валюте, неиспользованных или относящиеся к начисленным процентам, полученные в результате вложения на депозитных счетах временно неиспользованных грантовых средств. Согласно п. 27 Методических указаний, утвержденных Приказом Минфина № 188 от 30.12.2014 и введенных в действие с 01.01.2015 года, эти положительные и отрицательные курсовые валютные разницы, возникающие в результате признания/получения и использования средств в иностранной валюте, отражаются в бухгалтерии как увеличение или уменьшение целевых финансирований и поступлений. Аналогично, п.28 Методических указаний устанавливает, что проценты, начисленные банком по остаткам целевых средств, признаются как одновременное увеличение остатка целевых финансирований и поступлений.

Другими словами, ввиду того, что курсовые валютные разницы, а также проценты, начисленные по остаткам целевых средств, не отражаются в бухгалтерии как доходы и расходы, эти разницы не влияют на окончательный финансовый результат и не участвуют в определении дохода в целях налогообложения.

### **11.28. Нормативная база для налогообложения заработной платы/гонораров (вознаграждений)**

Нормативная база для налогообложения заработной платы включает, в основном, следующие акты:

- Налоговый кодекс Республики Молдова (№ 1163-ХІІІ от 24 апреля 1997г.);
- Трудовой кодекс Республики Молдова (№ 154-ХV от 28 марта 2003г.);
- Гражданский кодекс Республики Молдова (№1107-ХV от 6 июня 2002г.);
- Закон о государственной системе социального страхования (№ 489 от 08 июля 1999г.);
- Закон о бюджете государственного социального страхования (для текущего отчетного года);
- Закон об обязательном медицинском страховании (№ 1585 от 27 февраля 1998г.);
- Закон о фондах обязательного медицинского страхования (для текущего отчетного года);
- Положение об удержании подоходного налога с заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также выплат в пользу физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность, предоставляющих услуги и/или выполняющих работы (Постановление Правительства РМ № 697 от 22.08.2014г.);
- Положение об исчислении налоговых обязательств по подоходному налогу физических лиц, не занимающихся предпринимательской деятельностью (Постановление Правительства РМ №77 от 30 января 2008г.);
- Постановление об утверждении типовых бланков, подтверждающих резидентство и уплату нерезидентами подоходного налога в Республике Молдова (Постановление Правительства РМ № 101 от 05 февраля 2013г.);
- Постановление об утверждении бланков, относящихся к деятельности и доходам нерезидентов, а также порядок их заполнения (Постановление Правительства РМ № 1395 от 08 декабря 2008г.);
- Контракты по грантам, технической помощи, другие контракты с финансовыми организациями и соответственно утвержденные бюджеты, Бюджетный план НКО (на текущий год).

### **11.29. Объект налогообложения при исчислении и удержании подоходного налога с заработной платы и других выплат**

Порядок начисления и удержания подоходного налога с заработной платы и других выплат регулируется Разделом II **Налогового кодекса** и Положением об удержании подоходного налога с заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, и бланков, подтверждающих удержание подоходного налога у источника выплаты (далее – Положение №697/22.08.2014), утвержденное Постановлением Правительства № 10 от 19 января 2010 года.

Работодатель, выплачивающий работнику заработную плату (включая премии и предоставленные льготы, в соответствии со статьей 19 **Налогового кодекса**), обязан начислить, учитывая освобождения, запрошенные работником, удержать из этих выплат и перечислить в бюджет налог, согласно установленному порядку.

Согласно пункту 3 Положения №697/22.08.2014, объектом налогообложения у источника выплаты для работника является доход в денежной и/или не в денежной форме, направленный на выплату в его пользу в виде заработной платы (включая премии и предоставленные льготы), за исключением освобождений и вычетов, на которые работник имеет право, а также доход, направленный на выплату в виде других налогооблагаемых источников дохода, указанных в статье 18 **Налогового кодекса**. Подоходный налог удерживается с начисленных доходов служащих (включая лиц, получающих гонорары на основе гражданских контрактов) и направленных к выплате в любой форме: заработной платы, надбавок к заработной плате, премий (включая премии по случаю юбилея, праздников и т.д.), доплат, гонораров, комиссионных, вознаграждений, материальной помощи и других выплат в пользу работника, за исключением источников дохода, необлагаемых налогом, перечисленных в Ст. 20 **Налогового кодекса**. Доход, полученный в иностранной валюте, пересчитывается в национальную валюту по курсу Национального банка Молдовы на день его выплаты. (*Приложение 21, Пример 9*)

### **11.30. Право на освобождение при исчислении и удержании подоходного налога из заработной платы и других выплат**

Освобождения, на которые имеет право налогоплательщик – резидент Республики Молдова, предоставляются на основном месте его работы либо на месте его работы по совместительству. Основным местом работы считается предприятие (включая индивидуальное предприятие и крестьянское (фермерское) хозяйство), учреждение, организация, в которой, согласно действующему законодательству, находится на учете его трудовая книжка. Совместительство – выполнение работником помимо основной другой работы, выполняемой постоянно или на определенный срок, на условиях индивидуального трудового договора в свободное от основной работы время. Каждый налогоплательщик (физическое лицо–резидент) имеет право на одно из освобождений, предусмотренных в пунктах (1) и (2) Ст. 33 **Налогового кодекса**. Физическое лицо–резидент, состоящее в браке, имеет право на дополнительное освобождение в размере, указанном в Ст. 34(1) или 34(2) **Налогового кодекса**, при условии, что супруга (супруг) не пользуется личным освобождением. Работнику предоставляется освобождение на каждого иждивенца в размере, указанном в пункте (1) Ст. 35 **Налогового кодекса**, за исключением инвалидов с детства, для которых размер освобождения указан в пункте (1) Ст. 33 **Налогового кодекса**. Иждивенцем признается лицо, которое отвечает всем требованиям, указанным в пункте (2) Ст. 35 **Налогового кодекса**. Для выполнения требования, указанного в части b) пункта (2) Ст. 35 **Налогового кодекса**, должны приниматься в расчет все облагаемые и необлагаемые доходы, полученные иждивенцем.

### **11.31. Оформление заявления о предоставлении освобождений**

С целью определения размера и категории освобождения, которые предполагается предоставить работнику, последний, не позднее даты, установленной для начала трудовой деятельности в качестве сотрудника, должен подать своему работодателю Заявление о предоставлении освобождений (далее – Заявление), на которые имеет право, приложив к нему документы, подтверждающие указанное право. Работник, который не меняет место работы, не обязан представлять работодателю заявление и копии (выписки) из соответствующих документов ежегодно, за исключением тех случаев, когда работник получает дополнитель-

ные права на освобождение или утрачивает права на определенные налоговые освобождения.

Работодатель обязан сравнить копии (выписки) из документов, ранее представленные работником, с оригиналами перед началом каждого налогового года, с тем, чтобы убедиться в отсутствии каких-либо изменений в составе документов. Без представления Заявления работник должен ежегодно предъявлять документы, имеющие ограниченный срок действия, например: сертификат подтверждения, выданный лицу, обучающемуся на дневном отделении учебного заведения; подтверждение супруга (супруги), что он (она) передает личное освобождение супруге (супругу), в соответствии со статьей 34 **Налогового кодекса** и т.д.

Если работник не подал Заявление или неправильно указал в представленном Заявлении какие-либо освобождения, на которые претендует, не приложил к Заявлению подтверждающие документы, а также в случаях, когда отзывает Заявление, он считается работником, не претендующим на освобождения, а работодатель исчисляет и удерживает подоходный налог с направленных на выплату работнику доходов без предоставления ему освобождений.

Если в течение налогового года сумма освобождений, на которые работник имеет право, изменяется, или появляются какие-либо изменения в основных данных о работнике (изменение фамилии, фискального кода, местожительства и т.д.), он обязан в течение 10 дней после происшедшего изменения представить работодателю новое, подписанное им Заявление, приложив к нему соответствующие подтверждающие документы. Новое Заявление предоставляется в течение налогового года в случаях, если работник: а) приобретает право на освобождения или решил использовать освобождения, которые ему полагаются, но которыми он не пользовался до предоставления нового Заявления; б) теряет право (либо отказывается добровольно) на супружеское освобождение или на освобождение на иждивенцев; в) приобретает (или утрачивает) право на льготное личное освобождение, предусмотренное пунктом (2) статьи 33 **Налогового кодекса**; д) изменяет свою фамилию и/или фискальный код; е) изменяет адрес своего постоянного места жительства.

Новое заявление, поданное работником, должно содержать данные о тех освобождениях, на которые сохранено право, а так же данные о дополнительных освобождениях, на которые было приобретено право.

Если работник полностью потерял право на освобождение по причине потери статуса резидента, он обязан представить работодателю в течение 10 дней со дня, когда произошли эти изменения, заявление в произвольной форме об отзыве ранее поданного Заявления. Такое заявление предоставляется и в тех случаях, когда работник добровольно отказывается от всех освобождений. Умышленное представление работником ложной или вводящей в заблуждение информации в Заявлении и документах, удостоверяющих право на освобождения, предусматривает привлечение к ответственности в соответствии с действующим законодательством.

### **11.32. Порядок предоставления освобождений**

Во всех случаях, освобождения предоставляются или аннулируются, начиная с месяца, следующего за тем, в течение которого было подано (или отозвано) Заявление.

Работнику, не использовавшему в предыдущем налоговом году освобождения, указанные в ст. 33, 34 и 35 Налогового кодекса, на которые он имел право вследствие невыплаты ему заработной платы, эти освобождения предоставляются на дату выплаты задолженности по заработной плате.

Сумма не использованных в течение отчетного налогового года освобождений переносится в счет освобождений следующего налогового года в следующем порядке:

- 1) если сумма неиспользованных освобождений превышает сумму начисленной, но не выплаченной заработной платы, – в размере, не превышающем сумму задолженности по заработной плате;
- 2) если сумма неиспользованных освобождений меньше суммы начисленной, но не выплаченной заработной платы, – в размере всей суммы неиспользованных освобождений.

Перевод суммы неиспользованных освобождений из одного года в другой осуществляется только на основании подтверждения, представленного работником, которое указывает, что освобождения не были использованы.

В случае, когда общая сумма освобождений, использованных в течение текущего налогового года по основному месту работы и перешедших на основании Заявления работника на налоговый год, следующим за отчетным, оказывается меньше той суммы, на которую налогоплательщик имеет право в соответствии с законодательством, он может воспользоваться оставшейся суммой освобождения на основании Декларации физического лица о подоходном налоге, поданной за соответствующий год, включительно, при условии получения других доходов, кроме полученных по основному месту работы.

### **11.33. Порядок определения налогооблагаемого дохода и исчисления подоходного налога**

Подоходный налог у источника выплаты исчисляется и удерживается работодателем в момент направления дохода на выплату из облагаемого дохода, определяемого как разница между заработной платой работника (включая премии, льготы и т.д.) и суммой предоставленных ему освобождений согласно налоговому законодательству. Ставки подоходного налога устанавливаются пунктом а) статьи 15 Налогового кодекса. Общая сумма подоходного налога для физических лиц и индивидуальных предпринимателей на 2015 налоговый год устанавливается в размере:

- 7 % процентов годового облагаемого дохода, не превышающего 29 640 леев;
- 18 % процентов годового облагаемого дохода, превышающего 29 640 леев.

Работник вправе требовать, чтобы работодатель удерживал из осуществляемых ему выплат налог по максимальной ставке, установленной в пункте а) статьи 15 Налогового кодекса. Данное требование должно быть подтверждено заявлением работника, поданным на имя работодателя в произвольной форме, в котором следует указать период, в течение которого требуется удержание подоходного налога по максимальной ставке (со дня найма на работу, если работник нанят в течение года, в котором производится соответствующее удержание, с начала налогового года, со дня подачи заявления или с другого дня, указанного в Заявлении).

Если такое Заявление подается работником в течение налогового года, но в нем содержится требование об удержании подоходного налога по максимальной ставке с начала налогового периода, то работодатель должен произвести соответству-

ющий перерасчет подоходного налога за весь указанный период. Определение облагаемого дохода и исчисление подоходного налога осуществляется методом нарастающего итога с начала налогового года или, в случае, когда работник был нанят на работу в течение налогового года, – с той даты, когда он был нанят на работу.

Определение освобождений, которые должны быть представлены работнику, осуществляется методом нарастающего итога с начала налогового года или, в случае, когда работник был нанят на работу в течение налогового года, – с месяца, следующего за месяцем, в котором было подано заявление о предоставлении освобождений. Месяц, в котором работник увольняется, учитывается при определении количества месяцев в налоговом году, на протяжении которых работник является работником по найму.

В целях определения подоходного налога из всех источников облагаемого дохода работодатель открывает на каждого своего работника личную карточку учета доходов в виде заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, на отчетный год, а также подоходного налога, удержанного из этих выплат (далее – личная карточка).

Личная карточка заполняется работодателем ежегодно с начала каждого налогового года или, если работник нанят на работу в течение налогового года, – со дня найма.

В личной карточке налогооблагаемый доход и сумма подоходного налога, удержанного из него в течение отчетного налогового года, отражаются в соответствующих графах только в леях, с отражением в леях и банах лишь в последней записи этих граф. Если субъект использует автоматизированные системы учета, допускается исчисление этих показателей с десятичным знаком.

В случаях, когда в течение месяца или в один и тот же день работодатель производит несколько выплат заработной платы, в том числе авансовые платежи, в личной карточке каждая выплата отражается отдельной строкой с указанием освобождений, приходящихся на данный месяц, с соблюдением метода нарастающего итога.

Предоставление освобождений и исчисление подоходного налога осуществляется работодателем методом нарастающего итога ежемесячно, за исключением зарплат работников, налогообложение которых осуществляется согласно ст. 24(21) Закона №1164-ХІІІ от 24 апреля 1997 года, независимо от того, был ли уплачен доход в течение отчетного месяца или нет.

При осуществлении выплат работнику после увольнения в том же налоговом году, в котором он уволился, независимо от времени их начисления, сумма подоходного налога исчисляется методом нарастающего итога с учетом количества месяцев, в течение которых работник считался работником по найму, и общей суммы освобождений, которые ему следовало предоставить до даты увольнения. В случае выплаты уволенным работникам задолженностей по заработной плате в налоговом году, следующем после года увольнения, подоходный налог исчисляется и удерживается с учетом суммы неиспользованных освобождений (если таковые имеются) за период, когда работник считался работником по найму.

Неиспользованные освобождения переводятся на следующий год только при наличии подтверждения, предоставленного работником, в установленном поряд-

ке. Подоходный налог исчисляется по ставкам, предусмотренным для годового облагаемого дохода (без деления на количество месяцев). В целях определения налогооблагаемого дохода и, соответственно, подоходного налога, подлежащего удержанию у источника выплаты, работодатель в начале года, следующего после года увольнения работника, должен внести соответствующие записи в его личную карточку.

При осуществлении выплат вследствие незаконного увольнения работника и последующего его восстановления на работе согласно судебному решению, по которому работодатель обязан выплатить работнику сумму за период такого увольнения, последний имеет право воспользоваться без подачи соответствующего(-их) заявления(-ий) освобождениями, затребованными до дня увольнения, при условии, что за период, пока он считался уволенным, не пользовался освобождениями на основании декларации физического лица о подоходном налоге или в другом порядке.

#### **11.34. Исчисление и удержание подоходного налога на основании гражданско-правового договора**

В случае, когда оказание услуг осуществляется физическим лицом на основании гражданско-правового договора без заключения с ним индивидуального трудового договора, выплаты, внесенные в его пользу, считаются выплатами по заработной плате с соответствующими удержаниями подоходного налога на основании статьи 88 Налогового кодекса и в соответствии со ставками, установленными пунктом а) статьи 15 Налогового кодекса, без деления на количество месяцев, в течение которых осуществлялись выплаты за соответствующие услуги.

Уплата налогов, удержанных у источника выплаты, и представление налоговым органам и налогоплательщикам документов об осуществленных выплатах и/или удержанных налогах производится в соответствии с положениями статьи 92 Налогового кодекса.

#### **11.35. Исчисление и удержание взносов социального и медицинского страхования из заработной платы и других выплат**

Порядок исчисления и удержания взносов социального страхования из заработной платы и других выплат регламентируется Законом № 489 от 08.07.1999 года о государственной системе социального страхования и Законом № 73 от 12.04.2015г. о бюджете государственного социального страхования на 2015 год. На 2015 год, индивидуальный взнос обязательного государственного социального страхования, подлежащий удержанию с застрахованных лиц, работающих по индивидуальному трудовому договору или иным договорам о выполнении работ или оказании услуг, лицами, работающими на выборных должностях или назначенными в органы исполнительной власти, государственными нотариусами, судьями, прокурорами, парламентскими адвокатами, устанавливается в размере 6% ежемесячной заработной платы и других выплат. Годовая расчетная база индивидуальных взносов обязательного государственного социального страхования не может превышать пятикратного размера среднемесячной заработной платы, прогнозируемой по экономике, умноженного на 12. Прогнозируемый размер среднемесячной заработной платы по экономике утверждается Правительством на ежегодной основе.

Среднемесячная заработная плата по экономике на 2015 год установлена в размере 4500 леев в соответствии с Постановлением Правительства РМ № 974 от 04.12.2014г.

Работодатель, также произведет расчет и перечисление взносов в бюджет государственного социального страхования в соответствии с тарифами, установленными для лиц трудоустроенных на основании индивидуальных трудовых договоров или на основании других контрактов для выполнения работ или оказания услуг. На 2015 год, этот тариф установлен в размере 23% от фонда заработной платы и других выплат. Вознаграждением труда считается любая сумма, кроме заработной платы, выплаченная работодателем лицам, работающим по индивидуальному трудовому договору, лицам, находящимся в трудовых отношениях на основании административного акта, или по иным гражданским договорам о выполнении работ или оказании услуг, включая натуральные права, регулируемые нормативными актами или коллективным трудовым соглашением, за исключением прав и доходов, по которым не рассчитываются взносы обязательного государственного социального страхования.

Исчисление и удержание взносов обязательного медицинского страхования из заработной платы и других выплат регламентируются Законом № 1593 от 26.12.2002г. о размере, порядке и сроках уплаты взносов обязательного медицинского страхования и Законом о фондах обязательного медицинского страхования на 2015 год (№ 73 от 12.04.2015г.). В соответствии с Законом, взнос обязательного медицинского страхования, исчисленный в процентном отношении к заработной плате и другим выплатам для категорий плательщиков, предусмотренных в Приложении 1 к Закону № 1593-XV от 26 декабря 2002г. года о размере, порядке и сроках уплаты взносов обязательного медицинского страхования, устанавливается в размере 9,0% (по 4,5% для каждой категории соответственно – для работника и работодателя).

### **11.36. Особенности исчисления и удержания подоходного налога и взносов социального и медицинского страхования из заработной платы и других выплат**

В рамках НКО существуют некоторые особенности исчисления и удержания подоходного налога и взносов социального и медицинского страхования.

#### **11.36.1. Накопление ежемесячной валовой заработной платы из нескольких проектов**

В случае одновременной занятости работника в нескольких проектах, его общая месячная заработная плата составляется из заработных плат, включенных в бюджет каждого отдельного проекта, размер которых, утверждается организацией (донором) финансирующем проект и/или на основании приказа руководителя НКО. Для правильного определения подоходного налога, в ЛИЧНОЙ КАРТОЧКЕ учета доходов в виде заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника указывается общая месячная сумма заработных плат, полученных из всех проектов, на основании которой определяется месячный налогооблагаемый доход работника НКО и исчисляется налог на его кумулятивный месячный доход из всех источников финансирования. Таким же образом исчисля-

ется подоходный налог для работников, нанятых на основании гражданско-правовых договоров и для оказания услуг или выполнения работ.

Впоследствии, для представления отчетности донорам, общая сумма подоходного налога, указанная в личной карточке учета доходов распределяется пропорционально сумме заработных плат по отдельным проектам и перечисляется в бюджет за счет соответствующих денежных средств. Таким же образом поступают и с общей суммой взносов социального и медицинского страхования, удержанных из совокупной заработной платы.

### **11.36.2. Оказание услуг лицами, нанятыми на основе гражданско-правового договора**

В случае оказания услуг возникают ситуации, при которых физическое лицо выполняет работу в дискретном режиме, например, один раз в 2-3 месяца, в соответствии с потребностями проекта, но на основании гражданско-правового договора, заключенного на весь срок реализации проекта. В подобных ситуациях, налогооблагаемый доход определяется на основе Акта приемки услуг (работ), в котором указывается размер вознаграждения за выполненный объем работ, независимо от того, за какой период представлен отчет о выполненной работе. Ставка подоходного налога будет применена к сумме исчисленной и направленной к выплате, указанной в Акте приемки услуг (работ). Аналогично, из этой же суммы будут удержаны взносы обязательного социального и медицинского страхования.

### **11.37. Законодательная база для начисления и удержания подоходного налога с выплат, осуществленных в пользу нерезидента (в виде заработной платы или гонорара)**

Законодательной базой для начисления и удержания подоходного налога с выплат, осуществленных в пользу нерезидента, является Налоговый кодекс и другие нормативные акты, разработанные в соответствии с ним. Конкретные положения **Налогового кодекса** (включая нормативные акты, утвержденные согласно Налоговому кодексу, например, Постановление Правительства РМ №246 от 08.04.2010г.), касающиеся налогообложения доходов нерезидентов, содержатся в следующих статьях:

#### **Ст. 4 Налогового кодекса**

Если международным договором, регулирующим налогообложение или содержащим нормы, регулирующие налогообложение, одной из сторон которого является Республика Молдова, установлены иные правила и положения, чем те, которые предусмотрены налоговым законодательством, применяются правила и положения международного договора.

#### **Ст. 13. Субъекты налогообложения**

Субъектами налогообложения являются:

1) лица–резиденты – иностранные граждане и лица без гражданства, осуществляющие деятельность на территории Республики Молдова и получающие доход из любых источников, находящихся в Республике Молдова, и из любых источников, находящихся за пределами Республики Молдова, за их деятельность в Республике Молдова, за исключением инвестиционного и финансового дохода из любых источников, находящихся за пределами Республики Молдова,

2) физические лица–нерезиденты, которые не осуществляют предпринимательскую деятельность на территории Республики Молдова и в течение налогового периода получают доходы согласно главе 11 Раздела II Налогового кодекса.

#### **Ст. 14. Объект налогообложения**

Объектом налогообложения является:

1) доход из всех источников, находящийся в Республике Молдова, и из любых источников, находящихся за пределами Республики Молдова, за деятельность в Республике Молдова, за исключением инвестиционного и финансового дохода из любых источников, находящихся за пределами Республики Молдова, полученный физическими лицами–резидентами – иностранными гражданами и лицами без гражданства, осуществляющими деятельность на территории Республики Молдова,

2) доход, полученный в Республике Молдова физическими лицами–нерезидентами, не осуществляющими предпринимательскую деятельность на территории Республики Молдова.

#### **Ст. 70. Разделение источников дохода нерезидентов**

При определении налогооблагаемого дохода нерезидентов учитывается только доход, полученный в Республике Молдова, в результате предпринимательской деятельности или работы по трудовому договору (соглашению). Разрешается вычет только тех расходов, которые непосредственно относятся к доходу, подлежащему налогообложению в Республике Молдова.

#### **Ст. 71. Доход нерезидентов, полученный в Республике Молдова**

Доходами нерезидентов, полученными в Республике Молдова, считаются:

- доходы, получаемые от осуществляемой деятельности по трудовому договору (соглашению) или иным договорам гражданско-правового характера, включая гонорары руководителей, учредителей или членов правления и/или иные выплаты, получаемые членами органов управления юридического лица – резидента, независимо от места фактического выполнения управленческих обязанностей, возложенных на таких лиц (подпункт n));
- доходы в виде льгот, предусмотренных статьей 19, предоставляемых работодателем (заказчиком) физическим лицам – нерезидентам (подпункт o);
- доходы, получаемые работниками искусства, такими как артисты театра, цирка, кино, радио, телевидения, музыканты и художники, или спортсменами независимо от того, кому осуществляются выплаты (подпункт q));
- доходы, получаемые от оказания профессиональных услуг и от других услуг, кроме упомянутых в предыдущем подпункте услуг (подпункт r)).

Ст. 73. Правила налогообложения доходов нерезидентов, не осуществляющих деятельность в Республике Молдова через постоянное представительство

Доходы физических лиц – нерезидентов, определенные статьей 71 Налогового кодекса, не связанные с постоянным представительством в Республике Молдова, подлежат налогообложению у источника выплаты согласно статье 91 Налогового кодекса, без права на вычеты, за исключением доходов, указанных в Ст.71 подпункты n) и o) Налогового кодекса, подлежащие налогообложению у источника выплат согласно статье Ст. 88, без права на вычеты и/или освобождения по отношению к этим доходам. Подоходный налог удерживается с нерезидентов у источника выплат, независимо от формы и места выплаты дохода.

Ст.74 предусматривает случаи, когда нерезидент, получающий доход от других лиц, чем упомянутые в ст. 90 Налогового кодекса, должен самостоятельно начислить и уплатить подоходный налог и проинформировать налоговый орган о своей деятельности.

С целью исполнения положений Ст.74 (4) и Ст.76 (5) Раздела II Налогового кодекса №1163-ХІІІ от 24 апреля 1997 года, Постановлением Правительства № 1395 от 08.12.2008г. утверждены типовые бланки, относящиеся к деятельности и доходам нерезидентов, а также порядок их заполнения:

- 1) типовой бланк NER 08 „Декларация о подоходном налоге нерезидента” и порядок заполнения Декларации о подоходном налоге нерезидента;
- 2) типовой бланк NERRAP 08 „Отчет о деятельности, осуществляемой представительством нерезидента ” и порядок заполнения Отчета о деятельности, осуществляемой представительством нерезидента

Ст.79 предусматривает, что физическое лицо – нерезидент, представляющее декларацию о подоходном налоге, имеет право на зачет налогов, удержанных из его заработной платы в соответствии со статьей 88.

#### Ст. 79<sup>3</sup>. Специальные положения о международных договорах

Положения международных договоров превалируют над налоговым законодательством Республики Молдова, а в случае наличия различных ставок налогообложения в международных договорах и в налоговом законодательстве Республики Молдова применяются более благоприятные ставки налогообложения. Для толкования положений международных договоров, заключенных Республикой Молдова с другими государствами, используются комментарии к модельной Конвенции об избежании двойного налогообложения Организации экономического сотрудничества и развития.

Для применения положений международных договоров нерезидент обязан, до даты выплаты дохода, представить плательщику дохода сертификат о резидентстве, выданный компетентным органом государства своего резидентства. Сертификат о резидентстве, выданный на одном из иностранных языков, представляется плательщику дохода в переводе на государственный язык, за исключением сертификата на английском или русском языках. Сертификат о резидентстве представляется в оригинале по каждому налоговому периоду, в котором выплачивается доход, вне зависимости от количества, регулярности выплат и вида выплачиваемого дохода. Порядок удостоверения и подтверждения резидентства Республики Молдова в целях пользования положениями конвенций (соглашений) об избежании двойного налогообложения, заключенных между Республикой Молдова и другими государствами, устанавливается Правительством. В случае непредставления сертификата о резидентстве за соответствующий налоговый период, применяются положения налогового законодательства Республики Молдова.

Если налог удерживается у источника выплаты до представления сертификата о резидентстве, сумма излишне удержанного в течение года налога возмещается плательщику дохода или нерезиденту, по заявлению последнего, в срок давности, установленный налоговым законодательством Республики Молдова. Условия для возмещения плательщику излишне удержанного налога установлены в Ст. 79(4).

С целью исполнения положений Ст.79 Налогового кодекса, Постановлением Правительства об утверждении типовых бланков, подтверждающих резидентство и уплату нерезидентами подоходного налога в Республике Молдова (№101 от 05.02.2013 года) были утверждены типовые бланки, необходимые для получения сертификата о подтверждении уплаченного подоходного налога в Республике Молдова, в соответствии с модельной Конвенцией (Договором) об избежании двойного налогообложения.

#### **Ст.88. Удержание налога из заработной платы**

Каждый работодатель, осуществляющий выплату работнику-нерезиденту заработной платы (включая премии и предоставленные льготы), обязан (без права на освобождения и вычеты, установленные статьей 73 Налогового кодекса) исчислять и удерживать из этих выплат налог, определяемый в порядке, установленном в Постановлении Правительства №697 от 22.08.2014 года об утверждении Положения об удержании подоходного налога с заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также выплат в пользу физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность, предоставляющих услуги и/или выполняющих работы. Если физическое лицо, не осуществляющее предпринимательскую деятельность, оказывает услуги и/или выполняет работы, то его доход рассматривается работодателем как заработная плата, с которой удерживается налог в соответствии со ставками, предусмотренными в пункте а) статьи 15, для физических лиц в размере (в 2015 году):

- 7% годового облагаемого дохода, не превышающего 29 640 леев;
- 18% годового облагаемого дохода, превышающего 29 640 леев;

Работник имеет право требовать, чтобы работодатель удержал с выплат подоходный налог в размере 18%.

#### **Ст. 91. Удержание из доходов нерезидента**

Лица, указанные в статье 90, удерживают и уплачивают налог в размере:

- 12% – с платежей, направленных на выплату нерезиденту, соответствующих доходам, предусмотренным в статье 71, за исключением платежей, указанных в подабзацах втором, третьем и четвертом настоящего параграфа;
- 15% – с дивидендов, включая дивиденды в форме акций или долей участия, соответствующих нераспределенной прибыли, полученной в налоговые периоды 2008–2011 годов включительно;
- 15% – с сумм, указанных в подабзаце третьем части (31) статьи 901;
- 6% – с дивидендов, указанных в пункте е) статьи 71.

Положения, указанные выше, не распространяются на:

- а) доходы нерезидентов, связанные с деятельностью их постоянного представительства в Республике Молдова;
- б) доходы, полученные в виде заработной платы, удержания из которой осуществляются согласно статье 88.

**Ст. 92. Уплата налогов, удержанных у источника выплаты, и представление налоговым органам и налогоплательщикам документов об осуществленных выплатах и/или удержанных налогах**

Налог, удержанный согласно статьям 88–91, уплачивается в бюджет лицом, осуществившим это удержание, до 25-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были произведены выплаты.

Налоговая отчетность о выплаченных доходах и удержанном у источника выплаты подоходном налоге представляется плательщиком доходов территориальному налоговому органу до 25-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были произведены выплаты, за исключением отчетности, указанной в части (3), для которой предусмотрен иной срок представления.

Лица, обязанные удерживать налог согласно статьям 88–90 и 90<sup>1</sup> – в части, в которой размер оплаченного дохода превышает личное освобождение, установленное в части (1) статьи 33 и согласно статье 91, должны до 25-го числа месяца, следующего за окончанием налогового года, представить территориальному налоговому органу отчет с указанием фамилии и имени (наименования), адреса и фискального кода физического или юридического лица, в пользу которого произведены выплаты, а также общей выплаченной суммы и общей суммы удержанного налога. Данный отчет должен содержать также сведения о лицах и/или доходах, освобожденных от предварительного удержания налога согласно статье 90, а также о суммах доходов, выплаченных в их пользу.

Лица, обязанные удерживать налог согласно статьям 88–90, в срок до 1 марта налогового года, следующего за годом, в течение которого были произведены выплаты, обязаны представить их получателям информацию о виде выплаченного дохода, его размере, сумме предоставленных согласно статьям 33–35 освобождений, сумме вычетов, предусмотренных частями (6) и (7) статьи 36, а также о сумме удержанного налога, если удержание производилось.

Правительство устанавливает перечень и образцы документов, представляемых согласно настоящей статье, а также порядок их заполнения.

НКО должна начислять и удерживать подоходный налог с доходов, выплаченных в пользу нерезидентов, согласно положениям Налогового кодекса, описанных выше, и составлять налоговый Отчет о сумме выплаченного дохода и о подоходном налоге, удержанном из этого дохода (типовой бланк IRV 14) за отчетный месяц и Информацию о подоходном налоге, удержанном из источников дохода, отличных от заработной платы, выплаченного нерезидентам (типовой бланк IALS14 или INR14, в зависимости от случая).

### **11.38. Налогообложение иностранного гражданина (имеющего право постоянного проживания в Республике Молдова), нанятого на работу на основе индивидуального трудового контракта**

Иностранец или лицо без гражданства, имеющий право постоянного проживания в Республике Молдова, свидетельство иммигранта, вид на жительство и разрешение на работу, на постоянной основе, будучи нанятый на работу на основе индивидуального трудового договора, облагается подоходным налогом в том же порядке, как и граждане Республики Молдова.

Из понятий „резидент” и „нерезидент” Республики Молдова, указанных в Ст. 5 Налогового кодекса вытекает, что иностранные граждане, которые постоянно проживают в Республике Молдова, в целях налогообложения рассматриваются как резиденты Молдовы, соответственно, порядок налогообложения их заработ-

ной платы будет аналогичным порядку, установленному для резидентов Республики Молдова.

### **Государственные взносы обязательного социального страхования**

Что касается государственных взносов социального страхования, установлено, что физические лица-нерезиденты считаются застрахованными, если они постоянно проживают в *Республике Молдова*. Соответственно, эти лица подпадают под действие обязательного социального страхования для того, чтобы получить все права, которые предупреждают, ограничивают или устраняют социальные риски (Ст.1 Закона № 489 от 08.07.1999 г.).

В соответствии со статьей 10 Закона №1593 от 26.12.2002 года о размере, порядке и сроках уплаты взносов обязательного медицинского страхования, иностранные граждане и лица без гражданства, имеющие право на постоянное пребывание в Республике Молдова и трудоустроенные в Республике Молдова на основе индивидуального трудового договора, застрахованы и уплачивают взносы обязательного медицинского страхования таким же образом, как и соответствующие категории граждан Республики Молдова. *Данное положение не распространяется на случаи, когда нерезидент оказывает некоммерческой организации услуги на основании договора гражданско-правового характера.* Такие положения предусматривает Ст. 9 Закона № 1585 от 27.02.1998г. Статус застрахованного лица и соответствующие права отменяются одновременно с потерей вида на жительство или права на постоянное пребывание в Республике Молдова. Права и обязанности в области обязательного медицинского страхования нерезидентов устанавливаются согласно законодательству Республики Молдова, если международные договоры не предусматривают другие положения.

### **11.39. Налогообложение иностранного гражданина, обладающего правом временного пребывания в Республике Молдова, трудоустроенного на основании индивидуального трудового договора**

При заключении индивидуального трудового договора с иностранным гражданином, имеющего право на временное пребывание в Республике Молдова, следует учитывать следующие правила.

- Иностраный гражданин имеет право на временное трудоустройство, однако находится в Республике Молдова менее чем 183 дней, что не позволяет ему считаться резидентом Молдовы. В этих условиях, подоходный налог удерживается согласно положениям, установленным Ст. 71 (n) и (o)); 73 (4) и 88 Налогового кодекса. Ст.71 определяет тип дохода, а Ст. 73 (4) предусматривает обложение дохода аналогично обложению дохода работников, но только без права освобождений, предусмотренных Ст. 33, 34 и 35 Налогового кодекса.

В соответствии со статьей 15 модельной Конвенции об избежании двойного налогообложения Организации экономического сотрудничества и развития, нерезиденты, выполняющие какую-то деятельность на основе индивидуального трудового договора, не облагаются налогом в Республике Молдова, а на своей родине, если выполняются одновременно следующие условия:

- 1) нерезидент находится в Республике Молдова менее 183 дней в течение любого промежутка времени в течение 12 месяцев;

- 2) он получает заработную плату, выплаченную нерезидентом Молдовы;
- 3) заработная плата, выплаченная ему, не является расходом постоянного представительства работодателя, находящегося в Республике Молдова.

Это право будет оказано лишь в случае одновременного соблюдения всех указанных условий, существования модельной Конвенции об избежании двойного налогообложения со страной нерезидента и на основе сертификата, подтверждающего местожительства нерезидента в соответствующей стране.

- Если иностранный гражданин имеет право на временное трудоустройство, но находится на территории Молдова на период, превышающий 183 дня, будучи трудоустроен на основе индивидуального трудового договора, он будет облагаться налогом в соответствии со статьей 88, аналогично работникам-резидентам Молдовы, включая право на освобождения и вычеты их облагаемого дохода.

#### **11.40. Порядок подтверждения дохода, полученного физическими и юридическими лицами-резидентами, вовлеченными в реализацию проектов технической помощи**

В случае, когда НКО вовлечена в реализацию проекта технической помощи, организация может получить освобождения от подоходного налога в соответствии с *Постановлением Правительства № 246 от 08.04.2010г. о порядке применения ставки НДС при поставке товаров и услуг на территории страны и предоставления налоговых и таможенных льгот для текущих проектов технической и инвестиционной помощи, подпадающих под действие международных договоров, стороной которых является Республика Молдова.*

Этим постановлением, в частности, утверждается Список выполняемых проектов технической помощи, подпадающих под действие международных договоров для использования освобождений от подоходного налога, акцизов, таможенных пошлин, а также применения нулевой ставки НДС для товаров и услуг, предназначенных для этих проектов и *Положение (Приложение 4 к Постановлению) о порядке подтверждения дохода, полученного физическими и юридическими лицами-резидентами, привлеченными к выполнению проектов технической помощи (далее – Положение).*

С целью получения освобождения от подоходного налога в рамках международного договора, регулирующего налогообложение или содержащего нормы, регулирующие налогообложение, одной из сторон которого является Республика Молдова, следует подать заявление о регистрации данного проекта/программы и его/ее включение в утвержденном Постановлением Правительства перечне проектов/программ. Государственная канцелярия ведет учет внешней технической помощи, оказанной Республике Молдова посредством регистрации проектов/программ в Регистр учета внешней технической помощи, в хронологическом и систематическом порядке, на основе информации, представленной донором, получателем или бенефициаром.

Согласно *Положению*, устанавливается порядок подтверждения дохода, полученного физическими и юридическими лицами-резидентами, вовлеченными в осуществлении проектов технической помощи, согласно положениям Налогового кодекса:

- пункт (1) Ст. 4 Налогового кодекса “Если международным договором, регулирующим налогообложение или содержащим нормы, регулирующие налогообложение, одной из сторон которого является Республика Молдова, установлены иные правила и положения, чем те, которые предусмотрены налоговым законодательством, применяются правила и положения международного договора”;
- пункт (3) Ст. 54 Налогового кодекса. Доход работников, являющихся резидентами и выполняющих работу в рамках указанных международных договоров, облагается налогом на общих основаниях, если в международном договоре не предусмотрено иное. Перечень международных договоров о технической помощи, одной из сторон которых является Республика Молдова, и проектов технической и инвестиционной помощи утверждается Правительством.

Для проектов технической помощи, подпадающие под действие международных договоров, одной из сторон которого является Республика Молдова, перечень реализованных проектов, включенный в Приложение 1 к Постановлению Правительства № 246 от 08.04.2010г., служит основанием для использования освобождений от подоходного налога физических и юридических лиц-резидентов, вовлеченных в рамках проектов технической помощи, в случае, когда международный договор предусматривает освобождение от подоходного налога. Эти положения применяются при найме подрядчиков и субподрядчиков для оказания услуг/выполнения работ в рамках проектов технической помощи, в случае, когда международный договор предусматривает освобождение от подоходного налога.

Освобождение от подоходного налога лица, вовлеченного в проект технической помощи и получающего доход в рамках проекта, подтверждается следующими документами:

- перечнем проектов, утвержденном Правительством, в котором указан проект, подпадающий под действие международных договоров для использования освобождений от подоходного налога;
- письмом, изданном на фирменном бланке донором, получателем или бенефициаром, в котором указан субъект, которому будет осуществляться поставка, и ссылка на проект технической помощи, указанный в Приложениях № 1 и № 2 к Постановлению Правительства РМ № 246 от 08.04.2010г.

#### **11.41. Регистрация НКО в качестве плательщика налога на добавленную стоимость (НДС)**

Налоговый кодекс не предусматривает специальные льготы для некоммерческих организаций по отношению к их освобождению от уплаты НДС. Условия регистрации в качестве плательщика НДС являются общими для всех хозяйствующих субъектов. Налоговый кодекс предусматривает освобождения от уплаты НДС для определенных поставок товаров, других активов, услуг, работ, видов деятельности и/или деятельности, осуществленной в определенных условиях, без ссылки на организационно-юридическую форму хозяйствующего субъекта.

В соответствии со статьей 94 Налогового кодекса, субъектами налогообложения являются: а) юридические и физические лица, зарегистрированные или подлежащие регистрации в соответствии с требованиями статьи 112, которая пред-

усматривает, что субъект, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязан зарегистрироваться как плательщик НДС, если он в течение любых 12 следующих друг за другом месяцев осуществлял поставки товаров, услуг на сумму, превышающую 600000 леев, за исключением поставок, освобожденных от НДС. Также, субъектами налогообложения являются юридические лица, которые импортируют товары и услуги, независимо от того, зарегистрированы ли они или нет в соответствии со Ст. 112. В этом смысле, для НКО нет никаких исключений.

Согласно ст. 95 Налогового кодекса, объектами налогообложения являются поставка товаров, услуг субъектами налогообложения в результате их предпринимательской деятельности в Республике Молдова и импорт в Республику Молдова товаров и услуг. Поставки товаров, услуг, осуществляемые НКО в рамках своей деятельности, не указаны как необлагаемые объекты.

#### **11.42. Рассмотрение НКО, как субъекта предпринимательской деятельности в отношении применения НДС**

Устанавливая субъекты налогообложения, положения Ст. 94, 95 и 112 Налогового кодекса особо указывают на обязанность регистрации в качестве плательщиков НДС *субъектов, осуществляющих предпринимательскую деятельность*, при этом объектами налогообложения являются *поставки* товаров, услуг субъектами налогообложения, *являющиеся результатом их предпринимательской деятельности*. В статье 5 Налогового кодекса дается определение понятия “Предпринимательская деятельность”, которое следует применять в целях налогообложения: “Предпринимательская деятельность (бизнес) – любой вид деятельности лица в соответствии с законодательством, за исключением работы по трудовому договору (соглашению), который осуществляется с целью получения дохода или в результате осуществления которого независимо от цели деятельности возникает доход”.

В современной практике, тот факт, что НКО „де-факто” не занимаются предпринимательской деятельностью, не принимается во внимание налоговыми органами и, как следствие, многие НКО, которые превысили установленный порог „поставок” (которые, фактически, по их назначению являются специальными средствами) зарегистрировались в качестве плательщиков НДС. Критерием служит определение предпринимательской деятельности, установленное Налоговым кодексом, основанное на определении „дохода”. В этом случае, рекомендуется, чтобы НКО обеспечили соблюдение норм, оговоренных в **Методических указаниях** об особенностях бухгалтерского учета в некоммерческих организациях, и отражали денежные средства организации в соответствии с их назначением – как целевые средства для реализации программ, проектов и выполнения другой уставной деятельности. Таким же образом, в ситуациях, в которых, в соответствии с требованиями Налогового кодекса, возникают обязательства по регистрации НКО в качестве плательщика НДС, рекомендуется изучить этот аспект вновь, и получить официальный ответ в письменной форме от уполномоченного налогового органа о том, обязана ли НКО регистрироваться или нет.

#### **11.43. Освобождение НКО от уплаты НДС**

Налоговый кодекс не предусматривает каких-либо специальных освобождений НКО от уплаты НДС. Вместе с тем, в статье 103 Налогового кодекса перечис-

лены виды поставок, которые, в целом, освобождены от уплаты НДС и к которым НДС не применяется. Среди этих видов поставок, многие характерны для деятельности, выполняемой некоммерческими организациями.

В частности, статья 103 предусматривает освобождение от уплаты НДС следующих поставок, которые характерны для НКО: услуги по обучению детей и подростков в кружках, секциях, студиях; услуги детям и подросткам с использованием спортивных сооружений; услуги, связанные с содержанием детей в дошкольных учреждениях; услуги по подготовке и совершенствованию кадров; услуги по уходу за больными и престарелыми, а также товары, предназначенные для подготовки пакетов малоимущим старикам за счет благотворительных организаций и бесплатно им распределенные; медицинские услуги, за исключением косметических; услуги санитарной авиации, лекарственное сырье, материалы, изделия, первичная и вторичная упаковка, используемые для приготовления и производства лекарств, разрешенные Министерством здравоохранения, за исключением этилового спирта, косметических средств; протезно-ортопедические изделия и аппараты (товарная позиция 9021); путевки (курсовки) в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, учреждения отдыха, пакеты туристических услуг; технические средства, в том числе автотранспортные, которые не могут быть использованы иначе как для профилактики инвалидности и реабилитации инвалидов технические средства, в том числе автотранспортные, которые не могут быть использованы иначе как для профилактики инвалидности и реабилитации инвалидов; товары собственного производства столовых, специализированных на организации питания малоимущих стариков за счет благотворительных организаций; услуги по захоронению и кремированию трупов людей или животных и связанная с этим деятельность: подготовка трупов к захоронению или кремации, бальзамирование и услуги, предоставляемые похоронным бюро; аренда оборудованных помещений в салонах для покойников; аренда или продажа мест на кладбище; содержание могил и уход за ними; благоустройство и содержание кладбищ; перевозка трупов; обряды и церемонии, проводимые религиозными организациями; организация похорон и церемоний кремации; изготовление и/или доставка гробов, венков.

Не облагаются НДС: товары и услуги, импортируемые или приобретенные на территории Республики Молдова некоммерческими организациями, отвечающими требованиям статьи 52, в целях создания учреждений социальной помощи, а также товары и услуги, импортируемые или приобретенные на территории Республики Молдова данными некоммерческими организациями для нужд указанных учреждений. Не облагаются НДС товары, импортируемые юридическими лицами в некоммерческих целях, если таможенная стоимость этих товаров не превышает сумму в 100 евро. Если таможенная стоимость товаров превышает указанный необлагаемый лимит, НДС исчисляется исходя из таможенной стоимости товаров, а указанный необлагаемый лимит не уменьшает их облагаемую стоимость.

#### **11.44. НКО и обложение НДС по нулевой ставке**

В соответствии со статьей 104 Налогового кодекса, некоммерческие организации могут осуществлять поставки товаров и услуг по нулевой ставке НДС, предназначенных для проектов технической помощи, реализуемых на территории Республики Молдова международными организациями и странами-донорами в рамках договоров, стороной которых она является.

Перечень международных соглашений, стороной которых является Республика Молдова, перечень текущих проектов технической помощи, список кредитов и грантов, предоставленных Правительству Республики Молдова или под государственную гарантию за счет кредитов, предоставленных международными финансовыми организациями (включая доленое участие Правительства), а также за счет грантов, предоставленных организациям, финансируемым из бюджета, предназначенных для реализации проектов инвестиционной помощи, из средств которых будут импортированы или приобретены товары (работы, услуги), освобожденные от таможенной пошлины и платы за таможенные процедуры, облагаемые налогом по нулевой ставке НДС, устанавливается Правительством. В частности, в случае, когда неправительственная организация участвует в реализации проекта технической помощи, она может воспользоваться обложением по нулевой ставке импорта товаров и услуг, предназначенных для проекта, в соответствии с *Постановлением Правительства № 246 от 08.04.2010г. о порядке применения нулевой ставки НДС при поставке товаров и услуг на территории страны и предоставления налоговых и таможенных льгот для текущих проектов технической и инвестиционной помощи, подпадающих под действие международных договоров, стороной которых Республика Молдова является. (Приложение 38)*

Данным Постановлением утверждается: перечень текущих проектов технической помощи, подпадающих под действие международных соглашений об освобождении от подоходного налога, акцизов, таможенных пошлин и обложении НДС по нулевой ставке товаров и услуг, предназначенных для указанных проектов, и Нормативы применения нулевой ставки НДС при ввозе на территорию страны товаров и услуг, предназначенных для проектов технической помощи и проектов инвестиционной помощи, а также в случае импорта предназначенных для них услуг (Приложение 3 к Постановлению Правительства № 246 от 08.04.2010г.).

Таким же образом, на основании этого Постановления, таможенная служба, в соответствии с таможенным и налоговым законодательством, произведет растаможивание импортируемых товаров (в том числе через посредников на основе тендера), предназначенных для реализации соответствующих проектов, без взимания налога на добавленную стоимость, акцизов, таможенных пошлин и платежей для осуществления таможенных процедур.

Для того, чтобы воспользоваться заявленными освобождениями, необходимо подать заявку на регистрацию проекта/программы и включение его/ее в Список, утвержденный данным Постановлением. Условия подачи заявки на регистрацию и список документов, необходимых для регистрации проекта или программы, представлены в приложении к Постановлению. Государственная канцелярия ответственна за ведение учета внешней технической помощи, предоставленной Республике Молдова, путем регистрации проектов/программ в Регистре учета внешней технической помощи в хронологическом и систематическом порядке на основании информации, предоставленной донорским агентством или учреждением-партнером.

В соответствии с Нормативами применения нулевой ставки НДС при поставке товаров и услуг на территорию страны и предоставления налоговых и таможенных льгот для текущих проектов технической и инвестиционной помощи, а также в случае импорта предназначенных для них услуг, НКО, принимающее участие в ре-

ализации проекта технической помощи, могут запросить у национального поставщика – субъекта, зарегистрированного в качестве плательщика НДС, осуществить поставку товаров или услуг по нулевой ставке НДС. В том случае, когда НКО закупает товары и/или услуги непосредственно за счет средств проекта технической помощи, необходимо представить национальному поставщику следующие подтверждающие документы для осуществления поставки по нулевой ставке НДС:

- международный договор, одной из сторон которого является Республика Молдова;
- список проектов, утвержденный Правительством, в котором указан проект, для которого осуществляются поставки по нулевой ставке НДС;
- письмо донорского агентства или организации-партнера технической помощи на официальном бланке, в котором указан оператор, организация-партнер или пользователь технической или инвестиционной помощи и название проекта технической или инвестиционной помощи.

Такие же подтверждающие документы необходимо представить и для обложения НДС по нулевой ставке импорта услуг, предназначенных для реализации проектов, выполняемых донором, получателем или бенефициаром проекта или, в том случае, когда импортером является подрядчик (например, НКО с которым донор, получатель или бенефициар проекта подписал контракт на оказание услуг (выполнение работ) в рамках реализации проектов) или его субподрядчик.

Для поставки товаров и услуг, облагаемых по нулевой ставке НДС, национальные поставщики обязаны заполнить налоговую декларацию, в которой необходимо указать стоимость поставки без учета НДС и сумму НДС по нулевой ставке, то есть 0 лей. В то же время, поставщик, осуществляющий поставку товаров и услуг, предназначенных для реализации проектов, облагаемые нулевой ставкой НДС, имеет право на возмещение НДС в соответствии с положениями пункта (5) Статьи 101 Налогового кодекса, при условии представления налоговым органам документов, предусмотренных в указанных нормативах.

Суммы НДС, уплаченные донорами, реципиентами или получателями проектов технической и/или инвестиционной помощи в случае приобретения товаров и/или услуг, предназначенных для реализации проектов, в период до включения соответствующих международных соглашений в указанные приложения, будут возмещены на основании налоговых деклараций и документов, подтверждающих уплату НДС за приобретенные товары и/или услуги, при условии их представления одновременно с запросом о возмещении НДС в налоговый орган, обслуживающий данных субъектов. *(Приложение 38).*

#### **11.45. Налог на недвижимое имущество: субъект, объект и ставки налогообложения**

Налог на недвижимое имущество регламентируется в Республике Молдова Разделом VI Налогового кодекса. Налог на недвижимое имущество является местным налогом, который представляет собой обязательный платеж в бюджет, рассчитанный от оцененной стоимости недвижимого имущества.

К недвижимому имуществу относятся земельные участки, здания, сооружения, квартиры и другие изолированные помещения, перемещение которых невозможно без прямого ущерба их назначению. Некоммерческие организации, владеющие недвижимым имуществом на территории Республики Молдова и/или являющие-

ся обладателями имущественных прав (права владения, хозяйственного ведения, и/или пользования) на недвижимое имущество, находящегося в собственности государства или собственности административно-территориальных единиц, являются субъектами налогообложения в отношении этого недвижимого имущества. По недвижимому имуществу органов государственной власти, учреждений, финансируемых из бюджетов всех уровней, переданному в аренду или сданному внаем, субъектами налогообложения являются арендаторы или жильцы. Таким же образом, объектами налогообложения являются и НКО, арендовавшие сельскохозяйственную недвижимость, являющуюся частной собственностью, если договором об аренде не предусмотрено иное. Агентство земельных отношений и кадастра ежегодно, не позднее 1 февраля, представляет в Главную государственную налоговую инспекцию информацию о каждом объекте и субъекте налогообложения по налогу на недвижимое имущество. Структура информации и способ ее передачи устанавливаются Главной государственной налоговой инспекцией (ГГНИ).

Объектами налогообложения являются недвижимое имущество, включая земельные участки (земли сельскохозяйственного назначения, земли промышленности, транспорта, связи и иного специального назначения) как в черте населенных пунктов, так и за их пределами, здания, сооружения, индивидуальные жилые дома, квартиры и другие изолированные помещения, в том числе недвижимое имущество, находящееся в стадии завершения строительства (50 процентов и более) и их строительство не завершено в течение трех лет с его начала.

Фискальный кадастр – специализированный кадастр, включающий систематизированные данные о субъектах налогообложения, кадастровых номерах, типах и адресах объектов недвижимого имущества, налогооблагаемой базе, сумме налога на недвижимое имущество, подлежащей уплате, и другую информацию, связанную с уплатой данного налога.

Налогооблагаемой базой недвижимого имущества является оцененная стоимость этого имущества. Оцененная стоимость – стоимость недвижимого имущества, рассчитанная на определенную дату с использованием предусмотренных законодательством методов оценки. Оценка недвижимого имущества осуществляется территориальными кадастровыми органами по единой методологии для всех видов недвижимого имущества в порядке и сроки, установленные законодательством. Субъект налогообложения обязан предоставлять кадастровым органам информацию, необходимую для оценки недвижимого имущества, осуществляемой в соответствии с законодательством. В случае отказа субъекта налогообложения предоставить необходимую для оценки недвижимого имущества информацию, оценка осуществляется на основе имеющейся у кадастровых органов информации по аналогичному объекту недвижимого имущества.

Ставка налога на недвижимое имущество представляет собой адвалорную ставку в процентах от налогооблагаемой базы недвижимого имущества. Предельная налоговая ставка устанавливается Разделом VI Налогового кодекса, а конкретная ставка, которая может отличаться от предельной, устанавливается представительным органом местной государственной администрации на этапе утверждения бюджета соответствующей административно-территориальной единицы.

С целью налогообложения недвижимого имущества, используемого в рамках деятельности НКО (назначение которого отлично от жилищного или сельскохозяйственного), и в отношении которого организация соответствует условиям,

оговоренным для субъекта налогообложения, применяется ставка 0,1 процента от налогооблагаемой базы соответствующего недвижимого имущества. Исполнительный орган местного государственного управления осуществляет мониторинг решений местного совета о применении налога на недвижимое имущество на администрируемой территории, представляет такие решения Государственной налоговой службе в десятидневный срок со дня их принятия и доводит их до сведения налогоплательщиков. Для других типов земельных угодий, размер предельных и конкретных ставок предусматривается Разделом VI Налогового кодекса и решениями органа местного государственного управления. Налоговым периодом является календарный год.

На основании Приказа ГНИ № 751 от 03.01.2013г. были утверждены типовые бланки налоговых отчетов по налогу на недвижимое имущество, налогообложение которого осуществляется, исходя из ее оцененной стоимости и земельного налога. В частности, были утверждены:

- 1) Типовой бланк отчета „Расчет по налогу на недвижимое имущество (ВИ-13)”, согласно Приложению № 1 к данному Приказу;
- 2) Типовой бланк отчета „Расчет земельного налога (FUNJ-13)”, согласно Приложению № 2 к данному Приказу;
- 3) Инструкция о порядке заполнения и представления Расчета по налогу на недвижимое имущество (ВИ-13), согласно Приложению № 3 к данному Приказу;
- 4) Инструкция о порядке заполнения и представления Расчета по земельному налогу (FUNJ-13), согласно Приложению № 4 к данному Приказу.
- 5) Коды льгот, предоставляемых по налогу на недвижимое имущество и земельному налогу, согласно приложению № 5 к данному приказу.

Вышеперечисленные отчеты, утвержденные указанным Приказом, подлежат представлению налогоплательщиками в территориальные налоговые инспекции, начиная с налогового периода, соответствующего 2013 году.

На основе Закона о мониторинге объектов недвижимого имущества № 267 от 29.11.2012г., был создан механизм обновления данных об объектах недвижимого имущества с целью поддержки системы налогообложения, в соответствии с положениями статьи 10 которого, в шестимесячный срок со дня вступления в силу данного закона, собственники или иные правообладатели объектов недвижимого имущества, незарегистрированные в регистре недвижимого имущества, должны представить в территориальные кадастровые офисы, в зоне деятельности которых расположены объекты недвижимого имущества, необходимые для регистрации *правоустанавливающие документы. В случае непредставления документов в предусмотренный срок, оценка объекта недвижимого имущества в целях налогообложения указывается на основе стоимости аналогичного объекта.*

#### **11.46. Налог на объекты недвижимого имущества. Порядок расчета**

НКО – юридические лица, самостоятельно исчисляют годовую сумму налога на недвижимое имущество, исходя из налогооблагаемой базы по состоянию на 1 января соответствующего налогового периода.

В том случае, когда НКО становится субъектом налогообложения после начала налогового года (например, приобретает недвижимое имущество), исчисление на-

лога на недвижимое имущество осуществляется с момента государственной регистрации его имущественных прав на недвижимое имущество или с момента установления факта реализации им права владения, пользования и/или распоряжения недвижимым имуществом. В этом случае прежний субъект налогообложения вправе потребовать/произвести расчет (перерасчет) налога на недвижимое имущество пропорционально периоду, в течение которого он состоял в этом качестве.

Если недвижимое имущество получено НКО в порядке дарения, налоговое обязательство, не исполненное первоначальным субъектом налогообложения, полностью возлагается на НКО. В случае возникновения новых объектов налогообложения после начала налогового периода исчисление налога на недвижимое имущество осуществляется с момента государственной регистрации права собственности или с момента установления факта реализации субъектом налогообложения права владения, пользования и/или распоряжения недвижимым имуществом. В случае ликвидации, сноса или полного разрушения существующего объекта налогообложения налог на недвижимое имущество исчисляется до момента исключения права собственности на недвижимое имущество из регистра недвижимого имущества или до момента прекращения осуществления лицом права владения, пользования и/или распоряжения недвижимым имуществом.

Тот факт, что какая-либо некоммерческая организация не обладает документом, устанавливающим ее права владения объектами недвижимого имущества, и в то же время, фактически осуществляет права владения, пользования и/или распоряжения недвижимым имуществом, а также факт неисполнения обязательства по регистрации прав владения, предусмотренных законодательством, не является основанием для непризнания такой организации в качестве субъекта налогообложения в отношении соответствующих объектов недвижимого имущества.

### **11.47. Сроки представления расчета и уплаты налога**

Все юридические лица, включая НКО, обязаны представить расчет налога на недвижимое имущество до 25 июля соответствующего налогового периода включительно. По недвижимому имуществу, приобретенному после 30 июня соответствующего налогового периода, расчет налога на недвижимое имущество представляется в территориальную государственную налоговую инспекцию не позднее 25 марта налогового периода, следующего за отчетным налоговым периодом.

Налог на недвижимое имущество уплачивается субъектом налогообложения равными частями не позднее 15 августа и 15 октября текущего года. Налогоплательщики, которые уплачивают полностью сумму налога на текущий налоговый год до 30 июня соответствующего года, имеют право на уменьшение подлежащей уплате суммы налога на 15 процентов. Если недвижимое имущество было приобретено после 1 июля соответствующего налогового периода, то уплата налога на недвижимое имущество должна быть произведена не позднее 31 марта налогового периода, следующего за отчетным налоговым периодом. Налог на недвижимое имущество уплачивается в бюджет административно-территориальных единиц по месту расположения объектов налогообложения.

### **11.48. Льготы по уплате налога на недвижимое имущество**

Налоговым кодексом не предусмотрены какие-либо специальные льготы по этому налогу для всех некоммерческих организаций. Вместе с тем, в соответствии

со статьей 283 Налогового кодекса, от налога на недвижимое имущество освобождаются:

- общества слепых, общества глухих, общества инвалидов и предприятия, созданные для выполнения этими обществами своих уставных целей;
- религиозные организации – по недвижимому имуществу, используемому для проведения религиозных обрядов;
- некоммерческие организации, отвечающие требованиям статьи 52, в рамках которых функционируют учреждения социальной помощи.

В случае, если право на освобождение от налога на недвижимое имущество возникает или утрачивается в течение налогового года, перерасчет налога осуществляется начиная с месяца, в котором лицо приобрело или утратило право на освобождение. Правомочные и представительные органы местного государственного управления вправе предоставлять физическим и юридическим лицам освобождение от налога на недвижимое имущество или отсрочку по его уплате на соответствующий налоговый год в случае: 1) стихийного бедствия или пожара, вследствие которого недвижимое имущество, посеы и многолетние насаждения уничтожены или существенно повреждены (размер убытков, понесенных вследствие стихийного бедствия или пожара, определяется специальной комиссией. Структура и механизм деятельности таких комиссий устанавливаются Правительством); 2) предоставления участков земли эвакуируемым предприятиям, оказывающим вредное воздействие на окружающую среду. В этом случае освобождение от уплаты налога может быть предоставлено на нормативный срок ведения строительных работ; 3) продолжительной болезни или смерти собственника недвижимого имущества, подтвержденной соответственно медицинской справкой или справкой о смерти.

Принятое представительным органом местного государственного управления решение о предоставлении освобождения от налога на недвижимое имущество или отсрочки по его уплате направляется в территориальный налоговый орган в течение 10 дней.

### **11.49. Местные сборы**

Местные сборы представляют собой обязательные платежи в бюджеты административно-территориальных единиц.

Ставки местных сборов являются адвалорными ставками в процентах от налогооблагаемой базы объекта налогообложения или в абсолютной сумме, установленные органами местного государственного управления при утверждении бюджета соответствующей административно-территориальной единицы.

Система местных сборов регламентируется Разделом VII Налогового кодекса, который определяет процедуру и принципы установления, изменения и аннулирования местных сборов, порядок их уплаты, а также критерии, используемые при предоставлении налоговых льгот. Местные сборы применяются органами местного государственного управления и включают:

- а) сбор на благоустройство территорий;
- б) сбор за организацию аукционов и лотерей в пределах административно-территориальной единицы;
- с) сбор за размещение рекламы;

- d) сбор за использование местной символики;
- e) сбор за объекты торговли и/или объекты по оказанию социальных услуг;
- f) рыночный сбор;
- g) сбор за временное проживание;
- h) курортный сбор;
- i) сбор за предоставление услуг по автомобильной перевозке пассажиров на территории муниципиев, городов и сел (коммун);
- j) сбор за парковку автотранспорта;
- k) сбор с владельцев собак;
- n) сбор за парковку;
- p) сбор за вывоз отходов;
- q) сбор за рекламные устройства.

*Субъектами налогообложения для всех вышеперечисленных видов местных сборов являются юридические или физические лица, зарегистрированные в качестве предпринимателей и имеющие налогооблагаемую базу. Исключение составляют сбор за парковку, плательщиками которого являются юридические или физические лица – владельцы транспортных единиц, которые используют парковку, а объектом взимания платы является специально обустроенное место парковки, используемое для парковки транспортного средства в течение определенного времени.*

Сроки уплаты местных сборов и представления налоговых отчетов (по местным сборам) для субъектов налогообложения представлены в Приложении к Разделу VII Налогового кодекса. Ставки местных сборов устанавливаются органами местного государственного управления с учетом характеристик объектов налогообложения. Юридические лица, включая НКО, осуществляют уплату вышеперечисленных сборов самостоятельно. Местные сборы перечисляются субъектами налогообложения на казначейские счета доходов бюджетов административно-территориальных единиц. Сбор с владельцев собак, сбор за парковку, сбор за уличные объекты торговли и/или объекты по оказанию услуг и сбор за вывоз отходов могут быть уплачены органу, уполномоченному органом местного государственного управления. Совещательный орган местного государственного управления может применять все или часть местных сборов в зависимости от возможностей и потребностей административно-территориальной единицы. Совещательный орган местного государственного управления не вправе применять другие местные сборы, кроме тех, которые предусмотрены разделом VII Налогового кодекса.

Местные сборы вводятся, изменяются или аннулируются органом местного государственного управления при утверждении или внесении изменений в бюджет административно-территориальной единицы. В Инструкции о порядке заполнения и представления Отчета по местным сборам, предусмотренным Разделом VII Налогового кодекса (Приложение к Приказу ГГНИ №1603 от 20.12.2012 года), представлен порядок заполнения и представления налоговых отчетов.

### **11.50. Применение НКО дорожных сборов**

Дорожными сборами являются сборы, взыскиваемые за пользование автомобильными дорогами и/или дорогами общего пользования и/или охранными зонами за чертой населенных пунктов.

Субъектами налогообложения являются физические и юридические лица – владельцы автомобилей, зарегистрированных в Республике Молдова.

Объектом налогообложения являются автомобили, зарегистрированные на постоянной или временной основе в Республике Молдова, мотоциклы, легковые автомобили, грузовые автомобили, автомобили специального назначения на шасси легковых автомобилей или микроавтобусов, автомобили специального назначения на шасси грузовых автомобилей, тягачи, прицепы, полуприцепы, микроавтобусы, автобусы, трактора, другие самоходные автомобили.

*Конкретным объектом налогообложения* является объем цилиндров двигателя, общая масса, количество транспортных единиц находящихся во владении, весовая нагрузка на ось транспортной единицы, находящейся во владении в течение одного эксплуатационного года.

Налоговым периодом является календарный год. Сбор уплачивается за налоговый период разовым платежом и в полном объеме, за исключением случая, предусмотренного Ст. 341(9) Налогового кодекса.

Субъекты налогообложения уплачивают сбор:

- a) на дату государственной регистрации автомобиля;
- b) на дату текущей государственной регистрации автомобиля, если до этой даты сбор не был уплачен;
- c) на дату прохождения ежегодного обязательного технического тестирования автомобиля, если до этой даты сбор не был уплачен.

Регистрация, а также обязательное техническое тестирование автомобиля без представления платежного документа, подтверждающего уплату сбора, не производятся.

Исчисление сбора осуществляется субъектом налогообложения самостоятельно в зависимости от объекта налогообложения и ставки сбора. В случае возникновения разногласий в оценке технических характеристик автомобиля, в том числе переоборудованного автомобиля, представляется отраслевое заключение уполномоченного органа центрального публичного управления.

Сбор уплачивается субъектом налогообложения с оформлением платежного документа.

Сбор исчисляется исходя из технических характеристик автомобиля, указанных в регистрационном свидетельстве автомобиля, и указывается в платежном документе.

Сбор уплачивается за автомобили, находящиеся во владении субъекта налогообложения на дату возникновения обязательств по уплате сбора. Сбор не уплачивается за:

- выбракованные автомобили, а также временно не эксплуатируемые, изъятые из эксплуатации или снятые с учета органами, уполномоченными вести учет автомобилей;
- автомобили, не используемые физическими лицами – гражданами.

Сбор, уплаченный за указанные автомобили до даты снятия их с учета (изъятия из эксплуатации), не возвращается.

В случае отчуждения автомобиля, за который был уплачен сбор за текущий налоговый период, новый владелец сбор не уплачивает, а бывшему владельцу уплаченный сбор не возвращается.

По автомобилям, которые на основании закона или другого правового акта находятся во владении не собственника, а иного лица (узуфрукт, пользование, аренда, наем, лизинг, по доверенности, залог и др.), сбор исчисляется и уплачивается владельцем, при условии, что за текущий налоговый период он не был исчислен и уплачен собственником или владельцем ранее.

За автомобили, которые в соответствии с законодательством подлежат обязательному техническому тестированию два раза в год, субъекты налогообложения уплачивают сбор равными частями на дату прохождения обязательного технического тестирования.

Сбор уплачивается независимо от результатов обязательного технического тестирования. Если в результате обязательного технического тестирования автомобиль был запрещен для эксплуатации, уплаченная сумма сбора не возвращается. Если сбор был уплачен и автомобиль не прошел обязательное техническое тестирование из-за несоответствия установленным нормам, при повторном прохождении автомобилем обязательного технического тестирования в том же отчетном налоговом периоде сбор не уплачивается.

Сумма сбора, уплаченная в большем размере, зачисляется в счет уплаты сбора за следующий налоговый период или возвращается субъекту налогообложения в установленном порядке.

Отчетность по уплате сбора представляется налоговым органам по месту нахождения юридического лица ежегодно до 25 января года, следующего за отчетным налоговым годом.

### **11.51. Применение НКО сбора за парковку**

Субъекты налогообложения по сборам за парковку являются юридические или физические лица, включая НКО, владельцы транспортных средств, использующие парковочные места. Объектом налогообложения по данному сбору являются специально оборудованные парковочные места, используемые в течение определенного периода времени. Ставка сбора устанавливается органом местного государственного управления в леях за каждое парковочное место, в соответствии с условиями, установленными органом местного государственного управления. Уплата сбора осуществляется организацией самостоятельно, переводом на казначейский счет доходов бюджета соответствующей административно-территориальной единицы.

Сроки уплаты местных сборов и сдачи налоговых отчетов устанавливаются в соответствии с требованиями органа местного государственного управления.

### **11.52. Льготы по уплате местных сборов**

Орган местного государственного управления, одновременно с подготовкой бюджета на соответствующий год или на этапе внесения изменений административно-территориальной в бюджет, может предоставлять дополнительные льготы к тем, которые предусмотрены статьей 295 Налогового кодекса, а так же отсрочку по уплате местных сборов в соответствующем налоговом году. Также, орган местного государственного управления может предусмотреть льготы по уплате местных сборов для социально-уязвленных категорий населения.

НКО, являющиеся субъектами по уплате местных сборов и располагающие соответствующей налогооблагаемой базой, могут претендовать на получение льгот

по уплате местных сборов, предоставляемых органами местного государственного управления (для тех видов местных сборов, для которых Налоговым кодексом не предусмотрена необходимость регистрации субъекта налогообложения в качестве предпринимателя). Например, в случае таких сборов как: 1) сбор с владельцев транспортных средств; 2) сбор за парковку; 3) сбор за объекты уличной торговли и/или объекты по оказанию услуг. Таким же образом, Закон об общественных объединениях, делегирует органам местного государственного управления право предоставлять некоммерческим организациям льготы по уплате местных сборов.

### **11.53. Отчеты и основные документы, необходимые для налогового учета начислений по оплате труда**

Для налогового учета начислений по оплате труда используются следующие документы и отчеты:

- **Заявление работника** о предоставлении освобождений по подоходному налогу, удержанному из заработной платы в текущем году – Приложение № 6 к Положению об удержании подоходного налога с заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также выплат в пользу физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность, предоставляющих услуги и/или выполняющих работы, утвержденному Постановлением Правительства № 697 от 22.08.2014г.;
- **Личная карточка учета доходов** в виде заработной платы и других выплатах, осуществленных работодателем в пользу работника на соответствующий год, а также подоходного налога, удержанного из этих выплат – Приложение № 8 к Положению об удержании подоходного налога с заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также выплат в пользу физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность, предоставляющих услуги и/или выполняющих работы, утвержденному Постановлением Правительства № 697 от 22.08.2014г.;
- **Типовой бланк IRV 14, Отчет** о сумме выплаченного налога и о подоходном налоге, удержанном из этого дохода – Приложение № 1 к Положению об удержании подоходного налога с заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также выплат в пользу физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность, предоставляющих услуги и/или выполняющих работы, утвержденному Постановлением Правительства № 697 от 22.08.2014г.;
- **Типовой бланк IALS 14, Информация** о заработной плате и других выплатах, осуществленных работодателем в пользу работников, а также о выплатах, произведенных резидентам из источников дохода, отличных от заработной платы, и о подоходном налоге, удержанном из этих выплат – Приложение № 2 к Положению об удержании подоходного налога с заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также выплат в пользу физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность, предоставляющих услуги и/или выполняющих работы, утвержденному Постановлением Правительства № 697 от 22.08.2014 г.;
- **Типовой бланк INR 14, Информация** о подоходном налоге, удержанном из источников дохода, отличных от заработной платы, выплаченного нерези-

дентам – Приложение № 3 к Положению об удержании подоходного налога с заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также выплат в пользу физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность, предоставляющих услуги и/или выполняющих работы, утвержденному Постановлением Правительства № 697 от 22.08.2014 г.;

- **Типовой бланк MED 08, Отчет** о расчете по страховым взносам обязательного медицинского страхования. Приложение к общему Приказу ГГНИ и НКМС № 104/38-А от 18 марта 2008 г.;
- **Типовой бланк F-4 BASS, Декларации** об исчислении страховых взносов обязательного социального страхования. Приложение № 1 к Приказу НКСС №263-А от 03.10.2014 г.

#### **11.54. Налоговые льготы, предоставляемые благотворителям и спонсорам, резидентам Республики Молдова**

В соответствии со статьей 36 **Налогового кодекса**, налогоплательщик–резидент (юридическое или физическое лицо) имеет право на вычет любых сделанных им в течение налогового года пожертвований на благотворительные цели и спонсорскую поддержку, но не более 2 процентов облагаемого дохода. В случае НКО, вычеты допускаются только из пожертвований на благотворительные цели или на спонсорскую поддержку в пользу некоммерческих организаций, указанных в пункте (1) статьи 52 и в статье 53<sup>3</sup> **Налогового кодекса**.

Для того чтобы благотворитель мог воспользоваться льготами, предоставляемыми в соответствии со статьей 36 **Налогового кодекса**, НКО должна предоставить благотворителю сертификат, выданный территориальным налоговым органом, который подтверждает соответствие НКО требованиям статьи 52 **Налогового кодекса**. Вычеты в случае пожертвований на благотворительные цели или спонсорскую поддержку, сделанных налогоплательщиком–благотворителем (спонсором), могут применяться только в случае их подтверждения в соответствии с требованиями, установленными **Положением о порядке подтверждения пожертвований на благотворительные цели и/или спонсорскую поддержку**, утвержденным Постановлением Правительства РМ № 489 от 04.05.1998г. (*Приложение 33*)

Пожертвования могут осуществляться как в денежной, так и в неденежной формах. Основанием для предоставления благотворительных пожертвований или спонсорской поддержки является письменное заявление организации, желающей получить такую помощь и имеющей на это право в рамках **Налогового кодекса**. В указанном **Положении** представлен список документов, служащих основанием для признания благотворительных пожертвований/спонсорской поддержки.

В случае, когда в результате проверок, проведенных органами, наделенными соответствующими функциями контроля, обнаружено использование не по назначению (цели, не предусмотренные уставом) средств, полученных в качестве благотворительной помощи или спонсорской поддержки, сумма использованных не по назначению средств подлежит обложению подоходным налогом на общих основаниях, согласно положениям Раздела II **Налогового кодекса**.

## Ответственность за несоблюдение положений налогового законодательства

**12.1. Необеспечение сохранности налоговой отчетности и/или учетной документации, и/или контрольных лент (контрольных лент в специализированном электронном виде) и/или полное или частичное отсутствие бухгалтерского учета, что ведет к невозможности проведения налогового контроля**

– влекут наложение штрафа в размере 50 000 леев с исчислением соответствующих налогов и сборов согласно части (2) статьи 189 Налогового кодекса. (Ст. 257, (5), НК)

**12.2. Использование бланков первичных документов отличного от предусмотренных действующими нормативными актами образца, а также использование фальшивых или чужих бланков первичных документов (в том числе налоговой накладной)**

– влекут наложение штрафа в размере сумм экономических событий, отраженных в этих документах. (Ст. 257, (2), НК)

**12.3. Нарушение правил хранения и учета бланков строгой отчетности**

– влечет наложение штрафа в размере на 20 на 30 условных единиц (Ст. 299(1), КП)

**12.4. Нарушение правил купли-продажи бланков строгой отчетности**

– влечет наложение штрафа в размере на 100 на 150 условных единиц (Ст. 299(2), КП)

**12.5. Невыдача налоговой накладной в случае заложенного имущества**

– влечет наложение штрафа в размере 50 процентов суммы сделки залогодателя, зарегистрированного в качестве плательщика НДС, в случае невыдачи налоговой накладной при реализации от его имени заложенного имущества. (Ст. 2571, НК)

**12.6. Неиспользование контрольно-кассовых машин. Невыдача проездных билетов**

• Прием наличных денежных средств при отсутствии контрольно-кассовых машин в случае, когда действующими нормативными актами предусмотрено их использование,

– влечет наложение штрафа в размере 7 000 леев за каждый случай. (Ст. 254, (1), НК);

- Прием наличных денежных средств без использования имеющейся контрольно-кассовой машины
  - влечет наложение штрафа в размере 5 000 леев за каждый случай. (Ст. 254, (2), НК);

Необеспечение выдачи контрольно-кассовой машиной кассового чека на реально принятую/полученную сумму

- влечет наложение штрафа в размере 5000 леев (Ст. 254, (3), НК);

Необеспечение баланса наличности в контрольно-кассовой машине, проявляющееся в образовании документально не подтвержденного излишка наличности,

- влечет наложение штрафа в размере 5000 леев. Данная санкция не применяется, если сумма излишка не превышает 20 леев (Ст. 254, (4), НК);

Использование неисправной контрольно-кассовой машины, проявляющееся в неактивации фискальной памяти или в невозможности идентификации установленной программы,

- влечет наложение штрафа в размере 7000 леев (Ст. 254, (5), НК);

Использование контрольно-кассовой машины, не опломбированной в установленном порядке налоговым органом,

- влечет наложение штрафа в размере 7000 леев (Ст. 254, (6), НК);

Использование контрольно-кассовой машины, не зарегистрированной в установленном порядке в налоговом органе,

- влечет наложение штрафа в размере 7000 леев (Ст. 254, (7), НК);

Использование терминала наличной оплаты, не зарегистрированного в установленном порядке в налоговом органе,

- влечет наложение штрафа в размере 7000 леев (Ст. 254, (8), НК);

Использование терминала наличной оплаты без выдачи фискального документа/чека

- влечет наложение штрафа в размере 5000 леев (Ст. 254, (9), НК);

## **12.7. Несоблюдение порядка составления и представления налоговой отчетности и налоговой накладной, нерегистрация налоговой накладной в Генеральном электронном регистре налоговых накладных**

- Непредставление налогового отчета
  - влечет наложение штрафа в размере 1000 леев за каждый непредставленный налоговый отчет, но не более 7000 леев за все непредставленные налоговые отчеты (Ст. 260, (1), НК);
- Несвоевременное представление налогового отчета
  - влечет наложение штрафа в размере 200 леев за каждый несвоевременно представленный налоговый отчет, но не более 2000 леев за все несвоевременно представленные налоговые отчеты (Ст. 260, (2), НК);
- Представление налогового отчета, содержащего недостоверную информацию,
  - влечет наложение штрафа в размере 1000 леев за каждый налоговый отчет, представленный с недостоверной информацией, но не более 7000 леев за все представленные с недостоверной информацией налоговые отчеты (Ст. 260, (3), НК);
- Непредставление налоговой накладной в сроки, предусмотренные статьями 117 и 117<sup>1</sup>,

- влечет наложение штрафа в размере 3600 леев за каждую непредставленную налоговую накладную, но не более 72000 леев за все непредставленные в установленные сроки налоговые накладные (Ст. 260, (4), НК);

Нерегистрация налоговой накладной в Генеральном электронном регистре налоговых накладных

- влечет наложение штрафа в размере 3600 леев за каждую незарегистрированную налоговую накладную, но не более 72000 леев за все незарегистрированные в установленные сроки налоговые накладные (Ст. 260, (4<sup>1</sup>), НК);

В случае уменьшения (занижения) налогооблагаемого дохода, задекларированного налогоплательщиком, который применял нулевую ставку на подоходный налог в период с 1 января 2008 года по 31 декабря 2011 года,

- налагается штраф в размере 15 процентов незадекларированной (заниженной) суммы налогооблагаемого дохода (Ст. 260, (5), НК).

### **12.8. Непредставление, несвоевременное представление информации или представление недостоверной информации в соответствии с частью (32) статьи 197 и частью (22) статьи 229**

- влечет наложение штрафа в размере 3 000 леев. (Ст. 253, (1<sup>1</sup>), НК)

### **12.9. Воспрепятствование деятельности налогового органа**

- Воспрепятствование осуществлению налогового контроля путем обеспечения доступа в производственные, складские, торговые и другие помещения и места для хранения имущества, непредставления необходимых налоговому органу объяснений, данных, информации и документов по вопросам, возникающим во время контроля, либо путем иного рода действий или бездействия
  - влечет наложение штрафа в размере 5000 леев (Ст. 253, (1), НК);
  - влечет наложение штрафа в размере 10 000 леев. (Ст. 253, (1), НК)
- Неисполнение решения органа, осуществляющего полномочия по налоговому администрированию, о приостановлении операций на банковских счетах налогоплательщика
  - влечет наложение штрафа в размере 30% сумм, снятых со счета за период приостановления операций. (Ст. 253, (4), НК)
- Неисполнение или ненадлежащее исполнение положений частей (3<sup>2</sup>) и (3<sup>3</sup>) статьи 197 и части (2<sup>2</sup>) статьи 229
  - влечет наложение штрафа в размере 30% суммы, взысканной или подлежащей взысканию с налогоплательщика в счет погашения налогового обязательства, за каждое нарушение. (Ст. 253, (41), НК)
- Неисполнение требований повестки налогового органа
  - влечет наложение штрафа на физических лиц в размере 500 леев, на юридических лиц – в размере 5000 леев, а неисполнение требований банковской повестки влечет наложение штрафа в размере 5000 леев (Ст. 253, (5), НК).

### **12.10. Непредставление налоговой накладной в сроки, предусмотренные Ст.117 Налогового кодекса**

- Непредставление налоговой накладной в сроки, предусмотренные статьями 117 и 117<sup>1</sup>

- влечет наложение штрафа в размере 3600 леев за каждую непредставленную налоговую накладную, но не более 72000 леев за все непредставленные в установленные сроки налоговые накладные. (Ст. 260, (4), НК);
- Нерегистрация налоговой накладной в Генеральном электронном регистре налоговых накладных
- влечет наложение штрафа в размере 3600 леев за каждую незарегистрированную налоговую накладную, но не более 72000 леев за все незарегистрированные в установленные сроки налоговые накладные. (Ст. 260, (41), НК).

### 12.11. Штраф

- является налоговой санкцией, заключающейся в обязанности лица, совершившего налоговое нарушение, к уплате определенной денежной суммы. Штраф применяется независимо от применения других налоговых санкций и уплаты налогов (пошлин), сборов, пеней, начисленных дополнительно сверх декларированных или недекларированных. (Ст. 236, (1), НК)
- составляет часть налогового обязательства и взыскивается в порядке, установленном для взимания налогов. (Ст. 236, (2), НК)

При обнаружении налогоплательщиком в ранее представленном им налоговом отчете ошибки или неполноты сведений, и представлении исправленного налогового отчета, а также при обнаружении налогоплательщиком, не обязанным представлять отчет, факта неправильного исчисления и уплаты налогов (пошлин) и сборов, вследствие чего возникают дополнительные налоговые обязательства, погашенные до объявления налогового контроля, штраф не применяется. (Ст. 236, (3), НК)

**12.12. Непредставление в установленный срок деклараций о начислении и использовании взносов обязательного государственного социального страхования или деклараций о поименном учете застрахованных лиц, а также документов, касающихся ведения индивидуального учета**

- влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от 15 до 50 условных единиц и на юридических лиц в размере от 50 до 100 условных единиц (Ст. 294(1), КП).

**12.13. Использование чужого или неподлинного персонального кода социального страхования, а равно невключение персонального кода социального страхования в декларацию о поименном учете застрахованных лиц**

- влекут наложение штрафа на должностных лиц в размере от 20 до 40 условных единиц и на юридических лиц в размере от 100 до 200 условных единиц. (Ст. 294, КП)

Нарушение правил исчисления и уплаты налогов, сборов и других обязательных платежей

**12.14. Занижение налогов (пошлин), сборов путем представления в налоговый орган налогового отчета, содержащего недостоверную информацию**

- влечет наложение штрафа в размере 30% суммы занижения. (Ст. 261, (4), НК)

Положения не применяются в случае самостоятельного представления налогоплательщиком исправленного налогового отчета в соответствии со статьей 188 при условии, что исправленный отчет не содержит недостоверных сведений и данных. (Ст. 261, (4<sup>1</sup>), НК)

**12.15. Уклонение от исчисления и уплаты налогов (пошлин), сборов путем неотражения в отчетности и непредставления отчетов**

- влечет наложение штрафа в размере незадекларированного налога (пошлины), сбора. (Ст. 261, (5), НК)

**12.16. Неуплата или недоплата подоходного налога, уплачиваемого в рассрочку**

- влечет наложение штрафа в размере, исчисленном в соответствии с частью (3) статьи 228, за период с даты, установленной для уплаты такого налога, до дня, установленного для представления налоговой декларации. Сумма недоплаты подоходного налога определяется как разница между налогом, исчисленным и уплаченным налогоплательщиком, и налогом, который он обязан уплатить. Подоходный налог, подлежащий уплате, представляет собой наименьшую величину из суммы исчисленного налога, подлежавшего уплате в предшествующем году, или 80% окончательной суммы налога в текущем году за вычетом зачетов (исключая налог, уплаченный в рассрочку). Санкция не применяется в случае, если сумма подоходного налога, подлежащего уплате, составляет менее 1 000 леев. Штраф не налагается на налогоплательщиков, указанных в части (5) статьи 228, в отношении налоговых обязательств и налоговых периодов, по которым не применяется (не начисляется) пеня. (Ст. 261, (6), НК)

**12.17. Нарушение правил и порядка исчисления взносов обязательного медицинского страхования**

- влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от 15 до 50 условных единиц. (Ст. 266, КП)

**12.18. Неуплата взносов обязательного медицинского страхования в фиксированной сумме в установленный законодательством срок**

- влечет наложение штрафа в размере от 25 до 55 условных единиц (Ст. 266(2), КП).

**12.19. Неперечисление, пропуск срока перечисления или неполное перечисление взносов обязательного медицинского страхования, исчисленных в процентном отношении к заработной плате и другим выплатам, по которым согласно законодательству исчисляются вышеуказанные взносы**

- влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от 20 до 50 условных единиц (Ст. 266(3), КП)

**12.20. Непредставление в установленный законодательством срок отчета об исчислении и уплате взносов обязательного медицинского страхования, списков поименного учета работающих застрахованных лиц, а также изменений в списках**

- влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от 10 до 20 условных единиц. (Ст. 266(4), КП)

**12.21. Непредставление в установленный законодательством срок списков поименного учета неработающих лиц, застрахованных за счет государственного бюджета, а также изменений в списках**

- влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от 10 до 20 условных единиц. (Ст. 266(5), КП)

**12.22. Нерегистрация в установленный законодательством срок юридических и физических лиц, исключая зарегистрированные органом государственной регистрации, публичных нотариусов и адвокатов в качестве плательщиков взносов обязательного медицинского страхования**

- влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от 10 до 20 условных единиц (Ст. 266(6), КП)

**12.23. Несоблюдение страхователем срока, установленного нормативными актами для выдачи застрахованным лицам полисов обязательного медицинского страхования, полученных от территориальных агентств Национальной компании медицинского страхования**

- влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от 5 до 15 условных единиц. (Ст. 266(7), КП)

**12.24. Включение ложных и неполных данных в декларациях о начислении и использовании взносов обязательного социального страхования или в декларациях о номинальном учете застрахованных лиц**

- влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере на 50 на 100 условных единиц. (Ст. 2941, КП)

**12.25. Неперечисление, несвоевременное или неполное перечисление взносов обязательного государственного социального страхования по всем расчетным базам и типам платежей, с которых согласно законодательству исчисляются указанные взносы**

- влекут наложение штрафа на должностных лиц на должностных лиц в размере от 30 до 50 условных единиц. (Ст. 294<sup>1</sup>(2), КП)

**12.26. Нарушение правил осуществления наличных платежей, предусмотренных Национальным банком Молдовы, или незаконное осуществление платежей наличными и по перечислению через посредников**

- влечет наложение штрафа на физических лиц в размере от 50 до 100 условных единиц, на должностных лиц в размере от 150 до 200 условных единиц и на юридических лиц в размере от 400 до 500 условных единиц с лишением или без лишения права осуществлять определенную деятельность на срок от 3 месяцев до 1 года. (Ст. 293, КП)

**12.27. Использование контрольно-кассовых машин без фискальной памяти, неисправных, неопломбированных, не зарегистрированных в налоговом органе или при отсутствии действительного контракта на обслуживание с уполномоченным поставщиком**

- влечет наложение штрафа на должностное лицо в размере 50 условных единиц (Ст. 293<sup>1</sup>(1), КП)

**12.28. Повреждение или преднамеренное уничтожение контрольно-кассовой машины либо преднамеренная замена фискальной памяти или прикладной программы контрольно-кассовой машины**

- влекут наложение штрафа на должностное лицо в размере 150 условных единиц. (Ст. 293<sup>1</sup>(2), КП)

**12.29. Повреждение, утеря, уничтожение, отсутствие узаконенного в установленном порядке журнала контрольно-кассовой машины для хронологической регистрации налоговых данных, хранящихся в фискальной памяти, либо его нерегулярное или неполное (недостаточное) заполнение**

- влечет наложение штрафа на должностное лицо в размере 50 условных единиц. (Ст. 293<sup>1</sup>(3), КП)

**12.30. Проведение расчетов с потребителями без применения имеющейся контрольно-кассовой машины, или выдача (оформление) кассового чека (платежного чека в случаях, предусмотренных нормативными актами) без всех обязательных элементов, или выдача (оформление) кассового чека (платежного чека в случаях, предусмотренных нормативными актами), стоимость которого не соответствует реально оплаченной сумме, или умышленное невручение кассового чека (платежного чека в случаях, предусмотренных нормативными актами) потребителю**

- влекут наложение штрафа в размере 50 условных единиц (Ст. 293<sup>1</sup>(4), КП)

**12.31. Наличие излишка или недостатка денежных средств в кассете (лотке) для денег контрольно-кассовой машины или в другом месте, специально предназначенном для получения и временного хранения денежных средств от текущей деятельности, превышающего 1 условную единицу**

- влечет наложение штрафа в размере 50 условных единиц (Ст. 293<sup>1</sup>(5), КП)

**12.32. Нераспечатывание контрольных лент или их уничтожение до истечения срока хранения (архивирования)**

- влечет наложение штрафа на должностное лицо в размере 100 условных единиц. (Ст. 293<sup>1</sup>(6), КП)

**12.33. Отсутствие на видном месте информации, в которой обращается внимание потребителей на обязательность предъявления кассового чека при рассмотрении возможных жалоб**

- влечет наложение штрафа на должностное лицо в размере 75 условных единиц. (Ст. 293<sup>1</sup>(7), КП)

**12.34. Повреждение, утеря, уничтожение, отсутствие технической книги (паспорта), или регистрационной карточки, или журнала учета услуг технической поддержки контрольно-кассовой машины**

- влечет наложение штрафа на должностное лицо в размере 50 условных единиц. (Ст. 293<sup>1</sup>(8), КП)

### 12.35. Другие виды налоговых нарушений

- Непредставление, несвоевременное представление или представление налогового органу недостоверных сведений о местонахождении или изменении местонахождения налогоплательщика, его подразделений
  - влечет наложение штрафа в размере 4 000 леев. (Ст. 255, НК)
- Нерегистрация или несвоевременная регистрация в качестве плательщика НДС или субъекта обложения акцизами
  - влечет наложение штрафа в размере 10% от объема налогооблагаемых поставок, за исключением случаев облагаемых поставок, предназначенных только для экспорта. В случае наложения штрафа в соответствии с настоящей частью штраф, предусмотренный частью (5) статьи 261, не применяется. (Ст. 256, (7), НК)
- Непредставление или несвоевременное представление налогоплательщиком налоговому органу информации об открытии за рубежом банковского счета:
  - влечет наложение штрафа в размере 5 000 леев за каждый банковский счет. (Ст. 256, (8), НК)

### 12.36. Нарушение прав, интересов и обязанностей налогоплательщика или иного участника налоговых отношений

Неправомерный отказ служащего органа, наделенного полномочиями по налоговому администрированию, в постановке налогоплательщика на налоговый учет и выдаче в соответствии с законодательством свидетельства о присвоении фискального кода; неправомерный отказ в выдаче документа о подтверждении взятия на учет банковского счета налоговым органом; неправомерный отказ в информировании налогоплательщика о его правах и обязанностях, а также о действующих налогах, сборах и пошлинах, о порядке и сроках их уплаты и о соответствующих нормативных актах; не проявление уважительного и корректного отношения к налогоплательщику, его представителю, иному участнику налоговых отношений, то есть пренебрежение или умышленное умаление прав, интересов или достоинства лица; неправомерный отказ в предоставлении предусмотренных законодательством налоговых льгот; отказ в бесплатном обеспечении налогоплательщика типовыми формами налогового отчета; необоснованное требование совершения действий и представления налоговых отчетов; необоснованный отказ в выдаче по просьбе или невыдача в установленный срок свидетельства о погашении налогового обязательства; необоснованный отказ в приеме и регистрации заявлений, сообщений, жалоб и других петиций:

- влекут наложение штрафа в размере от 20 до 30 условных единиц с лишением или без лишения права осуществлять определенную деятельность на срок от 3 до 6 месяцев. (Ст. 297, (1), КП)

### 12.37. Нарушение срока вручения налогоплательщику извещения об уплате налогового обязательства в случае исчисления налога или пошлины согласно законодательству органом, наделенным полномочиями по налоговому администрированию

- влечет наложение штрафа в размере от 20 до 30 условных единиц с лишением или без лишения права осуществлять определенную деятельность на срок от 3 до 6 месяцев. (Ст. 297(2), КП)

**12.38. Незаконное приостановление операций по банковским счетам налогоплательщика или незаконное взыскание денежных средств с банковских счетов налогоплательщика; незаконное списание у налогоплательщика наличных денежных средств; незаконное обращение взыскания на другое имущество или дебиторскую задолженность налогоплательщика; нарушение установленного законодательством порядка компенсации и/или возврата сумм излишне уплаченных налоговых обязательств или сумм, подлежащих возврату в соответствии с налоговым законодательством**

- влекут наложение штрафа в размере от 40 до 50 условных единиц с лишением или без лишения права осуществлять определенную деятельность на срок от 3 месяцев до 1 года. (Ст. 297(3), КП)

# ПРИЛОЖЕНИЯ



## РЕКОМЕНДАЦИИ, КОММЕНТАРИИ И ОБРАЗЦЫ ДОКУМЕНТОВ

### Риски финансовой нестабильности и способы их предупреждения. Образец финансовой политики

Для НКО, которые обеспечивают свою деятельность только за счет внешних источников финансирования и, в то же время, обязаны использовать эти средства исключительно в уставных целях, существует ряд недостатков и рисков:

- невозможность планирования деятельности на более длительные периоды;
- непредвиденный и неравномерный поток финансовых средств по разным периодам;
- финансовая нестабильность.

Во избежание указанных выше рисков и более эффективного управления финансовыми средствами, НКО может внедрить следующие отдельные инструменты финансового менеджмента:

- бюджетирование ожидаемого потока финансовых средств (бюджет доходов);
- бюджетирование расходов (бюджет расходов);
- бюджетирование материальных ресурсов и источников их приобретения (бюджет доходов и расходов);
- разработка политики управления бюджетным процессом в рамках НКО.

Политика управления бюджетным процессом может включать:

- методы и способы привлечения финансовых средств;
- планирование необходимых ресурсов (активов, включая материальные, человеческие ресурсы);
- анализ доходов, расходов (поступлений и платежей);
- анализ эффективности использования ресурсов на основе экономических показателей, приведенных в финансовых и управленческих отчетах;
- идентификация сильных и слабых сторон в процессе финансового менеджмента (управления) организации;
- идентификация и исправление ошибок;
- разработка, обоснование и утверждение решений.

Утверждено \_\_\_\_\_

Дата \_\_\_\_\_

**Финансовая политика**  
общественной организации \_\_\_\_\_

## ФИНАНСОВАЯ ПОЛИТИКА ОБЩЕСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

### 1.1. Цели финансовой политики

1.1.1. Финансовая политика исходит из уставных целей НКО и представляет собой набор обоснованных положений, решений и опций, необходимых для эффективного финансового управления ресурсами организации.

1.1.2. Общее собрание, Совет (консилиум) организации несут ответственность за стратегическое управление финансовой деятельностью организации, а также за долгосрочное и краткосрочное финансовое планирование.

1.1.3. Текущее руководство финансовой деятельностью делегировано исполнительной дирекции организации. На уровне исполнительной дирекции принимаются решения, устанавливаются и организуются различные виды деятельности и некоммерческих акций (сбор средств, проекты, программы, выставки, издательская, экономическая и другая деятельность, соответствующая уставным целям и задачам), включая деятельность по привлечению финансовых средств и их целевому использованию (использованию по уставному назначению). Ответственность за бухгалтерский учет и составление финансовых отчетов возлагается на Исполнительного директора организации. Исполнительный директор имеет право выбирать и назначать финансового менеджера (главного бухгалтера, бухгалтера или аудиторскую компанию), учреждать финансовый (бухгалтерский) отдел, как внутреннее подразделение организации, который подчиняется непосредственно Исполнительному директору. Исполнительный директор вправе выбирать систему и форму ведения бухгалтерского учета, устанавливать внутренние правила документирования хозяйственных операций (фактов), а также утверждать график проведения инвентаризаций.

1.1.4. При разработке Финансовой политики учитывались: условия среды, в которой действует организация, ее размеры, количество и виды деятельности, признанные финансовые риски (затрагивающие финансовую стабильность, поддержание положительного имиджа, комплектацию профессиональными кадрами и др.), а также влияние различных внешних и внутренних факторов на финансовую стабильность организации и ее способность выполнять поставленные цели и задачи.

1.1.5. Успех финансовой деятельности зависит от следующих факторов:

- качества информации, использованной для принятия решений;
- компетенции и точности толкования информационных элементов;
- степени современности методов, приемов и техник расчета, использованных для сбора и обработки данных;
- качества рекомендаций, сформулированных финансовым директором, которые зависят как от его профессиональной компетенции, так и от его индивидуальности;
- способности руководства понимать, анализировать финансовую информацию и принимать на ее базе финансовые решения, которые также зависят от уровня профессиональной подготовки в финансово-учетной сфере лиц, уполномоченных принимать решения.

1.1.6. Исполнительная дирекция должна обеспечить все необходимые условия для оперативного получения качественной финансовой информации по всем направлениям деятельности организации: планирование, бюджетирование, приобретение и использование ресурсов, управление финансовыми потоками (денежными средствами), бухгалтерский учет и контроль, оценка результатов, анализ информации и принятие решений.

1.1.7. С целью успешной и эффективной реализации финансовой стратегии и политики организации, менеджеры, ответственные за принятие финансовых решений, должны обладать необходимой компетенцией и знаниями в следующем нормативном законодательстве, регламентирующее:

- создание и деятельность некоммерческих (общественных) организаций,
- гражданские отношения (Гражданский кодекс Республики Молдова и связанные с ним нормативные акты),
- трудовые отношения (Трудовой кодекс Республики Молдова и связанные с ним нормативные акты),
- налоговые положения и требования (Налоговый кодекс Республики Молдова и связанные с ним нормативные акты),
- финансово – бухгалтерскую область (Закон о бухгалтерском учете и связанные с ним нормативные акты).

1.1.8. При принятии финансовых решений, высший орган управления организацией, исполнительная дирекция, используют рекомендации финансового менеджера организации (главного бухгалтера, бухгалтера), в том числе по вопросам, касающихся бухгалтерского учета, денежных поступлений и платежей, составления и исполнения бюджетов, приобретения и использования материальных ресурсов, банковских и кассовых операций, отношений с донорами и спонсорами, расчетов с национальным публичным бюджетом (ситуация погашения налогов и других платежей в бюджет), определения размеров и расчета заработной платы и гонораров, составления финансовых отчетов, включая отчеты финансирующим организациям, другие вопросы финансового характера.

1.1.9. Одновременно с увеличением размеров организации, количества видов деятельности, возрастают требования к уровню компетенции, знаний и опыту финансовых менеджеров (главного бухгалтера, бухгалтера).

1.1.10. Исполнительный директор и финансовый менеджер (главный бухгалтер, бухгалтер) привлекаются к административной, материальной, дисциплинарной, уголовной ответственности, в зависимости от случая, за нарушение законодательства в финансово-бухгалтерской и налоговой областях.

## 1.2. Позиция и функции финансового менеджера в организации

1.2.1. Функции финансового менеджера в организации принадлежат главному бухгалтеру (бухгалтеру, аудиторской фирме, оказывающей услуги на основании договора о предоставлении бухгалтерских услуг).

1.2.2. Конкретные функции, права и обязанности финансового менеджера разрабатываются, исходя из требований финансовой стратегии организации и

формулируются в Положении об организации финансово-бухгалтерского отдела (службы, подразделения) и в должностных обязанностях. Главный бухгалтер (бухгалтер) организации должен иметь высшее или среднее образование по специальности.

1.2.3. Финансовый менеджер организации должен выполнять конкретные функции, за которые он несет ответственность в рамках финансовой деятельности организации, в частности, это:

- финансовое бюджетирование (совместно с руководящим органом и исполнительной дирекцией),
- обеспечение непрерывного ведения бухгалтерского учета с момента начала деятельности организации и до ее полной ликвидации,
- обеспечение разработки и соблюдения Учетной политики организации в соответствии требованиями Закона о бухгалтерском учете, МСФО и НСБУ (см. Глоссарий),
- отслеживание движения денежных средств (расчеты на банковских счетах и расчеты наличными средствами, платежными картами, через подотчетных лиц),
- упорядочивание документов, относящихся к поступлениям и платежам,
- регистрация, обработка и упорядочивание первичных подтверждающих документов, связанных с приобретением/использованием/расходом материальных и нематериальных активов и услуг,
- обеспечение своевременного, полного и точного составления документов, бухгалтерских регистров, в соответствии с требованиями Закона о бухгалтерском учете, нормативными актами Министерства финансов, а также обеспечение их целостности и сохранности согласно требованиям Государственной архивной службы Республики Молдова,
- обеспечение разработки и утверждения: рабочего плана бухгалтерских счетов, внутренних процедур управленческого бухгалтерского учета, бланков первичных документов и регистров бухгалтерского учета, правил документооборота и технологии обработки финансовой и бухгалтерской информации,
- расчет заработной платы и гонораров,
- ежедневный учет всех хозяйственных операций,
- подготовка, составление и представление финансовых и управленческих отчетов, в соответствии с требованиями Закона о бухгалтерском учете и стандартами бухгалтерского учета,
- подготовка, составление и представление финансовых и операционных отчетов организациям, финансирующим деятельность организации (программ, проектов, грантов), в соответствии с их требованиями,
- участие в организации и проведении инвентаризаций, совместно с руководящими работниками и материально ответственными лицами,
- анализ и расчет цен и тарифов за платные услуги, в том числе осуществленных в рамках уставной экономической деятельности организации,
- анализ финансовых показателей и подготовка управленческих отчетов,

- обеспечение соблюдения требований действующих нормативных актов Республики Молдова.

1.2.4. Финансовый менеджер должен владеть оперативной информацией о необходимых, а также об ожидаемых поступлениях финансовых средств на банковские счета/в кассу организации. Наблюдая ежедневно за движением денежных средств в организации, финансовый менеджер должен быть уверен в том, что денежные фонды организации используются эффективно, по назначению и в сроки, предусмотренные соответствующими программами, проектами, договорами.

1.2.5. В случае замены финансового менеджера организации в обязательном порядке проводится приемка-передача первичных и бухгалтерских документов, информационной финансово-бухгалтерской базы данных (образец Протокола приема передачи документов приведен в *разделе 3, вопрос 3.7* настоящего Руководства).

1.2.6. О смене финансового менеджера (главного бухгалтера, бухгалтера) оповещается территориальная налоговая служба, по месту регистрации организации. Одновременно, в случае смены финансового менеджера в период реализации программы, проекта, оповещается организация, финансирующая эти проекты, программы.

### **1.3. Методология, используемая в процессе исполнения функций финансового менеджера**

1.3.1. Основные направления финансового менеджмента:

- бюджетирование,
- контроль над исполнением бюджетов,
- анализ финансовых показателей,
- бухгалтерский учет хозяйственных операций, подготовка финансовых отчетов, включая отчеты организациям, финансирующим текущие проекты,
- менеджмент инвестиций, распределение ресурсов, деятельность по сбору/привлечению фондов,
- размещение временно свободных средств (фондов),
- привлечение фондов путем кредитов и займов,
- обеспечение финансового менеджера (менеджеров) необходимой и современной методической литературой по финансовому менеджменту,
- подготовка и повышение профессиональной квалификации финансовых менеджеров.

1.3.2. Финансовые операции:

- учет приобретения, распределения и использования финансовых средств и материальных ресурсов организации,
- сбор, накопление, документирование, обработка, регистрация, хранение и передача информации о хозяйственных операциях и движении ресурсов,
- представление информации о хозяйственных операциях и ресурсах организации в финансовых (и других) отчетах,

- осуществление контроля информации на всех этапах ее получения, регистрации, обработки и хранения,
- разработка и принятие финансовых решений, включая решения о распределении (направлении) доходов, полученных в результате осуществления уставной экономической деятельности,
- осуществление операций по выявлению и предупреждению ошибок и их своевременному исправлению, а также операций по коррекции/уточнению финансовых решений.

1.3.3. Методы финансового менеджмента включают необходимые для управления методы и инструменты:

- приобретение, распределение и использование финансовых и материальных ресурсов: *минимальный набор включает внутренние положения «о системе внутреннего контроля», «политику закупок», финансовое планирование, распределение полномочий по разрешению операций, установление материальной ответственности над активами организации, знание и соблюдение требований нормативных актов Республики Молдова, регулирующих процессы приобретения и оплаты, соблюдение договорных условий с организациями, финансирующими деятельность организации в отношении приобретений, платежей и использования строго по назначению полученных от них средств, процесс бюджетирования и анализа, должностные инструкции, положения о деятельности структурных подразделений организации,*
- сбор, регистрация, интерпретация, передача, хранение и защита информации: *минимальный набор включает внутренние политики «о системе внутреннего контроля», «учетную политику», « правила, связанные со сбором, обработкой, регистрацией, передачей и защитой финансовой информации, а также распределение обязанностей и полномочий, связанных с этими процессами», использование современных методов обработки и защиты информации, должностные инструкции, положения о деятельности структурных подразделений организации,*
- финансовый контроль: *минимальный набор включает процесс бюджетирования доходов и расходов, внутренние политики «о системе внутреннего контроля», «учетную политику», отчеты ревизионной комиссии высшему органу управления организацией, анализ и наблюдение за выполнением рекомендаций аудиторов и других проверяющих структур, в том числе налоговых,*
- процесс оценки экономических показателей и результатов деятельности организации: *минимальный набор включает процесс бюджетирования доходов и расходов, анализ исполнения бюджетов, анализ экономических показателей на основе финансовых и управленческих отчетов,*
- процесс оценки, разработки, принятия и исполнения финансовых решений: *минимальный набор включает анализ исполнения бюджетов, анализ экономических показателей из финансовых и управленческих отчетов, процесс принятия финансовых решений об инвестициях (размещение временно свободных средств), контроль выполнения правил и требований вну-*

*тренных политик и положений, требований финансирующих организаций и нормативных актов Республики Молдова в области финансово-налоговых вопросов, решения, связанные с управлением ресурсами, в том числе финансовыми, обеспечение необходимого объема финансовых и материальных ресурсов.*

1.3.4. Основные инструменты финансового управления, используемые в организации:

- финансовое планирование: *финансовые оценки, прогнозы и планы на средний период (2-3 года) стратегического характера, которые используются, главным образом, для определения объема финансовых и материальных ресурсов организации, необходимых для реализации поставленных целей и задач на данный период, а также для эффективного управления ресурсам, включая методы их привлечения,*
- бюджетирование: *разработка бюджетов и составление отчетов по их исполнению представляет собой способ финансового планирования и контроля над денежными и материальными ресурсами организации, посредством которого устанавливаются и наблюдаются годовые цели организации. Бюджеты выражают в цифрах масштабы и основные направления деятельности организации, а контроль их исполнения позволяет: 1) выявить своевременно ошибочные решения, на этапе планирования, 2) выявить существенные отклонения между запланированными и реальными доходами и расходами, 3) оперативно исправлять планы и бюджеты, принимать своевременные и реальные финансовые решения,*
- финансовое управление активами организации: *разработка финансово-управленческой политики, содержащей правила и ответственности, касающиеся приобретения, распределения и использования финансовых и материальных ресурсов организации. В случаях, когда создаются и распределяются специальные фонды организации (денежных и материальных средств), включая фонды, созданные за счет финансирующих организаций, устанавливаются правила и ответственности по использованию этих фондов внутри организации и/или их передаче целевым пользователям. На основании финансово-бухгалтерской информации о денежных и материальных ресурсах более эффективно оцениваются и управляются ресурсы, имеющиеся в наличии (финансовые, материальные, человеческие),*
- Учетная политика: *учетная политика устанавливает систему бухгалтерского учета и отчетности организации, что способствует регистрации и контролю всех осуществленных хозяйственных операций, а также посредством анализа и интерпретации данных из финансово-бухгалтерских отчетов, способствует прозрачности деятельности и укрепление положительного имиджа организации. В то же время, бухгалтерские финансовые отчеты являются ключевым продуктом бухгалтерской функции и позволяют пользователям этой информации оценивать финансовое состояние, жизнеспособность организации и ее способность выполнять уставные цели и задачи. В частности, бухгалтерский баланс позволяет четко и объективно оценить финансовое положение организации на определенную отчетную*

дату (наличие активов и источников их приобретения). Также, финансовые отчеты обеспечивают информацией о наличии и движении целевых средств (грантов, технической помощи, дарений, благотворительных пожертвований и других целевых средств), иных доходов, полученных в результате осуществления уставной деятельности,

- оценка проектов: использование данного финансового инструмента позволяет оценивать финансовую эффективность запланированных и реализованных проектов, что способствует выявлению/предупреждению нерациональных, неэффективных расходов, принятию необдуманных или необоснованных решений. С целью улучшения управления проектами, увеличения их экономической эффективности и рационального использования ресурсов организации, применяются такие инструменты финансового менеджмента как: а) бюджетирование доходов и расходов по проектам; б) оценка и финансовый анализ результатов проектов; в) ведение бухгалтерского учета в разрезе источников финансирования и отдельных проектов и программ,
- финансовый анализ и оценка экономических показателей и разработка на этой основе финансовых решений: представляют собой методы и инструменты, необходимые для оценки и анализа деятельности и экономических показателей в целом по организации, за определенные отчетные периоды.

#### 1.4. Разработка внутренних стандартов учета

1.4.1. Система бухгалтерского учета организации должна обеспечивать уверенность руководства организации в том, что будут достигнуты следующие цели:

- система бухгалтерского учета, в целом, соответствует деятельности, размерам, формам управления доходами и расходами, источникам финансирования организации,
- операции бухгалтерской системы соответствуют целям учета и являются в итоге эффективными (вырабатывается соответствующая информационным потребностям организации необходимая информация),
- финансовые отчеты, вырабатываемые системой бухгалтерского учета, содержат достоверные данные,
- система бухгалтерского учета образована таким образом, что позволяет предупреждать, предварительно оценивать риски и своевременно выявлять недостатки и/или искажения данных в системе, позволяет, также, выявлять риски, связанные с нецелевым использованием финансовых и материальных ресурсов организации,
- система бухгалтерского учета обеспечивает эффективное управление деятельностью в целом, отдельными программами и проектами, в частности, а также управление целевыми средствами (в соответствии с нормами бухгалтерского и налогового учета и требованиями организаций, финансирующих проекты и программы).

1.4.2. Внешние стандарты бухгалтерского учета включают нормативные акты Республики Молдова в области бухгалтерского регулирования, а также в области налоговых, гражданских, трудовых и иных отношений, затрагивающих деятельность НКО, в том числе:

- Законодательство, регулирующее создание и деятельность некоммерческих организаций различного типа;
- Гражданский кодекс Республики Молдова № 1107-XV от 06.06.02г.;
- Налоговый кодекс Республики Молдова (все разделы);
- Трудовой кодекс Республики Молдова №154-XV от 28.03.03г.;
- Кодекс Республики Молдова о правонарушениях № 218- XVI от 24.10.2008г.;
- Закон о бухгалтерском учете №113-XVI от 27.04.2007г.;
- Приказ Министра финансов Республики Молдова №166 от 28.11.2013г. об утверждении Методических рекомендаций по переходу на новые Национальные стандарты бухгалтерского учета и изменений и дополнений к приказам № 118 и 119 от 6 августа 2013 г.;
- Методические указания об особенностях бухгалтерского учета в некоммерческих организациях, приказ Министра финансов № 188 от 30.12.2014 г.;
- Национальные стандарты бухгалтерского учета;
- Общий План бухгалтерских счетов, утвержденный приказом Министра финансов № 119 от 06.08.2013 г.

С целью обеспечения эффективного управления финансами, финансовый менеджер организации должен знать и соблюдать положения нормативных актов, регулирующие различные аспекты финансовой деятельности НКО.

1.4.3. Внутренние стандарты учета организации включают:

- Бюджет организации (консолидированный бюджет доходов и расходов, отдельные бюджеты в разрезе программ, проектов, событий и др.);
- Положение о системе внутреннего контроля;
- Положение о функционировании бухгалтерской службы (отдела, подразделения);
- Договор, в случае предоставления бухгалтерских услуг аудиторской фирмой, индивидуальным специализированным предприятием, индивидуального предпринимателя, оказывающего услуги на основе предпринимательского патента, договор оказания услуг или индивидуальный трудовой договор/, в случае оказания услуг/исполнения обязанностей бухгалтера физическими лицами;
- Документы, подтверждающие профессиональную подготовку и компетентность финансового менеджера (главного бухгалтера, бухгалтера) организации;
- Должностная инструкция финансового менеджера (главного бухгалтера, бухгалтера) организации;
- Учетная политика и приложения к ней;
- Рабочий план бухгалтерских счетов (приложение к Учетной политике);
- Автоматизированная программа бухгалтерского учета, соответствующая объему и типу финансовых операций, адаптированная к специфике деятельности организации;
- Номенклатура бухгалтерских дел (классификация, регистрация и хранение первичных документов и бухгалтерских регистров), в разрезе операций по

- приобретению и использованию (расходованию), в разрезе источников финансирования и отдельных программ, проектов, других целевых мероприятий;
- Номенклатура (альбом) типовых бланков первичного учета (приложение к учетной политике);
  - Список первичных документов и функций, ответственных за их составление (согласование, подписание, контроль) и представление в бухгалтерию,
  - Список полномочий работников организации за составление, акцептирование, согласование, визирование, подписание, контроль, утверждение, представление бухгалтерской службе первичных документов, подтверждающих хозяйственные операции;
  - График документооборота и график представления первичных документов (наименование документа, срок представления, ответственное лицо) в бухгалтерскую службу (отдел, подразделение, финансовому менеджеру, главному бухгалтеру, бухгалтеру) – приложение к Учетной политике;
  - Список лиц – работников организации, ответственных за авторизацию (разрешение, подписание) хозяйственных операций по приобретению, распределению и использованию материальных активов, по осуществлению платежей (включая образцы подписей);
  - Бухгалтерские и иные финансовые и управленческие отчеты, подготовленные в установленные сроки и утвержденные уполномоченными лицами организации (председателем Совета управления организацией, исполнительным директором);
  - Финансовые и операционные отчеты, подготовленные в соответствии с требованиями организаций, финансирующих деятельность НКО, утвержденные в установленном порядке (подписанные исполнителем, утвержденные директором проекта, исполнительным директором организации, завизированные грантодателем, донором и т.п.);
  - Оборотно-сальдовые ведомости по счетам активов и пассивов организации, баланс и отчеты о финансовых результатах за отчетный период;
  - Документы, материалы, доказывающие осуществление регулярных сверок оборотов по счетам, сверок движения денежных средств, находящихся на банковских счетах, в кассе и у подотчетных лиц. Документы, подтверждающие ежемесячную сверку остатков денежных средств на банковских счетах с данными банковских выписок и записями в бухгалтерском учете;
  - Документы, подтверждающие учет, движение, инвентаризацию текущих и долгосрочных материальных и нематериальных активов организации, в том числе: а) порядок и сроки проведения инвентаризаций (обязательных годовых, в связи со сменой руководителя или материально-ответственных лиц, в случае потери материальных активов в связи со стихийными бедствиями, кражами, чрезвычайными ситуациями и в других случаях потери, порчи, уничтожения собственности), б) утвержденные списки состава инвентаризационных постоянных и временных комиссий в разрезе мест хранения активов и в разрезе материально-ответственных лиц;
  - Порядок осуществления и утверждения представительских расходов организации;

- Резервные копии баз данных финансово-бухгалтерской информации;
- Обеспечение охраны (защиты) собственности, информации, включая первичные, бухгалтерские документы и автоматизированные информационные базы данных.

1.4.4. В целях обеспечения исполнения и соблюдения стандартов учета и отчетности, в рамках организации издаются следующие приказы и распоряжения:

- О назначении на должность финансового менеджера (главного бухгалтера, бухгалтера);
- Об утверждении материально-ответственных лиц и заключении договоров о материальной ответственности;
- Об утверждении списка подотчетных лиц организации (лиц, имеющих право получать наличные деньги в кассе и производить закупки для хозяйственных и уставных нужд организации), а также сроков представления отчетов о произведенных ими расходов или возврата неизрасходованных денежных средств;
- Об утверждении норм расхода топливных ресурсов и горюче-смазочных материалов в связи с эксплуатацией транспорта (собственного и/или нанятого) в служебных целях, а также норм эксплуатации и списания автомобильных шин;
- Об утверждении состава комиссий по приему и оценке, в необходимых случаях, благотворительных пожертвований, дарений, материальных активов, полученных в безвозмездном порядке, в том числе гуманитарной помощи, от физических и юридических лиц;
- Об утверждении состава комиссий по оценке и выдаче призов и выигрышей в рамках организованных конкурсов;
- Об утверждении состава комиссий при осуществлении дарений, безвозмездной передачи имущества, денежных средств, благотворительных пожертвований установленным пользователям этих дарений;
- Об утверждении состава комиссий по принятию в эксплуатацию, оценке, ремонту и списанию основных средств организации;
- Об утверждении состава комиссий по списанию и отнесению на расходы организации использованных/подаренных/переданных безвозмездно активов.

1.4.5. Типы отчетов, составляемых финансовым менеджером (главным бухгалтером, бухгалтером) организации и представляемых соответствующим государственным органам, Совету (Консилиуму), другим пользователям, заинтересованным о финансовом состоянии организации:

- Финансовые отчеты НКО, которые включают:
  - бухгалтерский баланс;
  - отчет о прибыли и убытках;
  - отчет об изменении денежных средств;
  - пояснительные записки к финансовым отчетам;
- Отчет руководства;

- Аудиторские отчеты (в том случае, если проводились аудиторские проверки);
- Статистические отчеты (тип представляемых отчетов устанавливается в соответствии с требованиями статистического органа в зависимости от размеров организации и по другим критериям);
- Налоговые отчеты (вид представляемых налоговых отчетов устанавливается в соответствии с требованиями Налогового кодекса для каждого вида налогов отдельно);
- Отчет о начислении взносов обязательного государственного медицинского страхования (квартальный);
- Декларация о начислении и использовании взносов обязательного государственного социального страхования (квартальная);
- Декларации застрахованных лиц (формы REV);
- Прочие отчеты (например, различные управленческие отчеты, перечень – формат и периодичность составления которых устанавливается и утверждается в рамках финансовой политики организации или в приказном порядке).

### 1.4.6. Требования к представлению и подписанию отчетов

В соответствии со ст.38 Закона о бухгалтерском учете № 113-ХVI от 27.04.2007г., организация представляет финансовые отчеты Общему собранию членов организации, Руководящему Совету, государственному органу – Службе финансовых отчетов, а также в случае затребования, финансирующим организациям, другим публичным органам, финансовым и кредитным учреждениям, другим пользователям финансовой информации. В случае применения упрощенной или полной системы ведения бухгалтерского учета путем двойной записи, крайний срок представления годовых финансовых отчетов составляет – в течение 90 дней, следующих за отчетным годом. Конкретные сроки представления финансового отчета устанавливаются Службой финансовых отчетов для каждой отдельной организации. Датой представления отчета считается дата его отправки по электронной почте или дата фактического представления в офис Службы финансовых отчетов или другого уполномоченного органа.

Согласно ст. 36 Закона о бухгалтерском учете № 113-ХVI от 27.04.2007г., финансовые отчеты должны быть подписаны до момента представления их пользователям лицами, представляющими руководство субъекта, указанные в Учетной политике организации. Этими лицами могут быть члены исполнительного органа (исполнительный директор) или, в качестве альтернативы, Председатель Совета организации, от имени Совета.

Если указанные лица не способны подписать финансовые отчеты, к ним прилагается объяснение лиц, которые подписывают данные отчеты, а в случае, когда они отказываются подписать финансовые отчеты, к ним прилагается изложенное в письменной форме и подписанное возражение с указанием причины отказа.

## Составление бюджетов и образцы бюджетов

Формат и содержание бюджета определяются типом организации, ее деятельностью и целями бюджета. Бюджеты разрабатываются, как правило, до начала следующего календарного года и утверждаются высшим руководящим органом НКО. На протяжении отчетного периода консолидированный бюджет (отдельные бюджеты) анализируются и корректируются периодически. В конце года составляется отчет об исполнении бюджета (бюджетов) и утверждается высшим руководящим органом НКО. Контроль над соблюдением и исполнением бюджета помогает выявлению ошибок в его планировании или отклонений, возникающих между запланированными и реальными показателями доходов (источников финансирования) и расходов и, следовательно, позволяет принимать меры, необходимые для успешного продолжения деятельности организации. Ниже приведены примеры бюджетов.

### Бюджет общих доходов за 6 месяцев 201X года

П/н.	Источник финансирования (донор, грантодатель и т.п.), деятельность	Код источника финансирования	Бюджет, всего			Бюджет распределенный помесячно						
			В валюте	Курс обмена	В лях	01	02	03	04	05	06	
	Остаток на начало года											
	(в разрезе источников финансирования, программ, проектов и т.п.)											
1	Донор, грантодатель и т.п.											
1.1	Деятельность 1											
1.2	Деятельность 2											
2	Донор, грантодатель и т.п.											
2.1	Деятельность 1											
2.2	Деятельность 2											
3	Доход от уставной экономической деятельности											
3.1	Программа (проект) 1											
3.2	Программа (проект) 2											
4.	Вступительные взносы											

## Приложение 2

4.1	Программа (проект, деятельность)																			
5	Членские взносы																			
5.1	Программа (проект, деятельность)																			
6	Обусловленные дарения (целевые)																			
6.1	Программа (проект, деятельность), обусловленная донором																			
7	Необусловленные дарения																			
7.1	Программа (проект, деятельность) по решению НКО																			
8	Другие доходы																			
8.1	Программа (проект, деятельность)																			
9	Трансферты партнерам по проекту																			
9.1	Программа (проект) 1																			
9.2	Программа (проект) 2																			
Всего																				

### Бюджет общих расходов за 6 месяцев 201X года

Код расходов	Тип расходов	Код источника финансирования	Всего расходов			Расходы по периодам														
			В валюте	Обменный курс	В леях	01	02	03	04	05	06									
I.	Административные расходы (офисные)																			
	Расходы на персонал																			
	„Зароботная плата”																			
	„Взносы государственного обязательного социального страхования”																			
	„Взносы обязательного государственного медицинского страхования”																			
	Итого																			
	Прочие административные расходы																			

	„Расходы по найму помещения”												
	„Электроэнергия”												
	„Коммунальные платежи”												
	„Коммуникация (интернет, телефон)”												
	„Вычислительная техника”												
	„Банковские расходы”												
	„Офисные расходные материалы, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы”												
	„Подписка на прессу и профессиональную литературу”												
	„Командировочные расходы”												
	Всего административные расходы												
II.	<b>Программные расходы (расходы по целевым проектам)</b>												
	«Программа А», всего, в том числе												
	«Деятельность 1», итого												
	В том числе:												
	(перечисляются все расходы по данной деятельности)												
	«Деятельность 2», итого												
	В том числе:												
	(перечисляются все расходы по данной деятельности)												
	«Программа Б», всего, в том числе												
	«Деятельность 1», итого												
	В том числе:												
	(перечисляются все расходы по данной деятельности)												

	«Деятельность 2», итого									
	В том числе: (перечисляются все расходы по данной деятельности)									
	Итого расходов по программе (проекту)									
III.	Перечисления партнерам по про- грамме									
	Проект № 1									
	Проект № 2									
	Всего перечислений									
IV.	Другие расходы									
	Всего уставные ад- министративные и программные рас- ходы									

**Бюджет проекта (приложение к контракту с грантодателем  
или решению/решения, утвержденные исполнительной дирекцией  
или высшим руководящим органом НКО)**

Наименование грантодателя или организации финансирую- щей проект:		Код источ- ника	Всего бюджет			Бюджет в разрезе ожидаемых де- нежных траншей				
			В валюте	Обмен- ный курс	В лях	I	II	III	IV	
Наименование организации:										
1.	Программа А <i>(в рамках проекта, напри- мер, обучение анализу и изменениям, внесенным в законодательные акты)</i>									
1.1	Деятельность 1  (например, разработка методического исследо- вания)									
	Деятельность 2 (например, организация семинаров)									
1.2	направление 1 (семинар в местности А)									
	направление 2 (семинар в местности Б)									
	направление 3 (семинар в местности В)									

	Программа Б (в рамках проекта, например – подготовка материалов на специальном тематическом сайте)								
2.	Деятельность 3 (например, сбор и структурирование нормативных актов)								
2.1	направление 1 (например, аналитическая обработка нормативных актов)								
	направление 2 (опубликование на сайте комментариев к анализу и обзору нормативных актов)								
	<b>Прочие прямые расходы</b>								
2.2	Зарботная плата директора проекта								
	Зарботная плата координатора проекта								
	Зарботная плата бухгалтера проекта								
3.	Расходы по найму помещений								
	Коммуникационные расходы								
	Банковские расходы								
	Непредвиденные расходы (5% от общих административных расходов)								
	Аудит								
	Всего								
	Cheltuieli bancare								
	Audit								
	<b>Total</b>								

*В настоящее время не существует каких-либо регламентированных требований по составлению бюджетов или их моделей в рамках НКО. Поэтому, при разработке таких бюджетов нужно руководствоваться информационными потребностями организации, а также исходить из видов деятельности, видов финансирования, размеров организации и других значимых характеристик и параметров. Соответственно, необходимо составлять бюджеты в разрезе этих видов деятельности, источников финансирования, видов доходов и расходов. Бюджеты могут быть отдельные по каждому проекту (программе, мероприятию, текущим расходам НКО и т.д.) и консолидированные (объединенные) в целом, по организации.*

**Отчет об исполнении бюджета организации  
за \_\_\_\_\_ 201X год**

П/н.	Виды источников финансирования (доходов) и расходов (структура данной графы должна соответствовать структуре бюджета, по которому делается отчет)	Утвержденный бюджет (структура по этой графе соответствует структуре запланированного / скорректированного бюджета)	Измененный бюджет, включая корректировки в течение отчетного периода	Выполнено		Отклонения	
				В валюте/леях	В %	В валюте/леях	В %

К утвержденным цифрам добавляется текстовая часть, объясняющая отклонения от первоначального бюджета. Контроль над соблюдением и исполнением бюджета позволяет выявить своевременно ошибки и неточности, допущенные на стадии планирования, корректировать бюджет в процессе реализации программ, проектов, другой запланированной деятельности, а также выявлять отклонения плановых от фактических показателей с целью улучшения процесса бюджетирования и более эффективного планирования финансирования деятельности НКО.

## Структура организации. Политика и структура системы внутреннего контроля (СВК)

При разработке политики СВК необходимо учитывать следующие положения:

- В соответствии со ст. 41 Закона о бухгалтерском учете №113-ХVI от 27.04.2007 г., любая организация, включая НКО, обязана организовать систему внутреннего контроля в рамках организации. Ответственность за организацию СВК возлагается на исполнительное руководство НКО. В НКО эта компетенция может быть передана Совету управления;
- В уставных (учредительных) документах или внутренних положениях НКО указан ревизор (цензор) или ревизионная комиссия, которым могут быть переданы все или часть функций по мониторингу системы внутреннего контроля;
- Разработка и внедрение СВК – самый эффективный способ предупреждения/выявления/устранения и минимизации рисков, связанных с потерей активов организации;
- СВК включает политики, процедуры, правила, положения, бюджеты, бухгалтерскую систему, финансовые и управленческие отчеты и предназначена для создания условий, в которых руководство, менеджеры организации, а также НКО в целом, смогут достичь поставленных целей;
- Объем и содержание политики СВК должны быть адекватными (соответствовать) специфике, размеру и объемам деятельности НКО;
- Политика СВК должна быть сформулирована, документирована (иметь описание) и утверждена, соответствовать целям организации, периодически пересматриваться и обновляться;
- Эффективность СВК, ее функционирование, во многом зависит от персонала, ответственного за ее внедрение и поддержание. Это должен быть квалифицированный, подготовленный к функциям управления персонал;
- Адекватная система бухгалтерского учета, как составная часть СВК, состоит из методов и процедур, установленных управляющим персоналом (менеджерами) с целью идентификации, сбора, анализа, классификации, регистрации, учета и представления в отчетности информации, которые отражают финансовые операции и события, имевшие место в рамках деятельности НКО за определенный период;
- Распределение между работающим персоналом критических функций позволяет контролировать и предупреждать злоупотребления, своевременно выявлять ошибки, неточности и т.п. В той мере, в которой это возможно, необходимо разделить между работниками следующие функции: 1) авторизация (разрешение) осуществлять какие-либо операции; 2) непосредственное выполнение операций; 3) прямой доступ к активам организации (включая материальную ответственность и распределение активов); 4) регистрация и бухгалтерский учет операций;

- Контрольные процедуры представляют собой часть политики СВК, которая дополняет среду контроля и которые также устанавливаются с целью достижения конкретных целей, кроме общих;
- Любая хорошо поставленная СВК, не обеспечивает 100%-ое предотвращение каких-либо отклонений от намеченных планов, предотвращение ошибок и т.п., но она обеспечивает своевременное предупреждение ошибок и злоупотреблений;
- Необходимо разрабатывать политику СВК таким образом, чтобы усилия, направленные на ее создание и поддержание, не превышали эффекта, положительных результатов от ее внедрения, избегать чисто формального подхода в этом процессе, поскольку ресурсы, направленные на создание неадекватной целям и задачам СВК могли бы быть использованы на другие цели.

Основные функции, обязанности и ответственность управляющего персонала в рамках СВК:

- Разработка внутренних политик и положений, которые связаны с миссией организации и методами ее реализации (устав, политика кадров, оплаты труда, защиты и охраны активов, выявлению и оценке рисков, учетная политика и другие);
- Обеспечение наличия, использования в организации первичных документов, подтверждающих все финансовые и экономические операции, а также контроль правильного заполнения, применения, регистрации, авторизации;
- Обеспечение наличия решений, распоряжений, приказов в отношении внедрения и выполнения политик и положений, а также трудовых и гражданских договоров, функциональных обязанностей, актов приема-передачи работ и услуг, первичных документов по приобретению, использованию и списанию активов, других необходимых документов, бухгалтерских регистров, финансовых и управленческих документов, а также контроль над их правильным заполнением, применением, регистрации, авторизации;
- Знание законодательства регулирующего деятельность организации и законодательства, регулирующего специальные области правоотношений (налоговых, бухгалтерских, гражданских и т.д.);
- Понимание связи бухгалтерского и налогового учета;
- Обязательность ведения бухгалтерского учета экономических событий и операций в соответствии с Законом о бухгалтерском учете;
- Ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление финансовых отчетов;
- Разработка учетной политики организации;
- Осуществление инвентаризации имущества и обязательств организации в установленном порядке;
- Разработка управленческих отчетов и отчетов грантодателям, другим организациям, финансирующим деятельность, включая утверждение лиц, ответственных за составление, подписание и представление отчетов;
- Создание, внедрение, поддержание и развитие СВК;
- Обеспечение сохранности документов;
- Ответственность за несоблюдение требований законодательства.

### 3.1. Структура организации

- Пересматривается минимум один раз в год или чаще, при необходимости, включая случаи, когда в течение года производятся какие либо изменения, касающиеся размеров организации (реорганизация, например), видов деятельности, существенные кадровые изменения или другие факторы, влияющие на структуру организации;
- Периодически исполнительная дирекция докладывает руководящему Совету НКО о текущей деятельности организации (периодичность устанавливается и утверждается Советом НКО и документируется в виде актов, постановлений Совета организации);
- При разработке структуры организации учитывается следующее:
  - какие вопросы, задачи, виды деятельности планируется решать (осуществлять) в рамках организации в течение определенного периода,
  - какие функции необходимо предусмотреть в штатном и вспомогательном персонале для достижения поставленных целей,
  - ответить на вопрос, необходимы ли изменения в существующей структуре организации;
- Исходя из основных направлений деятельности, штатных и вспомогательных функций, разрабатывается структурная органиграмма НКО, которая отражает систему подчиненности, уровни ответственности, линии взаимосвязей и коммуникации между структурами и функциями внутри организации;
- Задачи, права и обязанности каждой исполнительной структуры и каждого сотрудника внутри организации формулируются и фиксируются в письменном виде (в положениях об отделах, структурных подразделениях, функциональных обязанностях, требованиях к временным функциям и т.п.);
- Определяются уровень, размер заработной платы и вознаграждений за труд, которые оформляются и утверждаются в установленном порядке.

#### Организационная структура НКО (образец)



### **3.2. Принципы, политики и процедуры, применяемые в организации**

1. Деятельность НКО должна быть зафиксирована путем документирования (описания) стандартов, политик, положений, процедур и т.д., соответствующим целям, задачам, объемам и видам деятельности.

2. Первый шаг: формулируются принципы деятельности (основания деятельности: учредительные документы, законы и подзаконные нормативные акты, регламентирующие общую деятельность), способы их обеспечения, порядок применения. Например: принцип – обеспечение НКО компетентным персоналом.

3. Второй шаг: формулируются конкретные внутренние политики, стандарты, положения, правила организации, которые должны соблюдаться и применяться в процессе осуществления повседневной деятельности (например, политика управления персоналом организации).

4. Шаг третий: формулируются процедуры, представляющие собой конкретные действия, шаги, обеспечивающие соблюдение/выполнение заявленных политик, стандартов, положений, правил. Например: принятие нового персонала на конкурсной основе, при использовании современных методов выбора, тестирования, опроса и т.д.

5. Все постоянные и временные функции в организации должны быть описаны в соответствующих документах (штатное расписание, положения об отделах, функциональные обязанности, условия трудовых соглашений, гражданских трудовых договоров). Описание функций должно включать следующие элементы (в зависимости от временного или постоянного характера): 1) общее описание функции или задания; 2) условия подчиненности – кто подчиняется функции, кому подчиняется функция; 3) описание действий, перечень конкретных шагов в процессе, полномочия, права и обязанности, сопровождающие функцию; 4) критерии оценки выполненной работы (оказанных услуг). Например: минимальные требования для функции контроля над правильностью заполнения первичных документов – полнота и правильность заполнения документа, проверка сроков составления и действия документа, сверка подписей лиц, авторизированных подписывать/согласовывать документ и другие параметры. Детальное описание функции позволяет объективнее оценить и измерить результаты труда и установить адекватные и рациональные вознаграждения за труд. Функциональные обязанности необходимо периодически пересматривать и актуализировать при необходимости.

6. Кадровая политика должна содержать и правила, касающиеся конфликта интересов (например, недопущение экономических операций, сделок с родственниками, другими аффилированными лицами). Наличие такой политики обеспечивает прозрачность относительно существования или отсутствия каких-либо выгод, привилегий в пользу персонала организации, их родственников, других аффилированных им лиц, в частности, при осуществлении экономических операций в существенных размерах. Данная политика не имеет целью полное запрещение таких операций, но ставит условия прозрачности и контролирует их.

7. Кадровая политика должна включать условия, график труда, в том числе в случаях, превышающих установленные нормы, условия оплаты труда, порядок изменения первоначальных условий и т.д.

8. Процедуры, касающиеся кадровой политики могут включать: 1) процедуры оценки персонала (кто выбирает, оценивает, когда, на основании каких критериев и т.д.); 2) процедуры, касающиеся решения трудовых конфликтов, приема и увольнения персонала; 3) процедуры, касающиеся определения объемов работы и оценки размеров вознаграждения за труд; 4) процедуры управления персоналом.

9. Общие процедуры управления персоналом могут включать следующие:

- утверждение списка подотчетных лиц (имеющих право получать наличные деньги в кассе организации и осуществлять оплату за активы и услуги для организации, представляя соответствующие отчеты о расходах);
- правила командирования работников по служебным целям, включая условия составления и утверждения первичных подтверждающих документов (приказы о направлении в командировку, командировочные удостоверения, документы, подтверждающие расходы во время командировки, отчеты о результатах командировки и т.д.);
- правила использования в служебных целях телефонов, корпоративных денежных карт, установление норм и ограничений по времени/суммам и т.п.;
- правила использования и сохранности имущества организации, включая оборудование, вычислительную технику, мебель, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы (МБП);
- запрет на присутствие в помещениях организации личного оборудования, мебели, предметов, а в случае их наличия, их регистрация в бухгалтерском учете в установленном порядке (например, передача личного имущества для эксплуатации в организации на основе договора о безвозмездном пользовании);
- правила работы в сверхнормативные часы;

10. Все разработанные организацией внутренние политики и процедуры должны быть зафиксированы в письменном виде, утверждены компетентной структурой НКО и доведены до сведения всего персонала.

### 3.3. Примерная структура кадровой политики НКО

Кадровая политика НКО может включать следующие элементы:

- Вступительная часть (краткое описание организации, ее целей и задач).
- Занятость персонала (перечень направлений деятельности, должностей, функций).
- Основная политика в отношении персонала (принципы, требования и ожидания).
- Порядок трудоустройства в организацию (применяемые бланки, условия);
- Испытательный срок.
- Условия занятия функций (продолжительность рабочего дня – полный; сокращенный рабочий день, постоянная работа, временная, сверхурочная и т.д.).
- Наличие и учет личных дел (листок учета кадров) работников.
- Общие условия труда в коллективе (оборудование рабочих мест, материальная ответственность работников, порядок установления индивидуального графика работы, коллективный график работы, условия работы при сверхнормативных часах, перечень мер, принимаемых в связи с нарушением трудовых норм и требований, условия дополнительного вознаграждения за труд и др.).

- Структура заработной платы в организации, должностные оклады, тарифы заработной платы, утверждение даты выплаты заработной платы, авансов и других вознаграждений за труд, установление и утверждение перечня льгот, привилегий, вычетов, освобождений, на которые имеют право работники организации, мероприятия по повышению квалификации работников, санкции за нарушение или несоблюдение условий труда, графики отпусков, праздничных дней, правила выплаты пособий по временной нетрудоспособности, отпуска за свой счет, отпуска в связи с беременностью и уходом за ребенком, социальное и медицинское страхование, выход на пенсию, страхование в результате несчастных случаев и т.д..
- Общие административные политики и процедуры, включая выполнение работ, не связанных с основными обязанностями, использование и хранение в офисе личных вещей, использование стационарных и мобильных телефонов, время открытия и закрытия офиса и других помещений организации, ремонт и профилактика техники, оборудования, мебели, командирование работников в служебных целях и другие.
- Оценка труда (основные критерии: объем, качество, инициатива, творчество, коммуникация).
- Решение трудовых конфликтов, включая учет предупреждений, предложений по их устранению и предупреждению.
- Условия освобождения от должности, в том числе по собственному желанию, увольнение в связи с несоблюдением правил внутреннего распорядка, невыполнением должностных функций, порядок расчета и выплаты пособий в связи с увольнением.
- Функциональная структура организации («Органиграмма»).
- Политика решения конфликта интересов.
- Процедуры проверки выполненных работ, контроль над соблюдением правил, установленных в кадровой политике организации.

Кадровая политика периодически должна пересматриваться, обновляться, а все изменения доводиться до работников организации.

### **3.4. Структура политики о системе внутреннего контроля (СВК)**

Система внутреннего контроля – совокупность политик и процедур, принятых руководством субъекта в целях обеспечения организованного и эффективного осуществления хозяйственной деятельности, в том числе для строгого соблюдения целостности активов, предупреждения и раскрытия причин обмана и ошибок, точности и полноты бухгалтерских записей, а также своевременной подготовки достоверной финансовой информации (Закон о бухгалтерском учете Республики Молдова).

Исходя их уставных задач, а также с учетом размеров, особенностей и объемов деятельности НКО, система внутреннего контроля должна содержать следующие направления:

**А. Общие положения** – установление уровней ответственности:

- идентификация, управление и учет активов НКО;
- выявление, оценка и предупреждение рисков в деятельности НКО;
- принятие мер по сохранности и защите активов НКО;

**В. Внутренний административный и организационный контроль** содержит описание следующих элементов контроля:

- перечень документов, в которых установлены политики и стратегии деятельности организации;
- внутренние положения, содержащие описание функций, прав, обязанностей и полномочий персонала НКО;
- внутренние коммуникационные связи, в том числе по отчетности, с указанием должностей/функций ответственных за подготовку и представление отчетов, сроки и периодичность подготовки и представления информации;
- перечень документов, содержащих политики, практики, процедуры и т.п., касающиеся бухгалтерского учета операций, осуществленных в рамках НКО. Обязанности, права, полномочия финансово-бухгалтерской службы или лиц, ответственных за финансово-бухгалтерские функции;
- документы, содержащие описание операционных и контрольных процедур (периодических, ежедневных, ручных, автоматизированных процедур, например, всевозможные сверки документов, подписей, правильности заполнения, расчетов и др.);
- первичные документы для целей операционного и бухгалтерского учета, включая регистры, компьютерные программы и перечень лиц, имеющих права доступа к просмотру и работе в данных программах;
- периодические актуализируемый Регистр/список основных разрешений и авторизаций в рамках НКО, а также список лиц, уполномоченных осуществлять разрешения и авторизации операций и их образцы подписей;
- Регистр возникающих в процессе деятельности вопросов/проблем, обсужденных на собраниях, планерках, учет служебных записок, учет входящей и исходящей корреспонденции, регистр учета переписки с правовыми органами, органами публичного администрирования и др.;
- Правила внутреннего поведения в организации;
- Программа обучения, повышения квалификации работников организации, разработанная на основе анализа ситуации и предложений;
- Описание процедур/критериев разделения обязанностей и полномочий между работниками НКО, включая критические функции.

**С. Методы управления.** Эта часть содержит описание следующих элементов внутреннего контроля:

- ответственность за систематический контроль над отчетностью;
- контрольные процедуры, разработанные с целью обеспечения своевременной, достоверной и полной информации руководству организации;
- контрольные процедуры, разработанные с целью наблюдения за процессом сбора фондов, их целевого использования, выявления и предупреждения рисков уменьшения необходимых для осуществления деятельности финансовых ресурсов;
- процедуры, разработанные с целью периодического контроля позиции, статуса, имиджа организации.

**Д. Распределение функций и полномочий.** В этой части политика СВК должна содержать описание:

- процедур, обеспечивающих такое распределение функций/обязанностей между работниками, которое позволило бы распределить ответственность между разными лицами за:
  - принятие решения о приобретении активов,
  - регистрацию активов и хранение информации о их регистрации,
  - физическую сохранность активов (включая материальную ответственность),
  - распределение активов,
  - разрешение операций с активами.

Процедура распределения прав, обязанностей и полномочий должна быть установлена таким образом, чтобы ни одно лицо, работающее или имеющее отношение к НКО, не смогло намеренно или ненамеренно иметь возможность владеть без разрешения активами организации, или сделать какую-либо недостоверную декларацию относительно активов или зарегистрировать активы таким образом, чтобы невозможно было выявить их злоупотребление.

**Е. Учет.** В политике необходимо описать внутренние контрольные процедуры, которые обеспечивают следующее:

- регистрацию операций в том периоде, в котором они имели место, а также невозможность регистрации фиктивных (не имевших место) операций;
- реальное наличие активов и пассивов/обязательств, зарегистрированных в финансово-бухгалтерской системе организации;
- ежедневная регистрация финансовых операций в бухгалтерском учете;
- математическая сверка зарегистрированных бухгалтерских данных, сверка и подтверждение остатков по счетам, в том числе, по счетам активов;
- сверка счетов и оборотно-сальдового баланса, проверка первичных, подтверждающих операции, и бухгалтерских документов;
- оповещение руководства о выявленных ошибках и неточностях в проверенных документах;
- регулярный контроль и тестирование данных, зарегистрированных и хранящихся в автоматизированных финансово – бухгалтерских системах;
- строгий учет и контроль первичных документов, на основе которых были зарегистрированы операции в финансово – бухгалтерской системе, которые также подтверждают разрешение и размеры финансовых операций/экономических сделок.

### **Е1. Разрешение и авторизация**

*Разрешение* – процесс акцепта/принятия предложения о проведении операции, экономической сделки (например, подписание решений, приказов и т. п.).  
*Авторизация* – процесс практического исполнения принятого ранее разрешения (например, подписание накладной на приобретение товаров/услуг, то есть, документа, подтверждающего осуществление операции или сделки).

- Политика СВК должна содержать такое описание распределения разрешений и авторизаций, которое обеспечило бы условия для того, чтобы все операционные и экономические события/сделки совершались только с разрешения уполномоченных лиц и были авторизированы уполномоченными лицами. Устанавливаются ситуации, в которых полномочия подчиненных

сотрудников подтверждаются полномочиями руководящих лиц (например, директор НКО разрешает провести мероприятие, директор проекта разрешает приобретение товаров и услуг, необходимых для проведения мероприятия, координатор проекта подписывает (авторизирует) накладные на приобретение. Эти правила распространяются и на операции с денежными средствами (банковские и кассовые платежи).

**Ф. Защита и обеспечение безопасности.** В этой части политика СВК должна содержать описание:

- процедур, обеспечивающих защиту активов и меры по установлению и передаче ответственности уполномоченным лицам, которые являются независимыми от функций учета (регистрации) активов в бухгалтерском учете. Уполномоченные лица ограничивают неавторизованным лицам прямой доступ к активам и к записям об их регистрации;
- методов защиты всех типов регистров, включая бухгалтерских, содержащих данные об активах и пассивах (обязательствах) организации;
- мер по физической защите активов организации;
- процедур защиты и безопасности активов от имени клиентов и других лиц.

**Г. Тестирование.** В политике СВК описываются методы тестирования, обеспечивающие:

- подтверждение факта, что операции, сделки, экономические события осуществляются с разрешением (авторизацией, согласованием) уполномоченных лиц;
- записи в бухгалтерских регистрах сверяются своевременно, регулярно с физическим наличием активов НКО, существуют документы и счета, которые подтверждают осуществление таких сверок, а также подтверждают право собственности организации на активы (например, процесс осуществления инвентаризации);
- разницы/отклонения, выявленные в процессе сверок, определены точно в сумме/объеме/, исправлены с разрешения/авторизации уполномоченного лица;
- существуют объяснения по всем выявленным разницам/отклонениям между данными сверок и данными бухгалтерского учета, которые доведены до сведения руководства и по которым приняты соответствующие меры;
- утверждены периодичность/сроки тестирования данных, исходя из количества и типа операций.

**Оценка.** В политике СВК необходимо указать меры, которые обеспечивают регулярный пересмотр и оценку/переоценку стоимости (размера активов, пассивов, забалансовых прав и обязательств).

**К. Системы внутреннего контроля автоматически обрабатываемых данных**

В эту часть политики СВК необходимо включить следующее:

- описание рисков, выявленных в случае автоматически обрабатываемых данных (например, неограниченный доступ к базе данных неавторизованных лиц, несовершенство программы и т.д.);
- идентификация видов ошибок, которые могут возникнуть в процессе автоматической обработки данных и описание процедур по их устранению;

- процедуры, обеспечивающие непрерывную работу автоматизированных систем по обработке данных;
- меры, ограничивающие несанкционированный доступ к информационным базам данных;
- внедрение системы паролей для доступа к базам данных;
- процедуры непосредственного контроля доступа к базам данных;
- меры по обеспечению сохранения конфиденциальности информации;
- процедуры обеспечения наличия резервных копий базы данных;
- меры по недопущению внесения несанкционированных изменений в программы;
- условия приобретения новых программ и вычислительной техники на основе анализа и стратегического планирования. Обязательное тестирование новых приобретённых программ;
- процедуры проверки и корректировки ошибок, подтверждения достоверности данных;
- процедуры выявления и предупреждения рисков злоупотреблений/мошенничества в автоматизированных системах обработки данных, по их устранению и минимизации.

### 3.5. Политика системы внутреннего контроля (образец)

Ниже приводятся положения рекомендованные для включения в стандартную структуру политики СВК.

*Вместе с тем, каждая НКО составляет свою политику внутреннего контроля исходя из особенностей деятельности, размеров организации, численности персонала, объемов текущих и финансовых операций. Разработанная политика СВК должна быть реальной, выполнимой, легко проверяемой и понятной всем лицам организации, ответственными за ее выполнение.*

Утверждено \_\_\_\_\_

Дата \_\_\_\_\_

### Политика системы внутреннего контроля (политика СВК) общественной организации \_\_\_\_\_

#### А. Общие положения

1. Эта политика разработана в соответствии со ст. 41 Закона о бухгалтерском учете 113-ХVI от 27.04.2007г.

2. Внутренний контроль обеспечивает членов, руководство организации уверенностью в том, что поставленные цели будут достигнуты наиболее эффективным способом.

3. Цели, которые должны быть достигнуты системой внутреннего контроля:  
1) правильность, точность и полнота управленческих и финансовых документов / отчетов / информации, 2) своевременность подготовки документов / отчетов / информации, 3) принятие мер по предотвращению ошибок и мошенничества, 4)

## Структура организации. Политика и структура системы внутреннего контроля (СВК)

соблюдение требований законодательства, 5) исполнение внутренних политик, положений, правил, а также приказов и распоряжений руководства, 6) обеспечение сохранности и защиты активов и ресурсов (физических/информационных/интеллектуальных/человеческих), 7) выявление, анализ и устранение (или минимизация) рисков; 8) эффективное использование ресурсов; 9) обеспечение исполнения бюджетов и др.

4. Разработка и внедрение СВК является наиболее эффективным способом устранения/предотвращения или минимизации рисков, потери различных материальных и нематериальных ценностей организации, а также укрепления уверенности в том, что политики, принятые руководством организации, выполняются.

5. Ответственность за наличие и состояние внутреннего контроля несет Руководящий комитет (Совет) организации, который определяет общую стратегию политики внутреннего контроля. Руководящий комитет (Совет) организации ежегодно проводит оценку СВК и отчитывается членам организации (генеральному собранию) по состоянию СВК.

6. Ответственность за создание и надлежащее функционирование системы внутреннего контроля в организации несет Исполнительный директор.

7. Исполнительный директор, менеджеры организации осуществляют ежедневный внутренний контроль экономических сделок и операций.

8. Ревизор (ревизионная комиссия) несет ответственность за мониторинг внутреннего контроля и применение процедур внутреннего контроля. При необходимости, часть функций по поддержанию системы внутреннего контроля может быть передана ревизору (ревизионной комиссии) организации.

9. СВК состоит из политик, процедур, правил, инструкций, бюджетов, бухгалтерского учета и финансовой отчетности, и направлена на создание необходимых условий для достижения целей организации.

10. Объем и содержание политики СВК должны соответствовать (быть адаптированы) к размерам, объему работы и к специфике деятельности организации, поскольку средства, направленные на создание чрезмерного контроля, могут быть использованы для достижения других целей и задач.

11. Политика СВК сформулирована, документирована и утверждена в соответствии с уставными и финансовыми целями организации и может функционировать систематически и эффективно.

12. Система отбора, найма, продвижения, обучения и подготовки персонала, участвующего в деятельности организации, должна обеспечивать высокую квалификацию и честность во всех видах деятельности, а также обеспечить надлежащее функционирование СВК.

13. Адекватная система бухгалтерского учета, как часть СВК, состоит из методов, элементов учета, установленных руководством организации с целью выявления, сбора, анализа, классификации, учета, составления отчетности, которые относятся к экономическим действиям, операциям (сделкам) отчетного периода.

14. СВК требует максимального обеспечения распределения между сотрудниками несовместимых функций, что позволяет предотвратить ошибки, неточности, нарушения, мошенничество. Насколько это возможно, должны быть разделены следующие функции: 1) разрешение на осуществление операций (действий,

сделок), 2) непосредственное исполнение операций (действий, сделок), 3) материальная ответственность и контроль прямого доступа к активам организации, сохранность активов, 4) учет активов.

15. К СВК установлены основные требования контроля, которые предусматривают, что в организации должна быть: 1) контрольная среда, 2) отдельные средства контроля, 3) адекватный бухгалтерский учет. Процедуры контроля являются политикой, которая дополняет среду контроля при осуществлении общей деятельности и отдельных мероприятий организации.

16. СВК не гарантирует никогда полного отсутствия отклонений, ошибок, нарушений и неэффективности труда, но представляет собой систему, которая помогает своевременно выявлять, предотвращать и устранять ошибки и нарушения, помогая повысить эффективность работы.

17. Эта политика внутреннего контроля разработана на уровне высшего управления, в соответствии с целями организации и доводится под роспись до всех постоянных и временных сотрудников и других лиц, вовлеченных в деятельность организации. Политика СВК периодически пересматривается и обновляется, при необходимости.

#### **В. Функции менеджмента в рамках СВК**

18. Исполнительный директор несет ответственность за: 1) обеспечение планирования, организации, согласования и внутреннего контроля, 2) принятие решений о приобретении, отчуждении, управлении и регистрации активов, 3) обеспечение необходимого уровня безопасности активов, 4) выявление и оценку рисков, связанных с деятельностью организации, а также за принятие мер по их минимизации.

19. Основные функции и обязанности менеджеров в рамках СВК:

- разработка правил и внутренних политик, которые связаны с миссией организации;
- обеспечение существования и оборота первичных документов, подтверждающих экономические операции (факты, действия, сделки), в том числе документов строгой отчетности и других первичных документов (трудовых, гражданско-правовых договоров, должностных инструкций, табелей учета рабочего времени, документов, подтверждающих приобретение материальных и нематериальных ценностей, работ и услуг, документы, подтверждающие использование активов и услуг, других первичных и бухгалтерских документов), бухгалтерских регистров, управленческих и финансовых отчетов, отчетов для различных спонсоров и доноров, другие релевантные документы;
- сохранение, архивирование (уничтожение) документов; знание соответствующего законодательства и областей его применения; понимание связи бухгалтерского учета с налоговым законодательством; ответственность за надлежащее ведение бухгалтерского учета в соответствии с требованиями Закона о бухгалтерском учете;
- ответственность за составление финансовой отчетности в соответствии с требованиями Закона о бухгалтерском учете;
- разработка и утверждение Учетной политики организации (основные правила учета бухгалтерских имущественных элементов, бухгалтерский цикл,

исправление ошибок, бухгалтерские счета и регистры, методы оценки активов и обязательств, результатов деятельности организации и т.д.).

- инвентаризация имущества, в установленном законом порядке;
- исполнение полномочий по подготовке, подписанию и представлению отчетов;
- содействие созданию, поддержке и развитию системы внутреннего контроля.

### С. Среда контроля

20. Среда контроля включает в себя осведомленность и практические действия Руководящего совета, председателя, исполнительного директора, менеджеров по созданию и поддержанию системы внутреннего контроля.

21. Организация деятельности и среда контроля включают в себя:

- стиль руководства и принципы управления;
- простую и прозрачную организационную структуру;
- четкое определение роли и ответственности каждого структурного подразделения, отдела;
- сотрудничество и представление отчетов плановой и бухгалтерской службе;
- четкое распределение обязанностей;
- разграничение критических (несовместимых) функций;
- отчетность для высшего руководства;
- наличие и реализация кадровой политики;
- соответствующий уровень контроля работы персонала и оценка результатов его работы;
- процедуры ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности для внешних пользователей;
- процедуры проведения управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей;
- порядок подготовки внутренней и внешней отчетности (контроль, надзор, передача, получение, соблюдение сроков и подотчетности);
- соответствие осуществляемой деятельности требованиям законодательных норм, нормативным актам, требованиям вышестоящих органов, финансирующих организаций и лиц;
- возможность быстрого реагирования при изменении внутренних и внешних факторов;
- определение «контрольных точек» для оценки различных показателей деятельности, выполнения конкретных обязанностей, состояния активов, определение критических контрольных точек, где риск ошибок, мошенничества, нарушений очень высок;
- выбор типов, методов и процедур проверки (внутреннего контроля).

22. Структура организации считается эффективной, если она обеспечивает разделение обязанностей, при котором несовместимые функции отделены. Функции считаются несовместимыми, если их концентрация у одного человека может способствовать совершению ошибки и/или нарушения, неосознанно или преднамеренно, совершению мошенничества, предотвращение или раскрытие которых невозможно.

#### **D. Административный и операционный контроль**

23. СВК определяется особенностями деятельности и целями организации, которые регламентированы действующим законодательством, внутренними политиками и положениями, приказами, решениями и так далее, на основе которых формируется структура внутреннего контроля.

24. Политика и Положения организации: 1) утверждаются на уровне руководства, в соответствии с целями и задачи организации, 2) формулируются в письменной форме, 3) доводятся до сведения всех работников, 4) периодически пересматриваются и обновляются, по мере необходимости.

25. Внутренний контроль, операционный и административный контроль осуществляется на основании следующих политик, положений и иных документов:

- стратегические цели, миссия организации изложены в Уставе, учредительных документах, внутренних правилах организации;
- финансовая стратегия и принципы финансового управления изложены и описаны в Финансовой политике;
- организация управления персоналом и политика оплаты труда изложены в Положении об управлении человеческими ресурсами (кадровой политике);
- функции, права, обязанности и полномочия изложены и описаны в трудовых договорах и должностных инструкциях сотрудников;
- правила приобретения материальных ценностей, работ и услуг устанавливаются в Положении о закупках товаров и услуг;
- правила, касающиеся политики, практики и процедур бухгалтерского учета, установлены, описаны и утверждены в Учетной политике организации;
- подчиненность, уровни передачи информации и отчетности, лица, ответственные за это, утверждены в организационной структуре;
- тип и периодичность, сроки подготовки и представления финансовой информации, первичных документов и иных отчетов в бухгалтерскую службу (главному бухгалтеру, бухгалтеру), а также список функций (лиц), уполномоченных подготавливать и представлять указанную документацию, определяются и утверждаются в Приложении 1 к учетной политике организации;
- список первичных документов для целей учета и контроля, подтверждающие экономические операции (факты, действия, сделки), с указанием функций (лиц), ответственных (уполномоченных) составлять, согласовывать, подписывать, представлять бухгалтерской службе, определяются и утверждаются в Приложении 2 к учетной политике организации;
- обязанности, права и полномочия бухгалтерии, главного бухгалтера, бухгалтера, изложены в Положении о бухгалтерской службе и/или в должностных инструкциях бухгалтеров (по договору с аудиторской фирмой, если применимо);
- цели, методы и процедуры внутреннего контроля описаны и утверждены в политике СВК организации;
- уровень полномочий работников установлен и утвержден в Регистре полномочий лиц организации, включая образцы их подписей (регулярно обновляемые);
- правила поведения персонала и меры по предупреждению конфликта интересов в организации устанавливаются и утверждаются в соответствии с

Кодексом поведения работников и политики предупреждения конфликта интересов в организации;

- обеспечение качества персонала, участвующего в деятельности организации, осуществляется на основании Кадровой политики и Программы по продвижению и обучению кадров, которые периодически пересматриваются и обновляются;
- сохранение и архивирование первичной документации, бухгалтерской и управленческой информации, различных материалов, связанных с деятельностью организации, осуществляется на основе Перечня дел организации и Правил архивирования (уничтожения) дел (документов) с истекшим сроком;
- регистрация входящей и исходящей корреспонденции осуществляется в Регистрах входящей и исходящей корреспонденции (переписка с правоохранительными органами, органами публичного управления и с другими органами, а также с физическими и юридическими лицами);
- регистрация, вопросов, проблем, связанных с текущей деятельностью, осуществляется в Регистре важных вопросов и служебных записок.

26. Бюджеты являются инструментом внутреннего контроля и 1) используются для планирования соответствующих мероприятий и источников финансирования для контроля и анализа исполнения бюджетов, 2) способствуют улучшению управления и координации деятельности, 3) управляются на основе бюджетной политики организации.

27. Указанные выше элементы определяют общую структуру политики по системе внутреннего контроля организации.

### Е. Методы управления. Средства контроля

28. Исполнительный директор создает необходимые условия, которые обеспечивают максимальное разграничение критических (несовместимых) функций, простые и понятные методы управления, которые не противоречат между собой и не дублируются, периодически пересматриваются и обновляются.

29. Исполнительный директор назначает (утверждает) приказом:

- менеджеров, отвечающих за регулярный мониторинг и контроль отчетов;
- процедуры, обеспечивающие регулярное и достоверное информирование руководства организации об осуществленных операционных и экономических фактах, событиях, действиях, сделках, в том числе, о сроках исполнения договорных обязательств, распоряжений и решений, сроках и условиях соблюдения графиков событий, регулярности их проведения, сроках и подготовке и представлении отчетов, а также лиц, ответственных за указанные действия.

30. Средства контроля должны достичь следующих целей:

- все экономические действия (операции, сделки) обоснованы (аспект действительности);
- все экономические действия (операции, сделки) осуществляются с разрешения руководства (исполнительного директора, других уполномоченных лиц), как в планированной деятельности, так и в специфических ситуациях (аспект санкционирования);
- все экономические действия (операции, сделки) зарегистрированы в учете и представлены (отражены) в финансовых отчетах (аспект полноты);

- все экономические действия (операции, сделки) оценены, измерены в правильных суммах, стоимости (аспект оценки);
- все экономические действия (операции, сделки) правильно классифицированы и учтены на соответствующих счетах бухгалтерского учета (аспект классификации);
- все экономические действия (операции, сделки) учитываются в соответствующем периоде времени, в соответствии с учетной политикой организации и предоставляют возможность получения надежных и достоверных финансовых отчетов (аспект временного измерения);
- доступ к активам возможен только с одобрения (разрешения) руководства (исполнительного директора, других уполномоченных лиц);
- соответствие фактических активов и активов, зарегистрированных в бухгалтерском учете, сверяются через регулярные промежутки времени, которые определены, и если выявляются различия (отклонения), руководство принимает соответствующие меры.

#### Е. Процедуры контроля

31. СВК должна включать следующие контрольные процедуры:

- проверка арифметической точности записей;
- подготовка, рассмотрение и утверждение результатов сверок;
- контроль порядка движения, утверждения, авторизации документов, связанных с экономическими операциями (фактами, действиями, сделками);
- контроль программ управления, используемых в компьютерных системах, например, установив контроль:
  - внесения изменений в программном обеспечении,
  - доступа к файлам (базам) данных,
  - обработки данных;
- проведение в соответствии с установленными процедурами периодических и тематических инвентаризаций;
- сравнение, в процессе инвентаризации, фактического наличия денежных средств в кассе, бланков строгой отчетности, ценных бумаг, активов, дебиторской и кредиторской задолженности и т. д., с данными бухгалтерского учета;
- использование для анализа информации из источников, находящихся за пределами организации, сравнение внутренних данных с внешними источниками информации;
- реализация мер по ограничению несанкционированного физического доступа к активам организации неавторизованным лицам, к системам обработки документов и бухгалтерского учета;
- изучение динамики экономических показателей, сопоставление запланированных показателей (бюджета) с реальными показателями, выяснение причин выявленных существенных различий.

32. Техники контроля, разработанные менеджерами должны обеспечивать надежность (безопасность) осуществленных операций, в частности, система внутреннего контроля должна включать в себя техники контроля для обеспечения:

- тестирование экономических показателей, показателей результатов деятельности на определенных этапах деятельности;

## Структура организации. Политика и структура системы внутреннего контроля (СВК)

- отслеживание и мониторинг движения материальных ценностей, находящихся в прямом владении и за балансом организации (временное хранение, использование ценностей, которые не принадлежат организации);
- контроль и надзор за лицами (работниками) с материальной и финансовой ответственностью;
- контроль и надзор рационального использования материальных и нематериальных ресурсов;
- контроль и надзор коммуникации с партнерами, клиентами и бенефициарами организации;
- поддержание имиджа организации.

### 33. Основные техники внутреннего контроля:

- определение ответственности руководителей (приказы, распоряжения, учредительные документы);
- контроль права доступа к активам (приказы, распоряжения, кадровая политика, договора о материальной ответственности, трудовые и гражданские договора);
- контроль работы подчиненных (отчеты, табеля рабочего времени, трудовые и гражданские договора, акты приема выполненных работ и др.);
- одобрение (разрешение, санкционирование) всех экономических операций, действий, сделок (приказы, распоряжения, должностные обязанности, списки полномочий и др.);
- своевременная и полная регистрация всех операций, действий, сделок (процедуры сопоставления первичных документов и данных учета, результаты инвентаризаций и др.);
- внутренние политики, положения, процедуры и методы документированы и применяются;
- критические (несовместимые) функции распределены (должностные инструкции, приказы, распоряжения, трудовые договора и др.);
- физическое наличие активов регулярно сопоставляется (сверяется) с данными бухгалтерского учета (регулярные инвентаризации имущества).

### 34. Для тестирования техник контроля оцениваются следующие аспекты:

- существует первичная документация и разрешения на проведение экономических операций, сделок, действий;
- существует график документооборота и отчетов, утверждены списки ответственных лиц, сроков составления, представления, передачи;
- все документы, информация подписаны, согласованы, утверждены ответственными (уполномоченными) лицами;
- существует список образцов подписей уполномоченных лиц, утвержденный руководителем организации;
- существует периодический контроль качества и своевременности исполнения документов;
- существует подробное описание установленного порядка деятельности и трудовых отношений (кадровая политика, коллективный договор, должностные обязанности и др.), в том числе, определение функций планирования, организации деятельности, контроля, управления, учета и анализа результатов деятельности организации;

- существуют первичные документы или другие носители информации, предоставляющие информацию, которая подтверждает выполнение соответствующими работниками своих функций и состояние достижения целей, решения задач на соответствующих этапах работ;
- Качество информации, подготовленной и представленной системой управления, оценивается в соответствии со следующими критериями:
  - необходимость, которая характеризуется качеством содержания и уровнем ее использования для принятия управленческих решений;
  - достаточность, которая характеризуется целостностью, качественным и количественным описанием событий, фактов и информации, а также уровнем значимости, которая зависит от возможности ее практического применения;
  - достоверность (подтверждение и уверенность), которая определяется источником получения информации, техническими средствами ее оценки, измерения и контроля, качеством технологии ее получения, обработкой и хранением;
  - своевременность получения информации – информация, подлежит предоставлению лицам, уполномоченным принимать решения на ее основе, в возможно короткие сроки. Если информация поступает с задержкой, она теряет свой смысл, ценность, может привести к значительным потерям на том основании, что не была представлена в срок.
- выполняется периодический контроль правильности оформления первичных подтверждающих документов, наличия подписей (разрешение, авторизация, согласование, проверка);
- выполняется проверка правильности расчетов основным исполнителем и последующим контролем;
- выполняется встречная проверка данных, точности цифр, циркулирующих в различных отчетах, документах, информациях, на различных уровнях;
- осуществляются сверки сопоставления данных (например, данные бухгалтерского учета с плановыми, бюджетными данными, с данными, представленными в различных отчетах);
- проверяется точность отражения данных на бухгалтерских счетах, в бухгалтерских регистрах, проверяется соблюдение сроков и требований к регистрации данных, ответственные лица;
- проверяется последовательность регистрации операций и документов (хронологический порядок), последующая их миграция в данные бухгалтерских регистров, отчетов;
- наблюдаются отклонения фактических данных от показателей, запланированных в бюджете (бюджетах), уточняются и анализируются причины выявленных отклонений, информация о существенных отклонениях доводится до сведения руководства.

### **Г. Распределение функций и полномочий**

35. Распределение обязанностей между работниками и степень служебной компетенции основана на стратегии организации, организационной структуре и установлена в Уставе организации, должностных инструкциях, трудовых и гражд-

данских договорах лиц, вовлеченных в деятельность организации, участвующих в реализации программ / проектов.

36. Процедуры, указанные в п. 35, обеспечивают уверенность на среднем уровне в том, что распределение обязанностей осуществлено таким образом, чтобы разные люди несли ответственность за:

- регистрацию активов и сохранение этих регистров;
- физическую сохранность активов;
- распределение активов;
- авторизацию операций с активами.

37. Процедуры распределения обязанностей таковы, что никто умышленно или неумышленно не имеет возможность вступить во владение активами, сделать ложные заявления по активам или обязательствам, или зарегистрировать операцию (сделку) неправильно таким образом, чтобы впоследствии этот факт не был обнаружен.

### Н. Учет

38. Бухгалтерский учет обеспечивается в рамках организации, а также:

- необходим для эффективного принятия решений;
- ведется в разрезе источников финансирования, направлений деятельности организации;
- ведется в соответствии с положениями, инструкциями и стандартами бухгалтерского учета.

39. Установлены обязанности (должностные инструкции, приказы и решения, трудовые договора и гражданские договора по оказанию услуг), которые способствуют, чтобы отчеты организации:

- были подготовлены в установленные сроки и последовательно;
- являются простыми и доступными для понимания пользователям;
- были подготовлены в соответствии со стандартами бухгалтерского учета;
- содержат точную, надежную, достоверную, полезную и полную информацию.

40. Финансовая, учетная политики организации, а также политика внутреннего контроля обеспечивают условия для:

- правильной и точной регистрации операций в том отчетном периоде, в котором они имели место, невозможность или минимальный риск регистрации фиктивных операций;
- соответствия фактического наличия активов и обязательств, с активами и обязательствами, отраженными в бухгалтерском учете и других документах;
- ежедневной регистрации финансовых операций;
- проверки арифметической точности зарегистрированных в учете данных;
- проверки бухгалтерских счетов и предварительного баланса (оборотносальдовой ведомости), проверки бухгалтерских документов;
- уведомления руководства об обнаруженных ошибках и неточностей;
- текущего контроля и дальнейшего тестирования в случаях, когда записи (регистры) хранятся в автоматизированной системе бухгалтерского учета;
- строгого учета первичных документов, на основании которых были зарегистрированы данные в бухгалтерском учете и которые подтверждают соот-

ветствующие разрешения на проведение операций, а также суммы (стоимость), в которых активы и обязательства были зарегистрированы;

- полного и своевременного отражения всех операций на бухгалтерских счетах.
41. Цели организации системы бухгалтерского учета включают в себя:

- учетную политику и основные принципы бухучета;
- создание структуры в организации, ответственной за бухгалтерский учет и подготовку финансовых отчетов, и подходящие условия для осуществления этих функций со стороны ответственных лиц;
- установление ответственности и полномочий, распределенных между работниками, занятыми бухгалтерским учетом и составлением финансовой отчетности;
- создание организованной системы подготовки, движения и хранения документов, отражающих и подтверждающих экономические операции (действия, сделки);
- создание системы регистрации данных, форм и методов их обобщения в финансово-бухгалтерской системе;
- разработка процедур для регулярной подготовки достоверной финансовой отчетности, по данным бухгалтерского учета;
- использование информационных технологий для ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов;
- определения критических областей системы бухгалтерского учета, где риск ошибки или искажения информации и финансовой отчетности особенно высок;
- разработка и внедрение средств контроля для системы финансово-бухгалтерского учета.

42. Система бухгалтерского учета организации разработана таким образом, чтобы соответствовать требованиям действующего законодательства, и считается эффективной, если экономические факты (операции, действия, сделки) отвечают следующим требованиям:

- регистрируются и отражаются в бухгалтерском учете в том периоде, в котором они имели место;
- отражаются в правильной стоимости (сумме) и точном количестве (объеме, размерах);
- отражаются должным образом на бухгалтерских счетах – в соответствии с правилами (стандартами) бухгалтерского учета и учетной политикой организации;
- отражены во всех важных для учета и отчетности деталях и существенных аспектах, связанных с операциями (со сделками);
- информация защищена и обеспечена ограниченная возможность несанкционированного доступа к финансовым и бухгалтерским данным в целях обмана или мошенничества.

### **I. Разрешение и авторизация**

43. *Разрешение* – процесс акцепта/принятия предложения о проведении операции, экономической сделки (например, подписание решений, приказов и т. п.). *Авторизация* – процесс практического исполнения принятого ранее разрешения

(например, подписание накладной на приобретение товаров/услуг, то есть, документа, подтверждающего осуществление операции или сделки).

44. Распределение разрешений и авторизаций между работниками в рамках организации должны обеспечить условия, при которых все действия осуществлялись и все решения принимались только в соответствии с полномочиями ответственных лиц, а также с согласия и утверждения руководителя. Такая политика гарантирует существование и исполнение конкретных полномочий для каждого ответственного лица (сотрудника организации), зафиксированных в соответствующих внутренних документах (должностные инструкции, трудовые и гражданские договора, приказы, распоряжения и другие документы). При осуществлении платежей наличными денежными средствами (через подотчетных лиц) применяются требования, касающиеся полномочий, перечисленные выше.

### Ж. Защита

45. Политика СВК включает в себя наличие и описание процедур защиты и безопасности активов организации и меры по предоставлению уполномоченным лицам, независимых от функций бухгалтерского учета, обязанностей по хранению ресурсов НКО. Указанные лица имеют право ограничивать прямой или косвенный доступ к активам организации и несут ответственность за обеспечение их защиты. Защита активов включает в себя следующие процедуры:

- методы защиты для всех типов регистров (записей), в том числе бухгалтерского учета;
- физическую защиту активов, в том числе перевозимых, обменных, денежных активов;
- процедуры обеспечения безопасности активов, в том числе от имени клиентов или других лиц.

46. Доступ к физическим, информационным, интеллектуальным активам ограничен (в соответствии с процедурами и обязанностями) и разрешен только непосредственному исполнителю (пользователю активом), с разрешения материально-ответственного (уполномоченного) лица. В целях сохранности, защиты и контроля активов организации применяются следующие процедуры:

- осуществляется периодическая инвентаризация активов в порядке, установленном нормативными актами, который доведен до сведения материально-ответственных лиц;
- существует (зарегистрирован в финансово-бухгалтерской системе) перечень имущества и информации, которые должны быть защищены от ошибок, кражи, повреждения, искажения т.д.;
- используются пароли для доступа к автоматически обработанным данным (информации) и программам;
- ограничен доступ неуполномоченных лиц ко всем видам активов (документам, записям и информации, данным из автоматизированной базы данных, физическим активам);
- в соответствующих местах хранения активов, до материально-ответственных лиц доведена политика и процедуры ограничения доступа и охраны имущества и информации. Есть определенные процедуры, чтобы ограничить доступ и контролировать выполнение этих процедур периодически;

- все текущие документы последовательно нумеруются, кодируются и регистрируются в специальных журналах, с указанием данных о лицах, которые их составили, согласовали, подписали и регистрировали;
- документы, касающиеся существенных, важных операций, копируются и подшиваются в отдельные папки.

#### К. Тестирование

47. Организация использует следующие методы тестирования существования СВК: существуют методы, которые обеспечивают:

- подтверждение экономических операций (действий, фактов) с участием третьего лица (разрешение, согласование, исполнение);
- условия, когда записи в бухгалтерских регистрах регулярно сверяются с фактическим наличием и соответствующими физическими активами, документами, подтверждающими право собственности на активы (например, проведение инвентаризации в установленном порядке);
- что различия, отклонения, обнаруженные в ходе проверок, определены по характеру, объему, суммам и корректируются с разрешения соответствующего уровня;
- наличие объяснений уполномоченных лиц о причинах несовпадения учетных и фактических данных в конце и начале последующего периода, которые доводятся до сведения руководства соответствующего уровня.
- регулярную периодичность проведения контрольных тестирований, которая зависит от количества и типа операции.

#### Л. Оценка

48. В процессе проведения годовых и текущих инвентаризаций и на момент осуществления финансовых операций (поступление /использование/выбытие/погашение активов/обязательств/прав, пересматриваются/переоцениваются (при необходимости) стоимость активов, права и обязательства, забалансовые обязательства).

- Системы внутреннего контроля при автоматизированной обработке данных

49. Относительно внутреннего контроля при автоматизированной обработке данных, за финансовым менеджером (главным бухгалтером, бухгалтером) закреплена следующая ответственность:

- регулярное выявление и описание рисков, которые могут возникнуть при автоматизированной обработке данных (например, несанкционированный доступ неавторизованных лиц к информационным базам данных, несовершенство программы);
- идентификация (выявление) типов ошибок, которые могут возникнуть при автоматизированной обработке данных и описание процедур по их устранению;
- применение процедур, обеспечивающих непрерывную работу автоматизированных систем обработки данных;
- принятие мер для ограничения несанкционированного доступа к базам данных;
- обеспечение введения системы паролей;
- ограничение доступа к базам данных;
- разработка мер, направленных на обеспечение конфиденциальности информации;
- создание и хранение резервных копий баз данных;

## Структура организации. Политика и структура системы внутреннего контроля (СВК)

- разработка мер для предотвращения несанкционированных изменений в программах;
- обеспечение разрешения внесения изменений в автоматизированные базы данных, в прикладные программы;
- внедрение новых программ и закупка компьютерной техники на основе стратегического анализа и планирования. Обязательное тестирование новых приобретаемых программ и регистрация этих испытаний;
- существование процедур проверки, описанных и внедренных в практику по выявлению и коррекции ошибок, проверки и подтверждению достоверности данных;
- выявление рисков мошенничества в системах автоматизированной обработки данных и разработка процедур в целях их устранения или минимизации.

### Н. Внутренний контроль кадров (человеческих ресурсов)

#### 50. Персонал:

- обеспечивается оценка личных качеств кандидатов на работу во время их найма;
- персонал регулярно участвует в тематических курсах и профессиональном обучении;
- четко определены роли и обязанности каждого сотрудника.

#### 51. Процедуры внутреннего контроля для персонала должны включать следующее:

- обязанности, касающиеся функций внутреннего контроля, четко определены и разделены;
- контроль осуществляет руководство организации или лица, специально уполномоченные такими правами;
- I уровень контроля: руководство прибегает к результатам внешнего контроля;
- II уровень контроля: персонал, в чьи функции не входит контрольная деятельность, но при необходимости они его осуществляют (к примеру, водитель автомобиля контролирует качество его работы);
- III уровень контроля: персонал выполняет контроль тех функций, за которые он несет ответственность (например, работник, ответственный за кадры, контролирует кадровую работу, другие работники, в пределах выполняемых функций и т.п.);
- IV уровень контроля: персонал, в функции которого входят общий контроль и управление процессами, в определенном направлении (или нескольких направлениях) деятельности (руководители департаментов, отделов, подразделений, секций, программ, проектов и т.п.);
- V уровень контроля: персонал, в функции которого входит непосредственное осуществление контроля (внутренний ревизор, аудит).

### О. Оценка риска средств контроля

52. Риск средств контроля определяется уровнем надежности системы внутреннего контроля. Этот риск зависит от степени, в которой существующие и регулярно/нерегулярно применяемые средства контроля обнаружат/не обнаружат своевременно нарушения, устранят (исправят)/не устранят (не исправят) или корректируют их, которые являются значительными в частности, и в общем.

- Риск средств контроля высок в случае, когда общая надежность средств контроля низкая;
- Риск средств контроля средний в случае, когда общая надежность средств контроля средняя;
- Риск средств контроля мал в случае, когда общая надежность средств контроля высока.

#### Р. Документирование СВК

53. Уставные (учредительные) и другие документы:

- Свидетельство о регистрации, выданное Министерством юстиции РМ (или учредительный документ, выданный органом местного самоуправления);
- Выписка из Государственного регистра НКО;
- Устав и / или другие учредительные документы, должным образом зарегистрированные;
- Договор партнерства (может быть в случае создания партнерств с целью осуществления совместных программ/проектов);
- Сертификаты (регистрации в территориальном налоговом органе), Территориальной кассы социального страхования, Национальной компании медицинского страхования, выданные в установленном порядке соответствующими органами публичного управления;
- Положение о Ревизионной комиссии НКО (если она предусмотрена учредительными документами), включая образец отчета комиссии (или цензора);
- Образец (формат) отчета высшего руководящего органа организации (если он предусмотрен учредительными документами);
- Информация о месте нахождения главного офиса организации (в том числе договор найма или договор безвозмездного использования помещений).

54. Протоколы (решения) руководящего и исполнительного органов:

- Протоколы или решения о создании организации;
- Протоколы или решения, связанные с избранием или назначением руководства организации;
- Протоколы или решения по вопросам, операциям или сделкам, которые, в соответствии с уставом, относятся к исключительной компетенции высшего руководящего органа (такие, как, например, приоритетные направления деятельности, финансовые операции, превышающие установленный предельный размер и пр.);
- Протоколы и решения руководящего или исполнительного органа по другим вопросам текущей деятельности;
- Протоколы заседаний (встреч) ревизионной комиссии (цензора);
- Протоколы заседаний руководящего (административного) Совета организации;
- Протоколы о создании отделов, структурных подразделений, филиалов, представительств, дочерних предприятий.

*Примечание:* Сведения о подразделениях, филиалах и представительствах организации должны быть зарегистрированы в территориальной налоговой службе.

55. Документы учета членов организации:

- Положение (Правила) для членов организации;
- Заявления физических и/или юридических лиц о приеме в члены организации;
- Заявления физических и/или юридических лиц об исключении из членов организации;
- Протоколы руководящего органа организации о приеме или исключении физических и/или юридических лиц из состава членов организации;
- Образец членского билета (свидетельства), утвержденного руководящим органом организации;
- Протокол руководящего органа организации об утверждении размеров членских (вступительных взносов, если это предусмотрено учредительными документами), сроков и условий их оплаты.

56. Приказы и распоряжения:

- Об утверждении бюджета организации;
- Об утверждении учетной политики;
- Об утверждении Перечня типовых бланков первичных документов (может быть утвержден в составе дополнения к учетной политике);
- Об утверждении Перечня типовых бланков строгой отчетности (может быть утвержден в составе дополнения к учетной политике);
- Об утверждении графика документооборота организации, включая список функций/лиц, ответственных за составление, согласование, подписание и представление документов (может быть утвержден в составе дополнения к учетной политике);
- Об утверждении сроков проведения годовой инвентаризации, состава инвентаризационных комиссий;
- О проведении инвентаризаций в связи со сменой руководителей, материально-ответственных лиц, кражи, стихийных бедствий и других случаев потери или необходимости проверки фактического наличия имущества;
- Об утверждении списка лиц, дающих разрешение на проведение финансовых операций (в том числе утверждаются образцы подписей данных лиц);
- Об утверждении политик (положений, правил) разрешения осуществления операций, сделок в рамках организации;
- Об утверждении плановой сметы представительских расходов на отчетный период (включая расходы на командировки);
- О назначении финансового менеджера (главного бухгалтера) и секторов ответственности бухгалтерского учета;
- О назначении материально-ответственных лиц и заключении с ними соответствующих договоров;
- Об утверждении состава комиссии по получению пожертвований, гуманитарной помощи, материальных ценностей, подаренных (пожертвованных) физическими и юридическими лицами (представленные на безвозмездной основе);

- Об утверждении состава комиссии по оценке и выдачи призов в рамках организованных конкурсов;
- Об утверждении состава комиссии по передаче пожертвований, передачи материальных ценностей/услуг/работ на безвозмездной основе;
- Об утверждении состава комиссии по принятию в эксплуатацию, оценке, переоценке и выбытию/списанию основных средств;
- Об утверждении состава комиссии по списанию использованных/выбывших иным способом материальных ценностей;
- Об утверждении списка подотчетных лиц, имеющих право получать деньги из кассы организации и расходовать их на нужды организации, включая утверждение сроков представления отчетов по расходованию взятых в подотчет сумм или сроков возврата в кассу неизрасходованных сумм;
- Об утверждении норм расхода топлива на 100 км пробега автомобиля, норм износа автомобильных шин для автотранспорта (в том числе находящегося в эксплуатации на основе договоров найма и/или безвозмездного пользования), используемого в служебных целях.

57. Основные кадровые документы (управление персоналом):

- Кадровая политика (Положение) организации;
- Штатное расписание;
- Приказ (распоряжение) о штатном расписании;
- Трудовые книжки;
- Журнал учета трудовых книжек;
- Журнал учета листков трудовых книжек;
- График отпусков;
- Приказы о предоставлении отпусков – (типовой бланк «MR-6»);
- Трудовые индивидуальные договора, заключенные с работниками организации;
- Должностные инструкции (обязанности), составленные в соответствии со штатным расписанием работников организации для каждой функции;
- Приказы о приеме на работу (типовой бланк «MR-1»);
- Приказы о переводе на другую работу (типовой бланк «MR-5»);
- Приказы о прекращении трудового договора (типовой бланк «MR-8»);
- Приказы по кадрам, связанные с текущей деятельностью;
- Заявления о предоставлении отпуска за свой счет (неоплачиваемого);
- Личная карточка работника (типовой бланк «MR-2»);
- Договора о материальной ответственности;
- Журнал регистрации приказов по кадрам, связанные с текущей деятельностью;
- Журнал регистрации кадровых приказов (прием, увольнение, перемещение на другую работу, изменения в условиях трудовых договоров и т.п.);
- Журнал регистрации индивидуально трудовых договоров;
- Табеля учета рабочего времени (типовой бланк «MR-13»);
- Приказ о совмещении должностей;
- Расчетно-платежная ведомость (типовой бланк «MR-49»);

- Расчетная ведомость (типовой бланк «MR-51»);
- Платежная ведомость (типовой бланк «MR-53»);
- Лицевой счет (типовой бланк «MR-54»);
- Ведомость по начислению заработной платы;
- Внутренние кадровые политики (например, Внутренние правила этики и поведения);
- Журнал учета проверок инспекции труда;
- Приказ о назначении лиц/лица, ответственных за учет рабочего времени в рамках общей деятельности, отдельных проектов, программ;
- Приказы о направлении в командировку;
- Другие документы, связанные с управлением кадрами (персоналом организации).

### 58. Документы гражданского права:

- гражданско-правовые договора с подрядчиками, поставщиками услуг и работ – с физическими и юридическими лицами, акты приема работ (услуг), связанных с исполнением договорных условий, акты закупки товаров/ услуг у физических лиц (бланки строгого режима);
- договора с физическими лицами на условиях добровольной работы (без оплаты);
- договора приема/сдачи внаем помещений, автотранспорта, мебели, оборудования, вычислительной техники и т.п. Акты приема/сдачи (возврата) имущества внаем/из найма. Акты закупки услуг у физических лиц (по нанятым помещениям, транспорту, материальным ценностям – бланки строгой отчетности);
- другие документы гражданского права.

### 59. Документы о закупках

- Правила о процедуре закупок;
- Дела с документами, касающимися закупочных операций, в том числе закупок на основе тендера (предложения на закупку, технические условия, предложения на продажу, протокола комиссии по анализу и отбору поставщиков товаров/услуг/работ, протокола рассмотрения и анализа рыночных цен, другие документы);
- Условия договоров грантов (проектов технической помощи), касающиеся закупок;
- Письменные одобрения грантодателей, доноров, организаций, финансирующих программы/проекты, об утверждении отобранных поставщиков товаров/услуг/работ;
- Договора купли-продажи с поставщиками товаров/услуг/работ, акты приема работ/услуг;
- Документы, подтверждающие сделку купли-продажи товаров/услуг и передачу права собственности на переданные материальные ценности (бланки строгой отчетности – налоговые накладные, накладные, закупочные акты с физическими лицами);
- Платежные требования, выписки с банковских счетов, чеки контрольно кассовых машин с фискальной памятью – документы, подтверждающие факт

оплаты за приобретенные материальные и нематериальные ценности и услуги;

- Авансовые отчеты с приложенными документами, подтверждающими факт приобретения и факт оплаты (в случае приобретения материальных ценностей и услуг через подотчетные лица организации);
- Типовые формы первичных документов (не строгой отчетности) для учета основных средств, приобретенных и используемых в организации (утвержденные решением Департамента статистики Республики Молдова №.8 от 12.04.95г.):
  - ОС-1 Акт приемки передачи (внутреннего перемещения) основных средств,
  - ОС-2 Акт приемки сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизируемых объектов,
  - ОС-3 Акт на списание основных средств,
  - ОС-4 Акт на списание автотранспортных средств,
  - ОС-6 Инвентарная карточка основных средств,
  - ОС-7 Опись инвентарных карточек по учету основных средств,
  - ОС-8 Карточка учета движения основных средств,
  - ОС-9 Инвентарный список основных средств.
- Другие документы, касающиеся процесса закупок.

#### 60. Учетная политика и бухгалтерские регистры

- Учетная политика разрабатывается самостоятельно организацией в соответствии с положениями Закона о бухгалтерском учете, стандартами бухгалтерского учета и утверждается руководящим органом НКО.
- Перечень бухгалтерских регистров и рабочий план счетов, разрабатываются на основании рекомендаций Министерства финансов о применяемых формах бухгалтерских регистров и Плана счетов бухгалтерского учета.
- Рабочий план счетов и формы бухгалтерских регистров разрабатываются с учетом информационных потребностей организации.

#### 61. Первичные документы, подтверждающие хозяйственные операции

Организация использует первичные документы (не строгой и строгой отчетности), являющиеся письменным свидетельством (доказательством) факта свершения той или иной операции или права на ее совершение. Эти же документы служат основанием для записей в бухгалтерском учете (основание регистрации в учете совершенных за отчетный период операций).

- К типовым первичным документам не строгой отчетности относятся документы учета:
  - оборудования,
  - основных средств,
  - малоценных и быстроизнашиваемых предметов (МБП),
  - материальных ценностей у материально-ответственных лиц,
  - автотранспортной работы,
  - кассовых операций,
  - труда и его оплаты,

- результатов инвентаризации;
- К типовым первичным документам строгой отчетности относятся документы учета:
  - поставок – приобретения и перемещения товарно-материальных и нематериальных ценностей, поставок работ/услуг;
  - путевых листов используемого в служебных целях автотранспорта;
- К внутренним первичным документам относятся:
  - акты списания на расходы периода /на себестоимость работ, услуг использованных материальных ценностей, а также материальных ценностей, переданных безвозмездно, проданных, выбывших в результате потери, порчи и в других случаях;
  - бухгалтерские справки;
  - другие документы, разработанные и использованные внутри организации для освидетельствования (доказательства) имевших место фактов, действий, мероприятий и т.п. (например, протокола комиссии по приему/передаче благотворительных пожертвований, списки с подписью участников семинаров, списки с подписью получателей гуманитарной помощи и другие аналогичные);
- График документооборота первичных документов;
- Альбом первичных документов используемых в деятельности организации.
- Другие первичные документы, при необходимости.

### Q. Основные функции и обязанности менеджеров в рамках СВК:

62. Основными функциями и обязанностями являются:

- разработка внутренних политик и положений, способствующих эффективному выполнению миссии организации;
- обеспечение существования и оборота в организации первичных документов, подтверждающих совершенные хозяйственные операции, приказов, распоряжений, трудовых и гражданских договоров, протоколов руководящих органов по вопросам текущей деятельности, бухгалтерских регистров, финансовых отчетов, в том числе подготовленных спонсорам и организациям, финансирующим деятельность организации, бюджетов, других регламентирующих, первичных и распорядительных документов и информации;
- знание соответствующего законодательства и области его применения;
- понимание связи бухгалтерского учета с налоговым законодательством;
- обязательность ведения бухгалтерского учета активов и обязательств в соответствии с требованиями Закона о бухгалтерском учете;
- ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности;
- разработка Учетной политики организации;
- проведение обязательной годовой инвентаризации, в установленном порядке, а также проведение обязательных инвентаризаций в других случаях, установленных законом;
- разработка и представление руководству и другим пользователям финансовых и управленческих отчетов;

- участие в создании, поддержании и развитии системы внутреннего контроля организации (СВК);
- обеспечение сохранности документов;
- ответственность за нарушение законодательства, регулирующего различные аспекты хозяйственной деятельности (бухгалтерское, налоговое, трудовое, гражданское и другие).

### **Исполнение внутреннего контроля в рамках НКО**

63.Руководство НКО создает, поддерживает функционирование и развивает систему внутреннего контроля в организации. Ревизионной комиссии (ревизору, внутреннему аудитору) может быть делегирована функция текущего наблюдения и оценки эффективности действия СВК.

## Учетная политика

Ниже представлен образец учетной политики для НКО, разработанный в соответствии с Методическими указаниями, НСБУ и с новыми нормами бухучета, вступившими в силу 1 января 2015 года.

УТВЕРЖДАЮ:

Решение Совета директоров  
общественной организации „Plai natal”,  
Протокол № 10 от 23 декабря 2014г.  
Приказ Исполнительного директора  
№ 27 от 30 декабря 2014г.

### Учетная политика на 2015 г.

#### 1. Общие положения

1.1. Общественная организация „Plai natal” (далее – Ассоциация) была создана 21 сентября 2005г. и зарегистрирована Министерством юстиции РМ под номером XXXX, по адресу: г. Кишинэу, ул. Ливезилор 125.

1.2. Ассоциация осуществляет следующие основные виды деятельности:

- услуги в поддержку социально-уязвимых людей;
- инклюзивное образование;
- помощь и поддержка семьям;
- содействие;
- самопредставление.

1.3. Источники финансирования:

- целевые средства в виде:
  - грантов,
  - обусловленные дарения,
  - финансовая помощь,
  - другие целевые средства и поступления;
- нецелевые средства в виде:
  - необусловленные дарения,
  - финансовая помощь;
  - членские взносы и другие вклады членов Ассоциации;
  - другие средства (кредиты, займы).

1.4. Бухучет ведется на основе:

- Закона о бухучете № 113-XVI от 27.04.2007;
- Методических указаний об особенностях бухгалтерского учета в некоммерческих организациях и дополнений Общего плана счетов бухгалтерского учета (далее – Методические указания), утвержденные Приказом министра финансов № 188 от 30.12.2014;

- Национальных стандартов бухучета (далее – НСБУ), утвержденных Приказом Министра финансов № 118 от 06.08.2013;
- Общего плана счетов, утвержденного Приказом Министра финансов № 119 от 06.08.2013;
- Других нормативных актов (п. 6 Методических указаний).

1.5. Учет ведется бухгалтерской службой, которая подчиняется исполнительному директору Ассоциации (ст. 13(3) Закона о бухучете).

*Допускаемые варианты:*

- Учет ведется специализированной фирмой на договорной основе,
- Учет ведется аудиторской фирмой на договорной основе.

1.6. Ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности несет исполнительный директор Ассоциации (ст. 13(1) Закона о бухучете).

*Допустимый вариант:* ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности несет исполнительный орган.

1.7. Ассоциация применяет полную систему бухгалтерского учета путем двойной записи, представляя финансовые отчеты согласно Методическим указаниям (ст. 15(5) Закона о бухучете, п. 7 Методических указаний).

1.8. Ассоциация отражает элементы бухгалтерского учета на основе метода начислений (ст. 17(2) Закона о бухучете, п. 9 подпункт (1) Методических указаний).

1.9. Ассоциация использует типовые формы первичных документов, а также самостоятельно разработанные формы (ст. 19(3) Закона о бухучете), представленные в Приложении 1.

1.10. Первичные документы составляются в электронной форме, а в случае необходимости – на бумажном носителе (ст. 19 (4) Закона о бухучете).

*Допустимый вариант:* Первичные документы составляются на бумажном носителе.

1.11. Ответственность за составление и/или подписание первичных документов несут лица, предусмотренные в Приложении 2 (ст. 19(11), Закона о бухучете).

1.12. Кассовые, банковские и расчетные документы, финансовые, торговые и начисленные обязательства подписываются единолично руководителем Ассоциации (ст. 19(12) Закона о бухучете).

*Допустимый вариант:* Кассовые, банковские и расчетные документы, финансовые, торговые и начисленные обязательства подписываются единолично исполнительным директором Ассоциации.

1.13. Ассоциация ведет учет экономических событий на основе рабочего плана счетов (ст. 22(3) Закона о бухучете и п. 12 Методических указаний), представленный в Приложении 3.

1.14. Ассоциация использует самостоятельно разработанные формы бухгалтерских регистров (ст. 23(2) Закона о бухучете), представленные в Приложении 4.

*Допустимый вариант:* Ассоциация использует формы бухгалтерских регистров, предусмотренные программой бухучета (указать программу, использованную Ассоциацией).

1.15. Бухгалтерские регистры составляются в электронной форме с распечаткой на бумажном носителе в конце отчетного периода (ст. 23(5) Закона о бухучете).

*Допустимые варианты:*

- Бухгалтерские регистры составляются на бумажном носителе;
- Бухгалтерские регистры составляются в электронной форме.

1.16. Обязательным бухгалтерским регистром является Главная книга (ст. 23(6) Закона о бухучете).

*Допустимые варианты:*

- Обязательным бухгалтерским регистром является сличительная ведомость;
- Обязательным бухгалтерским регистром является книга учета хозяйственных операций;
- Обязательным бухгалтерским регистром является ... (указать название другого обобщающего регистра, используемого Ассоциацией).

1.17. Отчетным периодом является календарный год (ст. 32(1) Закона о бухучете).

*Допустимый вариант:* отчетный период начинается \_\_\_\_ и заканчивается \_\_\_\_ (указать конкретные даты начала и окончания отчетного периода, например, 1 апреля – 31 марта).

1.18. Финансовые отчеты подписываются исполнительным директором Ассоциации (ст. 36(1) п. (с) Закона о бухучете).

*Допустимые варианты:*

- финансовые отчеты подписываются исполнительным директором и председателем Совета директоров (Надзорного совета) Ассоциации;
- финансовые отчеты подписываются членами исполнительного совета Ассоциации.

1.19. Финансовые отчеты представляются на бумажном носителе (ст. 38(8) Закона о бухучете).

*Допустимый вариант:* финансовые отчеты представляются в электронной форме (на магнитном носителе или в сети Интернета).

1.20. Инвентаризация элементов объектов бухгалтерского учета проводится в сроки, предусмотренные в Приложении 5 (ст. 24 Закона о бухучете).

1.21. Бухгалтерские ошибки исправляются путем сторнировочной или обратной записи с одновременным отражением правильной бухгалтерской записи (п. 33 НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события»).

*Допустимые варианты:*

- бухгалтерские ошибки исправляются путем сторнировочной, обратной и дополнительной записи;
- бухгалтерские ошибки исправляются путем обратной и дополнительной записи.

1.22. Бухгалтерские документы хранятся на бумажном носителе (ст. 43(1) Закона о бухучете).

*Допустимый вариант:* Бухгалтерские документы хранятся на магнитном носителе.

1.23. Ассоциация применяет нормы расхода ГСМ для:

- автомобиля „Dacia Logan”: весной-летом – 8,0 л, зимой – 8,8 л на 100 км;
- автобуса „Volkswagen LT 35”: весной-летом – 9,4 л, зимой – 10,3 л на 100 км.

Допустимый вариант: Ассоциация применяет нормы расхода ГСМ, разработанные на базе норм, утвержденных Приказом Министерства транспорта и дорожного хозяйства РМ № 172 от 9 декабря 2005г., представленных в *Приложении 6*.

## **2. Способы бухгалтерского учета, для которых нормативные акты предусматривают разные варианты**

### *Целевые средства*

2.1. Первоначальное признание целевых средств осуществляется на основе метода начислений (п. 17 Методических указаний).

2.2. Целевые средства, использованные для покрытия/компенсации текущих расходов, учитываются как уменьшение целевых финансирований и поступлений и увеличение текущих доходов, относящихся к целевым средствам (п. 22 подпункт (2) Методических указаний).

2.3. Целевые средства, использованные для покрытия/компенсации текущих расходов, учитываются как одновременное увеличение расходов, относящихся к целевым средствам и обязательствам (п. 23 подпункт (1) Методических указаний).

*Допустимый вариант:* Ассоциация может отражать целевые финансирования и поступления, относящиеся к запасам и предоставленным авансам, на доходы будущих периодов в полной сумме. В таком случае по мере использования запасов и списания предоставленных авансов доходы будущих периодов будут списываться на текущие доходы.

2.4. Целевые средства, полученные в виде долгосрочных активов или использованные для приобретения/создания таких активов, учитываются как уменьшение целевых финансирований и поступлений и увеличение фонда долгосрочных активов (п. 24 Методических указаний).

2.5. Положительные или отрицательные курсовые валютные разницы учитываются как увеличение или уменьшение целевых финансирований и поступлений (п. 27 Методических указаний).

2.6. Возврат неиспользованных целевых средств отражается как одновременное уменьшение долгосрочных или текущих целевых финансирований и поступлений и активов. Перенаправление средств отражается как внутренняя корреспонденция между субсчетами синтетических счетов учета целевых финансирований и поступлений (п. 30 Методических указаний).

### *Нецелевые средства и вклады учредителей и членов Ассоциации*

2.7. Нецелевые средства, полученные в виде долгосрочных активов, учитываются при их передаче в эксплуатацию как уменьшение текущих обязательств и увеличение фонда долгосрочных активов (п. 32 Методических указаний).

2.8. Нецелевые средства, полученные в виде оборотных активов, учитываются по мере их использования как текущие расходы (п. 33 Методических указаний).

2.9. Нецелевые средства, не использованные до отчетной даты, учитываются как уменьшение текущих обязательств и увеличение фонда самофинансирования (п. 35 Методических указаний).

2.10. Вклады и прочие взносы, предназначенные для выполнения целевых мероприятий, отражаются аналогично целевым средствам (п. 38 подпункт (1) Методических указаний).

2.11. Вклады и прочие взносы, использование которых не обусловлено выполнением целевых мероприятий, отражаются аналогично нецелевым средствам (п. 38 подпункт (2) Методических указаний).

### *Доходы и расходы*

2.12. Доходы, относящиеся к целевым средствам, включают суммы использованных целевых средств, за исключением средств, использованных для приобретения/создания долгосрочных активов. Эти доходы признаются по мере использования целевых средств и оцениваются в размере текущих расходов, фактически понесенные за счет этих средств, стоимости израсходованных запасов, сумм списанных авансов и прочих расходов, покрытых за счет целевых средств.

2.13. Расходы, относящиеся к целевым средствам, включают расходы, осуществленные за счет целевых средств, включающие: балансовую стоимость приобретенных/произведенных и израсходованных запасов (использованных, переданных безвозмездно), текущие расходы (в рамках программы/проекта, административные расходы).

2.14. Другие доходы и расходы Ассоциации включают элементы, представленные в Приложениях 7 и 8;

2.15. Доходы от экономической деятельности включают:

- доходы от производственной деятельности, продажи ценностей, выполнения работ и оказания услуг;
- финансовые доходы (доходы от курсовых валютных и суммовых разниц, процентов, за исключением доходов, относящихся к целевым средствам, инвестиций, другие финансовые доходы);
- доходы в виде компенсаций, полученных для возмещения расходов или убытков от стихийных бедствий или других чрезвычайных событий;
- прочие доходы от экономической деятельности (п. 44 Методических указаний).

*Допустимый вариант:* доходы от экономической деятельности включают: (указать конкретный состав доходов, вытекающих из уставных целей Ассоциации).

2.16. Расходы от экономической деятельности включают:

- балансовую стоимость проданных ценностей;
- стоимость оказанных услуг/выполненных работ;
- отрицательные курсовые валютные и суммовые разницы, проценты и прочие финансовые расходы, за исключением расходов, относящихся к целевым средствам;
- потери от стихийных бедствий или других чрезвычайных событий;
- прочие расходы, связанные с получением доходов от экономической деятельности (п. 45, Методических указаний).

*Допустимый вариант:* расходы от экономической деятельности включают: (указать конкретный состав расходов, вытекающих из уставных целей Ассоциации).

### *Долгосрочные материальные и нематериальные активы*

2.17. Первоначальное признание долгосрочных активов осуществляется по учетным объектам, перечень которых устанавливается исполнительным директором Ассоциации (п. 5 НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы», п. 52 Методических указаний).

2.18. Первоначальная оценка каждого объекта учета, долгосрочных материальных и нематериальных активов осуществляется по первоначальной стоимости, определенной в зависимости от первоначального источника.

2.19. После первоначального признания долгосрочные активы оцениваются по балансовой стоимости (п. 17 НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»).

2.20. Срок использования долгосрочных материальных и нематериальных активов определяется в зависимости от модели их использования и представлены в протоколах приемки-передачи (передачи в эксплуатацию) (п. 20 НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»).

*Допустимый вариант:* срок использования долгосрочных материальных и нематериальных активов определяется приказом исполнительного директора Ассоциации.

2.21. Основные средства включают долгосрочные материальные активы, переданные в эксплуатацию, стоимость единицы которых превышает стоимостный предел, предусмотренный налоговым законодательством, (п. 4 НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»).

*Допустимый вариант:* основные средства включают долгосрочные материальные активы, переданные в эксплуатацию, стоимость единицы которых превышает стоимостный предел, установленный Ассоциацией.

2.22. Остаточная стоимость основных средств может быть незначительной и считается равной нулю (п. 20 НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»).

*Допустимый вариант:* остаточная стоимость основных средств определяется по объектам учета и отражается в протоколах приемки-передачи основных средств.

2.23. При начислении амортизации долгосрочного актива используется линейный метод (п. 22 НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»).

*Допустимые варианты:*

- при начислении амортизации долгосрочного актива и основных средств используется метод единиц производства;
- при начислении амортизации долгосрочного актива и основных средств используется метод уменьшаемого остатка, с увеличением ставки (нормы) линейного износа в 2-х-кратном размере (или в другой пропорции, установленной Ассоциацией).

2.24. Амортизация долгосрочного актива и основных средств начисляется, начиная с первого дня месяца, следующего за месяцем передачи в использование (п. 28 НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»).

*Допустимый вариант:* амортизация долгосрочного актива и основных средств начисляется, начиная с даты их передачи в использование.

2.25. Последующие затраты, покрытые из различных источников финансирования, распределяются пропорционально объему соответствующих источников финансирования (п. 59 Методических указаний).

*Допустимый вариант:* последующие затраты, покрытые из различных источников финансирования, распределяются пропорционально (указать способ, используемый Ассоциацией).

2.26. Активы, полученные безвозмездно, независимо от их назначения, оцениваются по первоначальной стоимости, которая определяется на основании актов дарения, актов приема-передачи, накладных, фактур и других документов (п. 49 Методических указаний).

2.27. Первоначальная стоимость активов, полученных во временное пользование или с целью их последующей передачи другим получателям, оценивается согласно сопроводительным документам независимой комиссией, созданной исполнительным директором. В случае если сопроводительные документы отсутствуют или в них не указана стоимость активов, стоимость определяется на основе:

- справедливой стоимости – в случае получения активов от резидентов Республики Молдова;
- таможенной стоимости – в случае получения активов из-за границы Республики Молдова;
- стоимости, определенной на другой разумной основе (п. 50 Методических указаний).

2.28. Затраты на приобретение и подготовку активов для выполнения целевых мероприятий включаются в первоначальную стоимость только в случае, если они были покрыты из того же источника финансирования (грант, проект, техническая помощь и т.д.). В противном случае эти затраты отражаются как текущие расходы (п. 51 Методических указаний).

#### *Текущие активы*

2.29. Учет запасов ведется в количественном и стоимостном выражении (ст. 17 (5) Закона о бухучете, п. 10 НСБУ „Запасы”).

2.30. Канцелярские товары, патроны и другие аналогичные ценности, приобретенные по запросу работников (подразделений) Ассоциации, могут быть прямо списаны на затраты и/или текущие расходы в момент их закупки (п. 9 НСБУ “Запасы”).

*Допустимый вариант:* Канцелярские товары, патроны и другие аналогичные ценности, приобретенные по запросу работников (подразделений) Ассоциации, могут быть прямо списаны на затраты и/или текущие расходы в момент их передачи в использование.

2.31. Выбывшие запасы (использованные, проданные и т.д.) оцениваются по методу средневзвешенной стоимости, а подаренные запасы – по методу специфической идентификации (п. 35–37 НСБУ “Запасы”).

*Допустимые варианты:*

- выбывшие запасы (оцениваются по методу специфической идентификации);
- выбывшие запасы оцениваются по методу средневзвешенной стоимости, исчисленному после каждого получения запасов (на конец отчетного периода или другим способом, установленном Ассоциацией).

2.32. Ценности, полученные/приобретенные за счет целевых средств для передачи другим получателям, отражаются в составе других текущих активов, а ценности, полученные/приобретенные за счет различных источников финансирования – на забалансовых счетах (п. 48 Методических указаний).

*Допустимый вариант:* ценности, полученные для передачи другим получателям, отражаются на забалансовых счетах.

2.33 Материальный ущерб отражается в составе прочих доходов (п. 32 НСБУ „Дебиторская задолженность и финансовые инвестиции”)

*Допустимый вариант:* Сумма материального ущерба отражается как доходы будущих периодов с последующим списанием на прочие доходы линейным методом (или другим способом, установленном Ассоциацией).

2.34. Расходы и доходы будущих периодов списываются на текущие расходы и доходы линейным методом, в течение отчетных периодов, к которым они относятся (п. 8 НСБУ „Расходы” и п. 64 НСБУ „Собственный капитал и обязательства”).

*Допустимый вариант:* расходы и доходы будущих периодов списываются на текущие расходы и доходы посредством (указать метод, примененный Ассоциацией; например, в зависимости от фактического пробега транспортных средств, в зависимости от фактической суммы понесенных расходов и т.д.).

#### *Другие элементы учета и экономические события*

2.35. Фонды некоммерческой организации включают: фонд долгосрочных активов, фонд самофинансирования, другие фонды (п. 75 Методических указаний).

*Допустимый вариант:* фонды некоммерческой организации включают: первоначальные вклады учредителей, фонд долгосрочных активов, фонд самофинансирования, другие фонды.

2.36. Дебиторская задолженность, денежные средства и обязательства в иностранной валюте пересчитываются в национальной валюте по официальному курсу на дату представления отчета (п. 11 НСБУ „Курсовые валютные и суммовые разницы”).

*Допустимые варианты:*

- дебиторская задолженность, денежные средства и обязательства в иностранной валюте пересчитываются в национальной валюте ежемесячно;
- дебиторская задолженность, денежные средства и обязательства в иностранной валюте пересчитываются в национальной валюте ежеквартально;
- дебиторская задолженность, денежные средства и обязательства в иностранной валюте пересчитываются в национальной валюте (указать периодичность пересчета, установленную Ассоциацией).

2.37. Операции с резидентами на основе договоров, заключенных в иностранной валюте или в условных единицах, первоначально отражаются в национальной валюте по обменному курсу, установленному сторонами договора (п. 18 НСБУ „Курсовые валютные и суммовые разницы”).

*Допустимый вариант:* операции, выраженные в иностранной валюте или в условных единицах, первоначально отражаются в национальной валюте по официальному обменному курсу.

2.38. Погашение дебиторской задолженности и обязательств по операциям с резидентами, выраженным в иностранной валюте или в условных единицах, отражается в учете в национальной валюте по обменному курсу на дату погашения дебиторской задолженности и обязательств (п. 19 НСБУ „Курсовые валютные и суммовые разницы”).

*Допустимые варианты:*

- погашение дебиторской задолженности и обязательств по операциям с резидентами, выраженным в иностранной валюте или в условных единицах,

отражается в учете в национальной валюте по обменному курсу на дату поставки (приобретения) активов и/или оказания (получения) услуг;

- погашение дебиторской задолженности и обязательств по операциям с резидентами, выраженным в иностранной валюте или в условных единицах, отражается в национальной валюте по обменному курсу, установленному сторонами в фиксированном размере.

2.39. Суммовые разницы отражаются как текущие доходы или расходы (п. 20 НСБУ „Курсовые валютные и суммовые разницы”).

2.40. Учет затрат производства ведется в целом по Ассоциации с применением управленческих счетов (п. 16 Методических указаний о бухгалтерском учете производственных затрат и калькуляция себестоимости продукции и услуг).

*Допустимый вариант:* учет затрат производства ведется в целом по Ассоциации без применения управленческих счетов.

2.41. Калькуляционным периодом является квартал (п. 5 Методических указаний о бухгалтерском учете производственных затрат и калькуляция себестоимости продукции и услуг).

*Допустимый вариант:* Калькуляционным периодом месяц (год или другой период, установленный Ассоциацией).

### **3. Способы учета, разработанные самостоятельно (ст. 16 (4) Закона о бухучете)**

3.1. Обязательства по нецелевым средствам отражаются в составе других текущих обязательств.

3.2. Дебиторская задолженность по вкладам учредителей и членов Ассоциации отражается в составе прочей текущей дебиторской задолженности.

3.3. Исчисление и погашение обязательств персоналу по заработной плате и прочих операций осуществляется в соответствии с действующим законодательством, учитывая требования спонсоров, при представлении координатором проекта необходимых документов для исчисления (договора, акты приемки-передачи услуг, выполненных работ, расчетные ведомости и т.д.), по решению исполнительного директора Ассоциации согласно бюджету гранта.

3.4. Стоимость колес, приобретенных отдельно от средств транспорта, списываются на текущие расходы, в момент их передачи в эксплуатацию.

3.5. Проценты по кредитам и займам Ассоциации учитываются в составе других текущих обязательств.

#### **Приложения к учетной политике**

*Приложение 1 «Бланки первичных документов, разработанные самостоятельно»;*

*Приложение 2 «Перечень лиц, ответственных за составление и подписание первичных документов и бухгалтерских регистров»;*

*Приложение 3 «Рабочий План счетов»;*

*Приложение 4 «Формы учетных регистров, разработанных самостоятельно»;*

*Приложение 5 «Объекты и сроки проведения инвентаризации активов и обязательств»;*

*Приложение 6 «Нормы расходы топлива и горюче-смазочных материалов»;*

*Приложение 7 «Состав других доходов, за исключением доходов от экономической деятельности»;*

Приложение 8 «Состав других расходов, за исключением расходов от экономической деятельности».

*Приведенный выше образец учетной политики является лишь одним из возможных вариантов учета бухгалтерских элементов. При разработке собственной учетной политики НКО следует учитывать все аспекты организационной и финансовой деятельности, а также привязывать учетную политику к бюджету доходов и расходов организации (бюджет отражает все виды доходов и расходов НКО). Так, для малых НКО нет необходимости представлять элементы учета по подразделениям, тогда как для крупных НКО учетная политика может включать дополнительный раздел „Способы и методы внутреннего контроля“.*

*Приложения к учетной политике носят рекомендательный характер и могут быть утверждены отдельным приказом (решением) ответственного за ведение учета и представление финансовой отчетности лица (органа).*

## Обязательность ведения бухгалтерского учета

*На практике встречаются случаи, когда руководители НКО считают обязательным ведение бухгалтерского учета, а также составление и представление соответствующим публичным органам финансовых отчетов. Это ошибочное мнение, поскольку ст.17 Закона о бухгалтерском учете гласит, что владение субъектом активами на любом праве, регистрация источников их происхождения и экономических фактов без документирования и отражения таковых в бухгалтерском учете запрещены. В соответствии с положениями ст.2 Закона о бухгалтерском учете, его требования распространяются на все юридические и физические лица, включая некоммерческие организации. Таким образом, НКО, обязана, согласно закону:*

- разработать и применять собственную учетную политику;
- выполнять все этапы бухгалтерского цикла (ст. 18 Закона о бухгалтерском учете).

Главному бухгалтеру (начальнику бухгалтерской службы) запрещается принимать к исполнению документы по экономическим фактам, противоречащие законодательным и нормативным актам, с информированием об этом письменно руководителя организации. Такие документы принимаются к исполнению только при дополнительном письменном указании руководителя НКО, который в последующем несет ответственность за это (ст. 19 Закона о бухгалтерском учете).

В случае смены бухгалтера или лица, ответственного за ведение бухгалтерского учета и составление финансовых отчетов составляется Протокол (акт) приемки-передачи финансовых и бухгалтерских документов. Протокол приема-передачи финансовых документов. Протокол составляется в свободной форме, регламентированного образца не предусмотрено действующими нормативными актами. Образец приведен в *разделе 3, вопрос 3.7* настоящего Руководства. В протоколе указываются дата и место приема передачи документов, проставляются подписи передающего и принимающего лица, приводится перечень передаваемых дел (список финансовых документов, включая первичные документы, бухгалтерские регистры на бумажном носителе). Одновременно, новому ответственному лицу передаются права и коды (пароли) доступа к финансовой информации, зарегистрированной в электронной форме (например, бухгалтерские и другие программы, связанные с ней).

## Перечень бухгалтерских счетов

### Рабочий план счетов общественной организации „Plai natal”

Код и наименование синтетического счета	Код и наименование субсчета
111 „Незавершенные нематериальные активы”	
112 „Нематериальные активы”	1121 „Программное обеспечение” <sup>*</sup> 1122 „ВЕБ страницы” 1123 „Прочие нематериальные активы”
113 „Амортизация нематериальных активов”	1131 „Амортизация программного обеспечения” 1132 „Амортизация ВЕБ страницы” 1133 „Амортизация прочих нематериальных активов”
121 „Незавершенные долгосрочные материальные активы”	1211 „Оборудование к установке” 1212 „Материальные активы до ввода в эксплуатацию” 1213 „Незавершенные последующие затраты”
123 „Основные средства”	1231 „Транспортные средства” 1232 „Компьютеры” 1233 „Прочие основные средства”
124 „Амортизация основных средств”	1241 „Амортизация транспортных средств” 1242 „Амортизация компьютеров” 1243 „Амортизация прочих основных средств”
211 „Материалы”	2111 „Расходные материалы” 2112 „Запасные части” 2113 „Топливо” 2114 „Автопокрышки и аккумуляторы, приобретенные отдельно от транспортного средства” 2115 „Другие материалы”
213 „Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы”	2131 „Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в запасе” 2132 „Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в эксплуатации”
214 „Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов”	
215 „Незавершенное производство”	2151 „Незавершенная продукция” 2152 „Незавершенные услуги” 2153 „Незавершенные работы”
216 „Продукция”	2161 „Готовая продукция” 2162 „Побочная продукция”
221 „Коммерческая дебиторская задолженность”	2211 „Коммерческая дебиторская задолженность внутри страны” 2212 „Коммерческая дебиторская задолженность из-за рубежа”
223 „Дебиторская задолженность аффилированных сторон”	

Код и наименование синтетического счета	Код и наименование субсчета
224 „Текущие авансы выданные”	2241 „Авансы, выданные внутри страны” 2242 „Авансы, выданные за рубежом”
226 „Дебиторская задолженность персонала”	2261 „Дебиторская задолженность подотчетных лиц” 2262 „Дебиторская задолженность по возмещению материального ущерба” 2263 „Прочая дебиторская задолженность персонала”
233 „Текущая дебиторская задолженность по страхованию”	2331 „Дебиторская задолженность по социальному и медицинскому страхованию” 2332 „Дебиторская задолженность по страхованию имущества/ценностей” 2333 „Дебиторская задолженность по страхованию персонала”
234 „Прочая текущая дебиторская задолженность”	2341 „Дебиторская задолженность по выбытию долгосрочных активов” 2342 „Дебиторская задолженность по предъявленным и признанным претензиям” 2343 „Дебиторская задолженность по другим операциям”
241 „Касса”	2411 „Касса в национальной валюте” 2412 „Касса в иностранной валюте”
242 „Текущие счета в национальной валюте”	
243 „Текущие счета в иностранной валюте”	
244 „Другие банковские счета”	
246 „Денежные документы”	
251 „Текущие финансовые инвестиции в неаффилированные стороны”	2511 „Текущие банковские депозиты” 2512 „Прочие текущие финансовые инвестиции”
261 „Текущие расходы будущих периодов”	
262 „Прочие оборотные активы”	2621 „Передаваемые активы, полученные/приобретенные за счет целевых средств” 2622 „Ценности, полученные/приобретенные из прочих источников для передачи другим бенефициариям” 2623 „Прочие оборотные активы”
341 „Фонды”	3411 „Первоначальные вклады учредителей НКО” 3412 „Фонд долгосрочных активов” 3413 „Фонд самофинансирования” 3414 „Другие фонды”
336 „Чистый профицит (чистый дефицит) отчетного периода”	
424 „Долгосрочные доходы будущих периодов”	
425 „Долгосрочные целевые финансирование и поступления”	4251 „Гранты” 4252 „Финансовая и техническая помощь” 4253 „Обусловленные дарения” 4254 „Прочие долгосрочные целевые финансирование и поступления”

Код и наименование синтетического счета	Код и наименование субсчета
511 „Краткосрочные кредиты банков”	5111 „Кредиты банков в национальной валюте” 5112 „Кредиты банков в иностранной валюте” 5113 „Проценты по кредитам банков”
512 „Краткосрочные займы”	5121 „Займы от персонала Ассоциации” 5122 „Прочие краткосрочные займы” 5123 „Проценты по займам”
521 „Текущие коммерческие обязательства”	
531 „Обязательства персоналу по оплате труда”	5311 „Обязательства по оплате труда” 5312 „Обязательства депонентам”
532 „Обязательства персоналу по другим операциям”	5321 „Обязательства подотчетным лицам” 5322 „Обязательства персоналу по другим операциям”
533 „Обязательства по социальному и медицинскому страхованию”	5331 „Обязательства бюджету государственного социального страхования” 5332 „Обязательства фондам обязательного медицинского страхования” 5333 „Прочие обязательства по социальному и медицинскому страхованию”
534 „Обязательства бюджету”	5341 „Обязательства по подоходному налогу от оплаты труда” 5342 „Прочие обязательства бюджету”
535 „Текущие доходы будущих периодов”	
537 „Текущие целевые финансирование и поступления”	5371 „Гранты” 5372 „Финансовая и техническая помощь” 5373 „Необусловленные дарения” 5374 „Другие текущие целевые финансирование и поступления”
542 „Обязательства по имущественному и личному страхованию”	5421 „Обязательства по имущественному страхованию” 5422 „Обязательства по личному страхованию”
544 „Прочие текущие обязательства”	5441 „Текущие обязательства по нецелевым средствам” 5442 „Текущие обязательства по вкладам учредителей и членов Ассоциации” 5443 „Прочие текущие начисленные обязательства”
616 „Доходы по целевым средствам”	
617 „Другие доходы (за исключением доходов от экономической деятельности)”	6171 „Доходы от излишков долгосрочных активов, выявленных в ходе инвентаризации” 6172 „Доходы от возмещения материального ущерба” 6173 „Доходы от списания задолженности с истекшим сроком” 6174 „Другие доходы”

Код и наименование синтетического счета	Код и наименование субсчета
618 „Доходы от экономической деятельности”	6181 „Доходы от продажи ценностей” 6182 „Доходы от оказания услуг” 6183 „Доходы от выполнения работ” 6184 „Положительные курсовые и суммовые разницы” 6185 „Проценты” 6186 „Экстренные доходы” 6187 „Другие доходы от экономической деятельности”
716 „Расходы по целевым средствам”	
717 „Прочие расходы (за исключением расходов от экономической деятельности)”	7171 „Расходы, связанные с недостачей и потерями от порчи долгосрочных и оборотных активов” 7172 „Расходы, связанные со списанием безнадежной дебиторской задолженности” 7173 „Другие расходы”
718 „Расходы, связанные с экономической деятельностью”	7181 „Балансовая стоимость проданных ценностей” 7182 „Стоимость оказанных услуг” 7183 „Стоимость выполненных работ” 7184 „Отрицательные курсовые и суммовые разницы” 7185 „Экстренные потери” 7186 „Другие расходы, связанные с экономической деятельностью”
811 „Основная деятельность”	8111 „Производство продукции” 8112 „Оказание услуг”
911 «Долгосрочные материальные активы, полученные в операционный лизинг (аренду, имущественный найм)»	
914 «Ценности, полученные на ответственное хранение»	

\* Коды и наименования субсчетов для всех синтетических счетов устанавливаются самостоятельно каждой НКО и могут не совпадать с кодами и наименованием субсчетов, предусмотренных Общим планом счетов.

В Рабочем плане счетов НКО может предусмотреть другую структуры субсчетов, необходимых для отражения элементов учета. Таким образом, в счетах для долгосрочных и оборотных активов можно предусмотреть субсчета в зависимости от источника их получения/приобретения (целевые и нецелевые средства, вклады учредителей и членов НКО, собственные средства и т.д.).

## Отчеты, подготовленные организациям, финансирующим деятельность НКО

**Ответственность организации, финансирующей деятельность НКО (донора) в случае, когда бенефициар (НКО), получатель целевых средств (грантов, донорских, спонсорских и других средств) в процессе реализации программ/проектов нарушает действующее законодательство Республики Молдова.**

Любые хозяйственные операции, которые выполняет НКО в процессе реализации программ, проектов, других уставных мероприятий (закупка материальных ценностей и услуг (или их осуществление), организация труда и его оплаты, другие экономические факты и действия), которые идут вразрез с действующим законодательством, приводят к полной ответственности бенефициаров проектов перед законом. В условиях, в которых доноры, финансирующие деятельность НКО, ставятся в известность о фактах нарушения последними действующего законодательства Молдовы, то они имеют право прекратить финансирование проектов, расторгнув договоры в одностороннем порядке (договоров гранта, например). Также, доноры не несут никакой ответственности за нарушения, совершенные НКО в рамках финансируемых проектов, и имеют право делать заявления в СМИ о таких фактах, в различных формах (печать, телевидение, радио, интернет, видео, пресс-конференции и другие методы). Если получатель финансирования использует донорские средства для оплаты штрафов и пени, в результате нарушения законодательства, они не будут признаваться в качестве целевых расходов (связанных с уставной миссией НКО) и будут подлежать налогообложению.

*Обязательства НКО по подготовке донорам финансовых отчетов в отношении расходов, произведенных в рамках реализации финансируемых программ, проектов, других мероприятий целевого назначения.*

Как правило, такие обязательства перед донором существуют на основании договоров, заключенных между ними и НКО, обычно, во всех случаях, когда некоммерческая организация приобретает и использует за счет донорских средств материальные ценности и услуги, для осуществления целевых мероприятий. В случаях, когда таких договоров и четко прописанных в них обязательств по составлению отчетов не существует, НКО следует руководствоваться правилами, установленными во внутренних политиках и положениях.

***Стандартный комплект отчетов и документов, который НКО готовят и представляют донорам, как правило, включает:***

- финансовый отчет, подготовленный в соответствии с формой, моделью и периодичностью, установленными донором, одобренный (подписанный) директором программы (проекта), бухгалтером и/или руководителем НКО (согласно условиям и требованиям донора).
- описательный отчет о произведенной в рамках проекта (программы, другого целевого мероприятия) деятельности, подготовленный в соответствии с формой, моделью, установленной донором, одобренный (подписанный)

директором программы (проекта) и/или руководителем НКО (согласно условиям и требованиям донора).

Финансовые отчеты составляются в строгом соответствии с утвержденными донором проектными (программными и иными) расходами, которые, как правило, прилагаются к заключенным между НКО и донорами договорам.

В описательных отчетах о конкретной деятельности, осуществляемой в рамках проектов (программ, иных целевых мероприятиях), описывается ситуация относительно выполнения бенефициаром донорских средств договорных условий (включая проведенные мероприятия, группы участников в этих мероприятиях, итоговые результаты и т.д.).

*Стандартные требования доноров, которые необходимо соблюдать и выполнять получателям донорских средств, в том числе грантовых средств, средств технической помощи и других средств, направленных донорами для поддержания мероприятий целевого назначения*

Как правило, условия и требования доноров касательно использования донорских средств оговариваются в заключенных с НКО договорах (договора гранта, сотрудничества, об оказании технической помощи, об оказании социальных услуг и другие подобного характера договора) и могут включать следующие критерии:

- как общее требование – соблюдение действующего законодательства Республики Молдова, в рамках выполнения проектов (программ, иных целевых мероприятий);
- прозрачность относительно общей деятельности НКО и, в частности, относительно управления донорскими денежными и иными средствами (ведение аналитического учета доходов и расходов в разрезе финансирующих организаций, открытие отдельных банковских счетов для управления денежными средствами донора, обязательное существование в организации деятельности НКО основных элементов внутреннего контроля, проведение обязательного аудита расходованных средств, предоставление, в случае необходимости, неограниченного доступа представителям гражданского общества, получателям услуг, информации, первичных и бухгалтерских документов и другие);
- использование финансовых и материальных ресурсов, предоставленных спонсорами и инвесторами строго с их назначением, как это предусмотрено в договоре или соглашении и в соответствии с уставными целями НКО. В частности, расходование средств в соответствии с целями проекта / программы и в рамках утвержденного бюджета (сметы расходов) (это могут быть: бюджет НКО или бюджет проекта, программы, приложенный к договору с донором, спонсором);
- соблюдение установленных донорами требований и ограничений по использованию продуктов (книг, методических исследований, информационных электронных ресурсов и др.), полученных в результате выполнения проекта (программы, иного целевого мероприятия);
- соблюдение условий, касающихся закупок материальных ценностей, работ и услуг за счет средств донора, в частности, в случаях, когда их цена превышает порог, установленный донором (например, порог цены, устанавливаемое

мый различными донорами, может варьировать в пределах от 500 до 10 000 у.е. (у.е. – условные единицы, обычно отражающие конкретную валюту, в которой донор перечисляет денежные средства). В таких случаях закупки необходимо осуществлять на тендерной (конкурсной) основе, одновременно применяя правила донора относительно условий их проведения, а также руководствуясь внутренними процедурами НКО по закупке товаров и услуг. Некоторые доноры требуют представление итогов оптимального выбора на конкурсной основе товаров и услуг до непосредственного их приобретения некоммерческой организацией. Прежде чем одобрить выбор, сделанный НКО, они рассматривают комплект документов, который подтверждает оптимальный выбор. Доноры требуют, как правило, не менее трех предложений, рассмотренных и утвержденных специальной комиссией, созданной в НКО для этих целей, и документы, подтверждающие данные в этих предложениях (например, это могут быть указанные продукты или услуги, предложенные цены на них, адреса, телефоны, банковские реквизиты, дата, печать, подписи руководителей или ответственных лиц потенциальных поставщиков товаров и услуг), чтобы сравнивать и анализировать предложения и аргументацию выбора;

- существование в НКО системы внутреннего контроля, обеспечивающей эффективное управление общей деятельностью организации, ее ресурсами и денежными средствами донора, в частности;
- строгий запрет использования средств донора на иные цели, нежели предусмотренные договорами или соглашениями, приложенными к ним бюджетами (изменение назначения их использования осуществляется только с письменного извещения и получения согласия от донора);
- обязательное письменное согласование с донором изменений, произведенных в первоначально апробированном бюджете проекта (программы, иного целевого мероприятия), в случае объективной необходимости произведения таких изменений;
- информирование доноров, в случае необходимости, об изменениях в составе штатов работников НКО, замены ключевых людей, ответственных за проведение финансируемых донором мероприятий (руководитель НКО, проекта, бухгалтер, и т.д.), также, информирование о возникающих ситуациях в связи с реорганизацией или прекращения деятельности организации;
- соблюдение сроков (графиков) осуществления проектных (программных) целевых мероприятий, предоставления описательных и финансовых отчетов;
- направление на депозитные банковские счета временно неиспользуемых денежных средств лишь с оповещением донора и получения его письменного согласия, а также использование процентов (доходов) от таких депозитов на аналогичные проектные цели (которые, обычно, также определяются условиями доноров);
- соблюдение условий и требований донора относительно правил применения обменных курсов валют, применяемых при подготовке финансовой отчетности, а в том случае, когда донор не устанавливает таких требований, предусматривать порядок преобразования валюты для целей финансовой отчетности в учетной политике НКО;

- соблюдение определенных условий, чтобы деятельность, осуществляемая НКО за счет донорских средств, не навредила окружающей среде;
- представление донорам финансовых и описательных отчетов со стороны НКО по форме (образцу), установленным донором (как правило, они присоединены к договору), с приложением первичных документов, подтверждающих расходы и проведенные мероприятия. Если донор не устанавливает указанных требований к формам отчета и сопутствующей документации, НКО могут разработать стандарты (модели) таких отчетов и прилагаемой к ним документации самостоятельно, и утвердить их на уровне руководства НКО (в качестве альтернативы – утверждение в составе учетной политики НКО);
- обеспечение защиты, безопасности и эффективного использования материальных ценностей, приобретенных за счет средств, предоставляемых донором (например, утверждение материальной ответственности лиц за определенными категориями материальных ценностей НКО, хранение ценностей в помещениях, оборудованных сигнализацией (или обеспеченных охраной), создание данных резервного копирования информации, в том числе, финансово-бухгалтерской базы данных, другие условия, которые обеспечивает безопасность активов НКО);
- обеспечение гарантированного соблюдения всех законных требований подтверждения права собственности на приобретенные за счет донора материальные активы (наличие необходимых подтверждающих право собственности документов: договора купли-продажи, акты приема передачи активов, счет-фактуры, налоговые накладные, закупочные акты, таможенные декларации, зарегистрированные в установленном законом порядке права на земельные участки, здания и строения, договора дарения или пожертвования на благотворительность, документы, обеспечивающие право на использование/временное владение активами, без передачи права собственности и другие документы);
- информирование бенефициаров (получателей донорских средств) о налоговых и финансовых последствиях, если, согласно законодательству Молдовы, такие исходят из полученных ими выгод и преимуществ (например, удержание подоходного налога, взносов социального и медицинского страхования из вознаграждений, гонораров, командировочных расходов, в частности, из сумм суточных расходов, возмещаемых за счет донорских средств свыше установленных законодательством лимитов). Извещать получателей донорских средств о случаях, когда налоговые обязательства являются их полной ответственностью;
- знание условий, в которых донор может приостановить финансирование проектной деятельности НКО – получателя донорских средств, если он не выполняет требования донора или нарушает положения действующего законодательства Республики Молдова;
- соблюдение условий, при которых установлен запрет на использование или извлечение любой выгоды от донорских средств, в личных целях учредителей, работников НКО или других, взаимозависимых с ними лиц;

*По завершению проектов* (программ или иных целевых мероприятий) и представления итоговых отчетов, донор рассматривает документы, представленные

бенефициаром, оценивает результаты работы и выполнения договорных обязательств. После оценки, донор принимает решение о продлении или прекращении дальнейшего сотрудничества с НКО – получателем донорской поддержки. Часто для этих целей доноры привлекают услуги аудиторов, которые проводят независимый аудит финансовых и описательных отчетов и представляют донору аудиторское заключение или отчет об установленных фактах в результате проверки.

*Если по завершению проекта имеются неиспользованные остатки донорских денежных средств* на счете НКО, они возвращаются донору, либо, по письменному согласованию с ним, остаются в распоряжении организации для их использования в других уставных целях.

*В случае серьезных нарушений закона или договорных условий*, доноры могут инициировать досрочное расторжение договоров сотрудничества (гранта, технической помощи), прекратить финансирование организации бенефициара, а также могут прибегнуть к более жестким мерам, например, потребовать возвращение денежных средств, которые не были использованы по назначению.

*Если пожертвования физических и юридических лиц не являются обусловленными*, НКО должны обеспечить соответствующую внутреннюю политику управления данным источником финансирования своей деятельности, учитывая рекомендации и требования действующего бухгалтерского и налогового законодательства, обеспечивая условие прозрачности и целевого использования таких доходов. Например, в бюджетной политике НКО можно предусмотреть, что средства, полученные от физических и юридических лиц на безвозмездной основе, не обусловленные выполнением конкретных мероприятий или их направления конкретным бенефициаром, распределяются в качестве софинансирования на уставные проекты (программы, иные целевые мероприятия) либо используются для покрытия административных расходов или расходов на содержание организации.

## Инвентаризация

Порядок проведения инвентаризации, отражение ее результатов и типовые бланки инвентаризационных документов (инвентаризационные описи, расчеты, протоколы и т.п.) установлены в *Положении о порядке проведения инвентаризации, утвержденном приказом министра финансов № 60 от 29.05.2012.*

Основной целью проведения годовой инвентаризации является использование ее данных при составлении годовых финансовых отчетов для подтверждения подлинности и состояния имущества организации.

*Положение распространяется и на некоммерческие организации, которые обязаны проводить общую инвентаризацию своих активов и обязательств. С учетом своих необходимых информационных потребностей, НКО могут изменять (адаптировать) бланки инвентаризационных документов, сохраняя в них предусмотренные обязательные элементы.*

*Кроме того, учитывая цели создания НКО и требование о прозрачности деятельности, предъявляемого к ним, проведение инвентаризации необходимо для того, чтобы знать реальную ситуацию в организации и получать достоверную, качественную информацию о имеющихся ресурсах, позволяющую оперативно принимать финансовые решения.*

Рекомендации к проведению инвентаризации активов и обязательств

1. В ходе инвентаризации проверяется и документально подтверждается наличие имущества и обязательств, их состояние и оценка. Инвентаризации подвергается все имущество организации и все виды финансовых обязательств. При этом инвентаризируется имущество, которое принадлежит организации на правах собственности, а также имущество, которое находится на ответственном хранении, взятое по найму имущество, неучтенное имущество.

2. Инвентаризация может проводиться в добровольном или обязательном порядке. Количество добровольно проводимых инвентаризаций, их сроки и перечень проверяемого имущества и обязательств устанавливаются отдельными приказами руководителя НКО. Обязательная инвентаризация проводится в случаях и в порядке, предусмотренными Законом о бухгалтерском учете и Положением о проведении инвентаризации, главным образом, в следующих случаях:

- в начале деятельности, при создании НКО, чтобы принять на учет и правильно оценить обязательства и имущество, составляющее первоначальный взнос учредителей или взносы членов организации;
- перед составлением годовой финансовой отчетности, для правильной оценки и отражения в финансовых отчетах результатов инвентаризации;
- в случае смены руководителя организации, материально-ответственных лиц, а также в случаях возникновения чрезвычайных ситуаций (в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями, при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества, когда есть повреждение или утрата активов);
- в случае реорганизации или приостановлении деятельности;
- при сдаче имущества внаем;

- в других случаях, предусмотренных законодательством или по решению руководства организации.

3. В случае смены лица, отвечающего за ведение бухгалтерского учета (главного бухгалтера, бухгалтера, аудиторской фирмы), инвентаризация должна проводиться, если с данным лицом был заключен договор о полной материальной ответственности. Если такой договор не был заключен, инвентаризацию организация проводить не обязана, хотя таковая возможна, если предусмотрена в учетной политике. В такой ситуации, в любом случае, необходимо обязательно провести процедуру приема-передачи финансовых документов организации новому лицу, ответственному за ведение бухгалтерского учета.

4. На основании Приказа (Распоряжения) руководителя о проведении инвентаризации назначается инвентаризационная или центральная комиссия, в состав которой должны входить руководитель НКО или другое уполномоченное им лицо – председатель комиссии, главный бухгалтер или другое уполномоченное лицо, а в случаях, когда учет ведет аудиторская фирма – ее представитель, руководители отделов (служб, секций и т.п.), а также специалисты в области инвентаризируемых элементов (например, специалист по компьютерам и программному обеспечению, специалист по медицинскому оборудованию (в случае инвентаризации в общественных хосписах и т.п.)). Центральная инвентаризационная комиссия проводит текущую профилактическую работу по обеспечению сохранности ценностей и организует общий процесс инвентаризации. Инвентаризация проводится в разрезе мест хранения активов и/или в разрезе материально ответственных лиц. Инвентаризационная комиссия должна включать не менее 3-х человек. В состав инвентаризационной комиссии не включаются материально ответственные лица, имущество закрепленное за которыми подлежит инвентаризации и бухгалтер, ведущий учет данного имущества, за исключением микро-организаций. Сама ситуация, когда контроль ведут люди, материально ответственные за остатки товаров и/или ответственные за учет инвентаризируемого имущества (т.е. за совпадение логического и физического учета), ставит этих людей в ситуацию конфликта интересов – они должны сами себя контролировать.

5. В небольших НКО (микро-субъектах), инвентаризацию может проводить один человек. Инвентаризация может проводиться не работником организации, а сторонним лицом, на основании договора об оказании услуг. Для многих НКО возникают сложности в связи с ограниченным числом сотрудников в организации (например, от 2 до 5). В таких случаях необходимо прописать условия проведения инвентаризации во внутренних политиках и правилах НКО, например, в положении о внутреннем контроле и в учетной политике организации, в которых указать кто, когда, в каких случаях и в каком порядке проводит инвентаризацию в организации. При наличии в организации *ревизионной комиссии* (или ревизора) и небольшом объеме работы по инвентаризации можно поручить ее проведение данной комиссии.

6. Инвентаризация имущества осуществляется по его местонахождению и материально ответственному лицу. Если при ее проведении отсутствует хотя бы один член комиссии, результаты инвентаризации будут признаны недействительными. Обязательным условием является присутствие при проверке фактического наличия имущества материально ответственных лиц.

7. Кроме активов, НКО должна провести и инвентаризацию бланков первичных документов строгой отчетности, дебиторской и кредиторской задолженности по всем видам расчетов с ними, имеющие остаток в бухгалтерском балансе, в том числе расчетов с подотчетными лицами организации и расчетов по заработной плате с работниками НКО.

8. В инвентаризационных описях не допускаются исправления, поправки, не допускается оставлять незаполненные строки. Ошибки могут быть исправлены только при подписи всех членов инвентаризационной комиссии, заверяющих аннулирование неправильных записей и внесения правильной информации.

9. Результаты инвентаризации, их оценка, отражение в бухгалтерском учете, признаются и оформляются в соответствии с правилами Положения о проведении инвентаризации.

10. Согласно п.92 Положения о проведении инвентаризации, в объяснительной записке к финансовым отчетам раскрывается следующая информация:

- а) подтверждение данных, отраженных в финансовых отчетах путем инвентаризации;
- б) цель и сроки проведения общей или частичной инвентаризации в течение отчетного периода;
- в) результаты инвентаризации (окончательные излишки и недостачи, взаимозачеты и др.);
- г) отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете;
- е) меры, принятые для ликвидации обнаруженных недостач;
- ж) сумма материального ущерба и способы ее возмещения (оплата наличными в кассу, удержание из заработной платы, удержание в соответствии с решениями судебных органов и т.д.);
- з) возмещение виновными лицами в отчетном периоде суммы недостач, относящихся прошлым годам.

## Трудовые и гражданские договора (образцы)

*Образец 1. Типовой индивидуально трудовой договор*

### CONTRACT INDIVIDUAL DE MUNCĂ nr. \_\_\_\_

„\_\_\_\_” \_\_\_\_\_ 201\_

Chișinău

ONC în persoana Directorului executiv \_\_\_\_\_  
numit în continuare „Angajator” și persoana fizică \_\_\_\_\_  
umit în continuare „Salariat”, conducându-se de prevederile articolelor 45–94 din Codul  
muncii, nr. 154-XV din 28 martie 2003 au încheiat prezentul contract individual de  
muncă convenind asupra următoarelor:

#### Titlul I

#### DISPOZIȚII GENERALE. EXECUTAREA CONTRACTULUI

1. Contractul este întocmit pe o durată nedeterminată (determinată).
2. Salariatul este angajat la lucru în calitate de \_\_\_\_\_
3. Locul de muncă \_\_\_\_\_
4. Perioada de probă (o lună)
5. Salariatul are dreptul:
  - a) la încheierea, modificarea, suspendarea și desfacerea prezentului contract, în modul stabilit de Codul muncii;
  - b) la muncă, conform clauselor contractului;
  - c) la un loc de muncă, în condițiile prevăzute de standardele de stat privind organizarea, protecția și igiena muncii, de contractul colectiv de munca și de convențiile colective;
  - d) la achitarea la timp și integrală a salariului, în corespundere cu calificarea sa, cu complexitatea, cantitatea și calitatea lucrului efectuat;
  - e) la odihnă, asigurată prin stabilirea duratei normale a timpului de muncă, prin reducerea timpului de muncă pentru unele profesii și categorii de salariați, prin acordarea zilelor de repaus și de sărbătoare nelucrătoare, a concediilor anuale plătite;
  - f) la informare deplină și veridică despre condițiile de muncă și cerințele față de protecția și igiena muncii la locul de muncă;
  - g) la adresare către angajator, patronate, sindicate, organele administrației publice centrale și locale,
  - h) organele de jurisdicție a muncii;
  - i) la formare profesională, reciclare și perfecționare, în conformitate cu Codul muncii și cu alte acte normative;
  - j) la libera asociere în sindicate, inclusiv la constituirea de organizații sindicale și aderarea la acestea pentru apărarea drepturilor sale de muncă, a libertăților și intereselor sale legitime;

- k) la participare în administrarea unității, în conformitate cu Codul muncii și contractul colectiv de muncă;
- l) la purtare de negocieri colective și încheiere a contractului colectiv de muncă și a convențiilor colective, prin reprezentanții săi, la informare privind executarea contractelor și convențiilor respective;
- m) la apărare, prin metode neinterzise de lege, a drepturilor sale de muncă, a libertăților și intereselor sale legitime;
- n) la soluționarea litigiilor individuale de munca și a conflictelor colective de muncă, inclusiv dreptul la grevă, în modul stabilit de Codul muncii și de alte acte normative;
- o) la repararea prejudicial material și a celui moral cauzat în legătură cu îndeplinirea obligațiilor de munca, în modul stabilit de Codul muncii și de alte acte normative;
- p) la asigurarea socială obligatorie, în modul prevăzut de legislația în vigoare;

6. Salariatul se obligă:

- a) să-și îndeplinească conștiincios obligațiile de muncă prevăzute de prezentul contract;
- b) să îndeplinească normele de muncă stabilite;
- c) să respecte regulamentul intern al unității;
- d) să respecte disciplina muncii;
- e) să respecte cerințele de protecție și igiena a muncii;
- f) să manifeste o atitudine gospodărească față de bunurile angajatorului și ale altor salariați;
- g) să informeze îndată angajatorul sau conducătorul nemijlocit despre orice situație care prezintă pericol pentru viața și sănătatea oamenilor sau pentru integritatea patrimoniului angajatorului;
- h) să îndeplinească alte obligațiuni \_\_\_\_\_

7. Angajatorul are dreptul:

- a. să încheie, să modifice, să suspende și să desfacă prezentul contract cu salariatul în modul și în condițiile stabilite de Codul muncii și de alte acte normative;
- b. să ceară salariatului îndeplinirea obligațiilor de muncă și manifestarea unei atitudini gospodărești față de bunurile angajatorului;
- c. să stimuleze salariatul pentru munca eficientă și conștiincioasă;
- d. să tragă salariatul la răspundere disciplinară și materială în modul stabilit de Codul muncii și de alte acte normative;
- e. să emită acte normative la nivel de unitate;
- f. să creeze patronate pentru reprezentarea și apărarea intereselor sale și să adere la ele;
- g. la alte drepturi \_\_\_\_\_

8. Angajatorul se obligă:

- a) să respecte legile și alte acte normative, clauzele contractului colectiv de munca și ale convențiilor colective;
- b) să respecte clauzele prezentului contract;
- c) să aprobe anual statele de personal ale unității;
- d) să acorde salariatului munca prevăzută de prezentul contract;
- e) să asigure salariatului condițiile de muncă corespunzătoare cerințelor de protecție și igiena a muncii;
- f) să asigure salariatul cu utilaj, instrumente, documentație tehnică și alte mijloace necesare pentru îndeplinirea obligațiilor lui de munca;

- g) să asigure o plată egală pentru o muncă de valoare egală;
- h) să plătească integral salariul în termenele stabilite de Codul muncii, de contractul colectiv de muncă și de prezentul contract;
- i) să poarte negocieri colective și să încheie contractul colectiv de muncă în modul stabilit de Codul muncii;
- j) să furnizeze reprezentanților salariaților informația completă și veridică necesară încheierii contractului colectiv de muncă și controlului asupra îndeplinirii lui;
- k) să îndeplinească la timp prescripțiile organelor de stat de supraveghere și control, să plătească amenzile aplicate pentru încălcarea actelor legislative și altor acte normative ce conțin norme ale dreptului muncii;
- l) să examineze sesizările salariatului și ale reprezentanților lui privind încălcările actelor legislative și ale altor acte normative ce conțin norme ale dreptului muncii, să ia măsuri pentru înlăturarea lor, informând despre aceasta persoanele menționate în termenele stabilite de lege;
- m) să creeze condiții pentru participarea salariatului la administrarea unității în modul stabilit de Codul muncii și de alte acte normative;
- n) să asigure salariatului condițiile social-sanitare necesare pentru îndeplinirea obligațiilor lui de muncă;
- o) să efectueze asigurarea socială obligatorie a salariatului în modul prevăzut de legislația în vigoare;
- p) să repare prejudiciul material și cel moral cauzat salariatului în legătură cu îndeplinirea obligațiilor de muncă, în modul stabilit de Codul muncii și de alte acte normative;

9. Condițiile de retribuire a muncii salariatului \_\_\_\_\_

(salariul funcției s-au salariul tarifar, suplimentele, sporurile, adaosurile, premiile, ajutorul material, compensațiile și alocațiile, inclusiv pentru munca prestată în condiții grele, vătămătoare și/sau periculoase, intensitatea muncii etc.)

10. Regimul de muncă și de odihnă \_\_\_\_\_

(durata normală sau redusă a timpului de muncă, tipul săptămânii de muncă, durata zilnică a timpului de muncă, timpul de muncă parțial, munca în schimburi, munca de noapte, durata repausului zilnic, durata repausului săptămânal etc.)

11. Durata concediului de odihnă anual și condițiile de acordare a acestuia

a) concediul de baza \_\_\_\_\_

(durata)

b) concediul suplimentar, \_\_\_\_\_

(timpul, durata)

12. Prevederile contractului colectiv de muncă și ale regulamentului intern al unității referitoare la condițiile de muncă ale salariatului \_\_\_\_\_

(ce indică condițiile concrete de muncă și sociale față de funcțiile, specialitate, calificare, locul de muncă etc.)

13. Condițiile de asigurare socială \_\_\_\_\_

(angajatorului și salariatului, mărimea contribuției)

14. Condițiile de asigurare medicală din partea angajatorului și salariatului.

(mărimea primelor etc.)

15. Cauze specifice (mobilitatea, confidențialitatea, înlesniri, avantaje)

## Titlul II. MODIFICAREA CONTRACTULUI

1. Prezentul contract poate fi modificat și completat numai printr-un acord suplimentar semnat de părți, care se anexează la contract și este parte integrantă a acestuia.
2. Modificările și completările în contract pot fi operate de părți privitor la:
  - a) durata contractului;
  - b) locul de muncă;
  - c) specificul muncii (condiții grele, vătămătoare și/sau periculoase, introducerea clauzelor specifice conform art. 51 din Codul muncii);
  - d) cuantumul retribuirii muncii;
  - e) regimul de munca și de odihnă;
  - f) specialitatea, profesia, calificarea, funcția;
  - g) caracterul înlesnirilor și modul de acordare a acestora.
3. Angajatorul este în drept să modifice prezentul contract în mod unilateral, ca excepție, numai în cazurile și în condițiile prevăzute de Codul muncii.
4. Salariatul trebuie să fie prevenit în scris despre necesitatea modificării contractului conform p. 3 din prezentul titlu cel puțin cu doua luni înainte.
5. Schimbarea temporară a locului de muncă se admite:
  - a) în caz de trimitere a salariatului în deplasare (independent de acordul lui);
  - b) în caz de detașate a salariatului (cu acordul lui în scris).
6. Schimbarea temporară a locului și specificului muncii salariatului pe o perioadă de până la o lună se admite fără consimțământul acestuia.
7. Transferul salariatului la o alta muncă și permutarea lui se admite cu respectarea strictă de către părți a prevederilor articolelor 68 și 74 din Codul muncii și punctelor 1-2 din prezentul titlu.

## Titlul III. SUSPENDAREA CONTRACTULUI

1. Suspendarea prezentului contract poate interveni:
  - a) în circumstanțe ce nu mai depind de voința părților (art. 76 din Codul muncii);
  - b) prin acordul părților (art. 77 din Codul muncii);
  - c) la inițiativa uneia din părți (art. 78 din Codul muncii).
2. Părțile se obligă să respecte strict prevederile Codului muncii și altor acte normative ce reglementează suspendarea contractului individual de munca.

#### Titlul IV. ÎNCETAREA CONTRACTULUI

1. Prezentul contract poate înceta:
  - a) în circumstanțe ce nu depind de voința părților (art. 82, 305 și 310 din Codul muncii);
  - b) la inițiativa salariatului (art. 85 din Codul muncii);
  - c) la inițiativa angajatorului (art. 86 din Codul muncii).
2. Părțile se obligă să respecte strict prevederile Codului muncii și altor acte normative de muncă în cazul apariției și aplicării temeiurilor de încetare a prezentului contract.

#### Titlul V. DISPOZIȚII FINALE

1. Părțile se obligă să respecte strict prevederile Codului muncii și altor acte normative privind protecția datelor personale ale salariatului.
2. Părțile poartă răspundere pentru nerespectarea condițiilor prezentului contract în conformitate cu Codul muncii și alte acte normative, convențiile colective, contractul colectiv de muncă și prezentul contract.
3. Rechizitele și adresele părților:

„ANGAJATOR”

„SALARIAT”

Образец 2. Типовой индивидуально трудовой договор

Director executiv \_\_\_\_\_

Salariat \_\_\_\_\_

**CONTRACT INDIVIDUAL DE MUNCĂ**

nr. \_\_\_\_\_

Chișinău, Republica Moldova

Prezentul Contract individual de muncă (în continuare, Contractul) este semnat la data de 3 octombrie 2012 între:

- Asociația Obștească „\_\_\_\_\_”  
(adresa juridică: \_\_\_\_\_;  
adresa sediului: \_\_\_\_\_),  
în persoana Directorului Executiv \_\_\_\_\_,  
care acționează în baza Statutului, înregistrat la Ministerul Justiției cu nr. \_\_\_\_\_ la data de \_\_\_\_\_, cod fiscal \_\_\_\_\_,  
numit în continuare Angajator

și

- \_\_\_\_\_, domiciliată în \_\_\_\_\_,  
deținător (deținătoarea) buletinului de identitate \_\_\_\_\_,  
eliberat la data \_\_\_\_\_ de oficiul \_\_\_\_\_ cod fiscal \_\_\_\_\_,  
numită în continuare Salariat (ă)

și care, conducându-se de prevederile articolelor 45-94 din Codul Muncii al Republicii Moldova, aprobat prin Legea nr. 154-XV din 28 martie 2003 cu modificările ulterioare, au încheiat prezentul contract individual de muncă și au convenit asupra următoarelor:

**1. OBIECTUL CONTRACTULUI**

Salariata este angajată de către Angajator în calitate de Director Serviciu Administrativ, Financiar și Comunicare, fiind salariat de bază a Angajatorului. Salariata va respecta întocmai specificările făcute în prezentul contract, precum și în fișele de încadrare aferente fiecărui proiect în care Salariata va fi încadrată.

**2. RESPONSABILITĂȚI GENERALE ȘI SPECIFICE**

a. Responsabilitățile generale ale funcției menționate în articolul 1 al prezentului contract sunt:

1. Elaborarea și menținerea sistemului informațional integrat de management și planificare financiară;
2. Acordarea de asistență Directorului Executiv în organizarea și asigurarea evidenței resurselor umane, financiare și materiale ale Angajatorului;
3. Pregătirea și luarea la evidență a contractelor, actelor de predare-primire, actelor de donație și altor documente ale Angajatorului;

4. Acordarea de asistență Directorului Executiv în elaborarea și monitorizarea bugetelor proiectelor și în planificarea financiară a Angajatorului;
  5. Acordarea de asistență Directorului Executiv în pregătirea documentației administrative aferente propunerilor de proiect și în gestionare;
  6. Pregătirea solicitărilor de plată (invoice), transmiterea acestora pentru avizare către Directorul Executiv, emiterea acestora către finanțatori/clienti și comunicarea cu aceștia pe marginea efectuării plăților;
  7. Solicitarea către Directorul Executiv a aprobării plăților (inclusiv salariilor) în cadrul proiectelor;
  8. Ținerea evidenței volumului lucrărilor prestate în antrepriză și calcularea onorariilor lunare ce urmează a fi achitate;
  9. Asigurarea efectuării transparente și competitive a achizițiilor Angajatorului și concursurilor de ocupare a locurilor de muncă vacante;
  10. Verificarea rapoartelor privind cheltuielile și veniturile furnizate de contabilitate;
  11. Integrarea activităților proiectelor în sistemul intern de gestiune a activităților Angajatorului;
  12. Monitorizarea financiară a implementării proiectelor și pregătirea rapoartelor financiare pentru Directorul Executiv și pentru donatori;
  13. Participarea la exercițiile de planificare strategică și operațională;
  14. Comunicarea operațională cu persoanele fizice / juridice prestatoare de servicii pentru Angajator;
  15. Ținerea lucrărilor de secretariat și păstrarea corespondenței Angajatorului;
  16. În coordonare cu Directorul Executiv, stabilirea sarcinilor pentru personalul angajat în cadrul Serviciului Administrativ, Financiar și Marketing și monitorizarea executării sarcinilor;
  17. Completarea rapoartelor individuale de activitate lunare și a fișelor de pontaj.
- b. Responsabilitățile generale ale funcției vor fi detaliate și operaționalizate în responsabilități specifice în cadrul fișelor de încadrare în proiecte și care, cumulativ cu prevederile acestui Contract, vor servi ca fișe de post ale funcției.

### **3. SUBORDONAREA ȘI RAPORTAREA**

În exercitarea funcției sale, Salariata se subordonează și raportează Directorului Executiv.

### **4. DURATA CONTRACTULUI ȘI PERIOADA DE PROBĂ**

Contractul este semnat la 3 octombrie 2012 pe un termen nedeterminat și nu presupune perioadă de probă.

### **5. REGIMUL DE MUNCĂ ȘI CONCEDII**

1. Regimul de muncă al Salariatei este de 8 (opt) ore zilnic. Zilele de sâmbătă și duminică sunt zile de odihnă. Detalierea și modificarea regimului de odihnă se efectuează în corespundere cu Codul Muncii al Republicii Moldova și regulamentul intern al Angajatorului.

2. Concediile anuale plătite se stabilesc în conformitate cu prevederile Codului Muncii, în luna decembrie a anului în curs pentru următorul an calendaristic și prin co-

ordonarea prealabilă a perioadei concediului cu Directorul Executiv. Durata concediului este de 28 de zile calendaristice.

## 6. SALARIZAREA

Pentru prestarea calitativă a muncii în conformitate cu condițiile acestui Contract și cu fișele de post aferente proiectelor la care participă, Salariata va fi remunerată în conformitate cu stipulările făcute în dispozițiile de încadrare în proiectele respective. Remunerarea minimă pentru o zi completă de muncă în cadrul proiectelor Angajatorului (8 ore) va constitui \_\_\_\_\_ USD brut, achitată în lei moldovenești conform cursului valutar la care a fost vândută valuta în care este bugetat proiectul din care face parte Salariata. În cazul proiectelor bugetate în lei moldovenești, se va utiliza cursul oficial stabilit de Banca Națională a Moldovei la data calculului contabil. Angajatorul va depune toate eforturile pentru asigurarea unui volum de muncă deplin și a unui program stabil, dar părțile înțeleg că mărimea salariului lunar poate varia și va depinde astfel de numărul de proiecte în care va fi încadrată Salariată și de numărul de zile efectiv lucrate de Salariată în cadrul proiectelor. Achitarea va fi efectuată prin virament la următorul cont bancar:

Denumirea băncii: \_\_\_\_\_

Cod bancar: \_\_\_\_\_

Contul de decontare: \_\_\_\_\_

Achitarea salariului va fi efectuată lunar până la data de 5 a lunii succesive lunii de calculare. Angajatorul va reține din salariu și va achita taxele și impozitele prevăzute de legislația Republicii Moldova.

## 7. DREPTURILE ȘI OBLIGAȚIILE PĂRȚILOR

1. Drepturile și obligațiile Salariatei și Angajatorului sunt limitate la prevederile Codului Muncii (alin. 1 al art. 9 și alin. 1. art. 10) și a prezentului Contract și nu pot fi extinse decât cu acordul ambelor părți. Salariata nu va solicita nici un fel de beneficii, plăți, subsidii sau compensații suplimentare decât cele prevăzute în mod expres de acest Contract. Angajatorul nu va solicita nici un fel de prestații suplimentare decât cele prevăzute în mod expres de acest Contract.

2. În perioada în care Contractul este în vigoare Salariata se obligă:

- să-și exercite în mod conștiincios responsabilitățile generale și specifice prevăzute de Contract;
- să îndeplinească normele, graficul și planurile de muncă stabilite;
- să respecte regulamentul intern al Angajatorului;
- să respecte disciplina muncii;
- să manifeste un comportament nediscriminatoriu în raport cu ceilalți salariați și cu Angajatorul;
- să respecte dreptul la demnitate în muncă al celorlalți salariați;
- să respecte cerințele de protecție și igienă a muncii;
- să manifeste o atitudine gospodărească față de bunurile Angajatorului și ale altor salariați;
- să informeze de îndată Angajatorul sau conducătorul nemijlocit despre orice situație care prezintă pericol pentru viața și sănătatea oamenilor sau pentru integritatea patrimoniului Angajatorului;

- să accepte reținerea de către Angajator și achitarea contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii și primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală în modul stabilit;
  - să exploateze și să păstreze într-o stare bună utilajul, tehnica și alt patrimoniu încredințat de Angajator;
  - să nu divulge persoanelor terțe fără acordul Angajatorului informațiile nepublicate care i se vor aduce la cunoștință în procesul de lucru;
  - să îndeplinească alte obligații prevăzute de legislația în vigoare.
3. În perioada de acțiune a Contractului Angajatorul se obligă:
- să acorde Salariatei sarcinile de muncă prevăzute de Contract;
  - să asigure Salariatei condițiile de muncă corespunzătoare cerințelor de protecție și igienă a muncii;
  - să asigure Salariata cu utilaj, instrumente, documentație tehnică și alte mijloace necesare pentru îndeplinirea obligațiilor de muncă;
  - să asigure egalitatea de șanse și de tratament la formare și instruire profesională, la promovare în serviciu, fără nici un fel de discriminare;
  - să aplice criterii clare de evaluare a calității muncii, de sancționare și de concediere;
  - să întreprindă măsuri de prevenire a hărțuirii sexuale la locul de muncă, precum și măsuri de prevenire a persecutării pentru depunere în organul competent a plângerilor privind discriminarea;
  - să asigure condiții egale, pentru femei și bărbați, de îmbinare a obligațiilor de serviciu cu cele familiale;
  - să asigure respectarea demnității în muncă a Salariatei;
  - să asigure o plată egală pentru o muncă de valoare egală;
  - să plătească integral remunerarea pentru muncă în termenele stabilite de Codul Muncii și prezentul Contract;
  - să asigure condițiile social-sanitare necesare pentru îndeplinirea obligațiilor de muncă;
  - să efectueze asigurarea socială și medicală obligatorie în modul prevăzut de legislația în vigoare;
  - să achite toate impozitele și taxele prevăzute de legislația Republicii Moldova aferente muncii prestate de Salariată;
  - să repare prejudiciul material și cel moral cauzat Salariatei în legătură cu îndeplinirea obligațiilor de muncă, în modul stabilit de Codul Muncii și de alte acte normative;
  - să îndeplinească alte obligații stabilite de legislația în vigoare;

## 8. MODIFICAREA CONTRACTULUI

1. Prezentul Contract nu poate fi modificat (completat) decât printr-un Acord Suplimentar semnat de părți, care se anexează la Contract și devine parte integrală a acestuia.
2. Va fi considerată drept modificare (completare) a prezentului Contract orice schimbare ce se referă la:
  - durata contractului;
  - locul de muncă;
  - specificul muncii (condiții grele, vătămătoare și / sau periculoase, introducerea clauzelor specifice conform art. 51 din Codul muncii);

- cuantumul retribuirii muncii;
- regimul de muncă și de odihnă;
- specialitatea, profesia, calificarea, funcția;
- caracterul înlesnirilor și modul de acordare a acestora.

3. Cu titlu de excepție, modificarea unilaterală de către Angajator a prezentului Contract este posibilă numai în cazurile și în condițiile prevăzute de Codul Muncii. În aceste cazuri, salariatul va fi prevenit despre necesitatea modificării Contractului cu 2 luni înainte de operarea modificărilor.

## 9. LOCUL DE MUNCĂ ȘI TRANSFERUL

1. Locul de muncă al Salariatei este oficiul Angajatorului, localizat pe adresa:

\_\_\_\_\_;

2. Locul de muncă al Salariatei poate fi schimbat temporar de către angajator prin deplasarea în interes de serviciu sau detașarea la alt loc de muncă în conformitate cu Codul Muncii;

3. Transferul Salariatei la o altă muncă, permutarea lui și schimbarea temporară a locului și specificului muncii Salariatei poate avea loc în strictă corespundere cu prevederile Codul Muncii.

## 10. SUSPENDAREA ȘI REZILIEREA CONTRACTULUI

1. Suspendarea prezentului Contract poate surveni:

În circumstanțe ce nu depind de voința părților în caz de:

- concediu de maternitate;
- boală sau traumatism;
- carantină;
- alte cazuri prevăzute de legislația în vigoare.

Prin acordul părților, exprimat în formă scrisă, în caz de:

- acordare a concediului fără plată pe o perioadă mai mare de o lună;
- urmare a unui curs de formare profesională cu scoaterea din activitate pe o perioadă mai mare de 60 de zile calendaristice;
- șomaj tehnic;
- îngrijire a copilului bolnav în vârstă de până la 10 ani;
- în alte cazuri prevăzute de legislația în vigoare.

La inițiativa Salariatei în caz de:

- concediu pentru îngrijirea copilului în vârstă de până la 6 ani;
- concediu pentru îngrijirea unui membru bolnav al familiei cu durata de până la un an, conform certificatului medical;
- ocupare a unei funcții electivă în autoritățile publice, în organele sindicale sau în cele patronale;
- în alte cazuri prevăzute de legislația în vigoare.

La inițiativa Angajatorului:

- pe durata anchetei de serviciu;
- în alte cazuri prevăzute de legislația în vigoare.

2. Prezentul Contract poate fi reziliat în caz de:

- demisie a Salariatei, prin cerere scrisă, cu 14 zile calendaristice înainte și conform prevederilor Codului Muncii;

- concediere a Salariatei, efectuată de Angajator pe motivele și în condițiile stabilite de Codul Muncii;
  - apariție a unor circumstanțe ce nu depind de voința părților, conform prevederilor Codului Muncii;
3. În cazul suspendării sau rezilierii Contractului, Salariata va fi remunerată pentru munca care a fost realmente prestată în condiții satisfăcătoare.

### 11. ARBITRAREA

Orice litigiu în legătură cu prezentul Contract va fi soluționat în conformitate cu modul stabilit de Codul Muncii și de alte acte normative ale Republicii Moldova

### 12. DISPOZIȚII FINALE

1. Prezentul Contract își produce efectul din ziua semnării.
2. Prezentul Contract este întocmit în două exemplare, ambele având aceleași putere juridică, unul dintre care se păstrează la Angajator, iar al doilea – la Salariat (ă).

Semnăturile părților Contractului:

Angajatorul

Salariatul (a)

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Loc pentru ștampilă

Образец 3. Договор о предоставлении услуг (консультанта)

## CONTRACT DE CONSULTANȚĂ

### 1. DECLARAȚIE GENERALĂ

Acest contract de consultanță (acord) intră în vigoare la data de \_\_\_\_\_ între \_\_\_\_\_ numit consultant, cu adresa în \_\_\_\_\_, codul personal \_\_\_\_\_, numărul buletinului de identitate \_\_\_\_\_ și \_\_\_\_\_, numit client, cu sediul în \_\_\_\_\_, codul fiscal \_\_\_\_\_

### 2. TERMENUL

Consultantul va fi la dispoziția clientului începând cu data de \_\_\_\_\_ până la data de \_\_\_\_\_, cu excepția situației în care acest acord încetează la o dată anterioară, potrivit condițiilor stabilite în prezentul acord.

### 3. DESCRIEREA SERVICIILOR DE CONSULTANȚĂ

A. Consultantul va asigura următoarele servicii, inclusiv avize scrise (se enumeră și se descriu serviciile).

B. Consultantul va asigura aceste servicii la capacitatea și cu eficiența sa maximă timp de minimum \_\_\_\_\_ ore pe lună. Clientul și consultantul pot să hotărască de comun acord, în scris, mărirea numărului de ore pe lună.

### 4. PLATA

A. Clientul este de acord să plătească consultantului o sumă de ..... lei pe ora de lucru efectuată potrivit acestui acord.

B. Clientul este de acord să ramburseze consultantului pentru cheltuielile pe care acesta le face în numele clientului și cu care clientul este de acord în prealabil.

Cheltuielile rambursabile includ \_\_\_\_\_

Pentru rambursarea cheltuielilor, consultantul trebuie să prezinte clientului o listă amănunțită a cheltuielilor însoțite de chitanțe.

### 5. CONSULTANTUL ESTE COMERCIANT INDEPENDENT

În asigurarea serviciilor pentru client, consultantul este comerciant independent și angajat, agent sau partener al clientului. Clientul, răspunde de reținerea și plata tuturor impozitelor, taxelor pentru asigurarea socială și medicală prevăzute de lege.

### 6. CONSULTANTULUI NU I SE PERMITE SĂ SE ANGAJEZE ÎN NICI O ACTIVITATE ÎN CONFLICT CU INTERESELE CLIENTULUI

Pe perioada acestui acord, consultantului nu îi este permis să se angajeze în nici o activitate sau afacere în conflict cu interesele clientului. Clientul poate determina dacă o activitate sau afacere intră în contradicție cu afacerea lui.

### 7. ÎNCETAREA ACORDULUI

Acest acord ia sfârșit în una din următoarele situații:

A. Expirarea acestui acord;

B. Клиенту проебазă қă, консультанту ете ангажат сау пе кале сă се ангажезе ѓнтр-о активитате сау афăкере кере контразике интересе афăкере клиенту;

C. Дуеă пе клиенту ѓи дă консультантуу ун преавиз де ..... zile anunțându-l că intenționează să pună capăt acordului;

D. Дуеă пе консультанту ѓи дă клиентуу ун преавиз де ..... zile anunțându-l că intenționează să pună capăt acordului;

E. Клиенту ѓнцăлкă облигаțииле превăзуте ѓн акод фăță де консультанту. Консультанту нотифика ѓнцăлкере, iar клиенту ну о коректеază ѓн термен де ..... zile де ла примере нотификарии де ла консультанту.

F. Консультанту ѓнцăлкă облигаțииле превăзуте де акод фăță де клиент, клиенту нотифика ѓнцăлкере, iar консультанту ну репарă ѓнцăлкере ѓн термен де ..... zile де ла примере нотификарии де ла клиенту.

Дăкă акод а сфърșит динтр-ун мотив сау алту, клиенту требуе сă плăтеаскă консультанту пеуну мунка ефектуатă де консультанту пăнă ла дата ѓнцетăрии акодлуу.

## 8. NOTIFICĂRI

Тоате нотификарии превăзуте ѓн акод требуе сă се фăкă ѓн scris њи сă се ремитă ла următoarele adrese:

Partea: Client

Partea: Consultant

Adresa:

Adresa:

Numele clientului:

Numele consultantului:

Semnăturile de mai jos atestă că clientul și consultantul au încheiat acest acord la data de \_\_\_\_\_ 20\_\_

(Client)

(Consultant)

Prin:

Prin:

*Примечание:* Гражданские договора о предоставлении услуг могут включать в содержание положения об условиях приема выполненных работ (услуг) и договоренность о необходимых для исполнения ресурсов. Ниже приводится образец (на двух языках) одного из возможных вариантов содержания таких положений. НКО может разработать внутренние типовые образцы Актов приемки работ (услуг), содержание которых будет соответствовать видам работ и услуг, оказываемых для организации физическими лицами. В случае оказания услуг юридическими лицами, как правило, последние предлагают свои типовые образцы таких актов, что, однако, не исключает возможности их модификации при согласовании сторон.

### Условия приемки услуг

Получение услуг будет производиться представителем Заказчика после проверки их качества и объемов. Акт приемки услуг составляется в письменной форме в двух (2) экземплярах подписывается ответственными представителями договаривающихся сторон течение 5 (пяти) рабочих дней с момента получения уведомления о завершении оказания услуг. Стороны соглашаются, что работы не

освобождает исполнителя от ответственности за дефекты или нарушения, обнаруженные после приемки услуг.

### Ресурсы

Для оказания услуг по настоящему Договору, Исполнитель заявляет, что он имеет необходимые ресурсы.

Исполнитель заявляет, что он имеет необходимые условия труда (инструменты, оборудование и другие материалы, необходимые для выполнения работ (оказания услуг)). Все аксессуары, необходимые для функционирования оборудования и инструментов будут приобретены Исполнителем за свой счет. На протяжении выполнения договора, исполнитель обязан поддерживать все оборудование и инструменты, участвующие в выполнении работ (оказание услуг) в хорошем состоянии, постоянно адаптируя их к новейшими технологиями производства, устраняя какие-либо риски и опасности на рабочем месте и, следовательно, обеспечивать надлежащее качество услуг.

Исполнитель заявляет, что она условиями труда, инструментов, оборудования и других материалов, необходимых для завершения работ (оказание услуг). Все аксессуары, необходимые для оборудования и инструментов или будут приобретены Исполнителем своих собственных. На протяжении договора, исполнитель обязан поддерживать все оборудование и инструменты, участвующие в выполнении работ (оказание услуг) в хорошем состоянии, постоянно адаптируясь их новейшими технологиями производства, устраняя те опасности и безопасности на рабочем месте и, следовательно, обеспечивать надлежащее качество услуг.

Заказчик имеет право требовать от Исполнителя замену материалов, используемых Исполнителем, если они не обеспечивают качество работ (услуг) в соответствии с установленными договорными условиями. Транспортные расходы (включая транспортировку материалов), в случае необходимости, к месту выполнения работ (оказания услуг) является обязанностью Исполнителя. Исполнитель заявляет, что он имеет: 1) технологии и ноу-хау необходимые для выполнения соответствующих работ (оказания услуг) по договору, 2) необходимые человеческие ресурсы (помощников), обеспечивающие выполнение работ (оказание услуг) должным образом, которые имеют соответствующий опыт и профессиональный уровень, соответствующий надлежащему исполнению договорных обязательств.

В зависимости от природы и характера работ (услуг), отдельные положения о выполнении работ (услуг) оговоренные в договоре могут содержать и ответственность заказчика работ (услуг) за предоставление исполнителю соответствующих условий труда и необходимых ресурсов, либо такая ответственность может быть разделена между договаривающимися сторонами.

Акт приема работ (услуг) должен содержать следующую информацию:

- 1) объем выполненных работ (услуг), выраженный в соответствующих единицах измерения (например, проведен семинар с 5-ти часовой лекцией, переведено 500 страниц методического материала, оказано 20 часов тематической консультации ит.п.);
- 2) качество выполненных работ (оказанных услуг);
- 3) сроки выполнения работ (услуг);
- 4) стоимость выполненных работ (услуг).

Образец 4. «Порядок приема работ (услуг)»

**PROCES-VERBAL  
DE RECEPTIE A LUCRĂRILOR (SERVICIILOR)**

Nr. .... din .....

LUCRĂRILE (SERVICIILE) \_\_\_\_\_, prestate în cadrul contractului nr. \_\_\_\_\_ din data \_\_\_\_\_, încheiat între \_\_\_\_\_, în calitate de Beneficiar, și \_\_\_\_\_, în calitate de Executor, au fost examinate (evaluate) de Responsabilul Beneficiarului \_\_\_\_\_ (variantă: Comisia de recepție constituită prin Decizia nr. \_\_\_\_ din data \_\_\_\_\_ a Beneficiarului), având o valoare de \_\_\_\_\_ lei (variantă: la care se adaugă T.V.A. \_\_\_\_\_ Lei.)

Responsabilul Beneficiarului pentru recepția lucrărilor (serviciilor) (variantă: Comisia de recepție) constată și consemnează că lucrările (serviciile) care au făcut obiectul contractului au fost prestate de Executor cu respectarea cerințelor și în termenele (graficul de timp) prevăzute în contract.

De asemenea, Responsabilul Beneficiarului (variantă: Comisia de recepție) constată că Executorul și-a îndeplinit obligațiile asumate prin contractul încheiat între părți.

Valoarea lucrărilor (a serviciilor) prestate este de \_\_\_\_\_ lei (variantă: la care se adaugă T.V.A. \_\_\_\_\_ lei) și corespunde cu prețul înscris în contractul încheiat între părți.

Prezentul proces-verbal, conținând \_\_\_\_ file a fost încheiat astăzi \_\_\_\_\_ la sediul \_\_\_\_\_ în 2 exemplare.

Beneficiar:

\_\_\_\_\_

Executor:

\_\_\_\_\_

**Responsabil:**

(Variantă: Comisia de recepție:

1. \_\_\_\_\_ – președinte
2. \_\_\_\_\_ – membru
3. \_\_\_\_\_ – membru
4. \_\_\_\_\_ – membru
5. \_\_\_\_\_ – membru)

Образец 5. Гражданский договор, заключенный с добровольцем

**CONTRACT DE VOLUNTARIAT**

Nr. \_\_\_\_\_ /Data \_\_\_\_\_

**I. PĂRȚILE CONTRACTULUI**

Art.1. Părțile prezentului contract sunt:

a. Organizația/instituția:

Adresa: \_\_\_\_\_ Tel.: \_\_\_\_\_ Fax: \_\_\_\_\_  
e-mail: \_\_\_\_\_ Reprezentată prin: \_\_\_\_\_

b. Voluntarul

Numele: \_\_\_\_\_

Adresa: \_\_\_\_\_ tel.: \_\_\_\_\_

e-mail: \_\_\_\_\_ Act de identitate: \_\_\_\_\_

**I. OBIECTUL CONTRACTULUI**

Art. 2. Obiectul contractului îl constituie derularea activității aferente poziției de \_\_\_\_\_ (descrisă în fișa postului, anexată) care urmează să fie desfășurată de către voluntar.

**II. DURATA CONTRACTULUI**

Art. 3. Durata prezentului contract este de: \_\_\_\_\_

**III. DREPTURILE ȘI OBLIGAȚIILE PĂRȚILOR**

Art. 4. Drepturile voluntarului

1. Dreptul de a fi tratat ca și coleg cu drepturi egale atât de către conducerea organizației cât și de angajați;

2. Dreptul de a fi respectat ca persoană, fără deosebire de rasă, etnie, sex sau orientare sexuală, convingeri politice sau religioase, abilitate fizică/psihică, nivel de educație, stare civilă, situație economică sau orice alte asemenea criterii;

3. Dreptul de a avea acces la cât mai multe informații despre organizația în cadrul căreia urmează să activeze;

4. Dreptul de a participa activ la elaborarea și derularea programului la care urmează să participe;

5. Dreptul de a își desfășura activitatea în concordanță cu preferințele personale, temperamentul, experiența de viață, studiile și experiența profesională;

6. Dreptul de a participa la sesiuni de formare în domeniul în care prestează activitatea, atât la începutul activității cât și pe parcurs pentru a beneficia tot timpul de cele mai noi informații în domeniu;

7. Dreptul la supervizare – orientare din partea unei persoane cu experiență, bine informată, cu răbdare, atentă și care dispune de timp pentru a răspunde nevoilor sale;

8. Dreptul la un loc unde să își desfășoare activitatea și accesul la echipamentul și consumabilele necesare derulării activității;

9. Dreptul de a se asigura (de către organizație/instituție) protecția muncii (în condițiile legale), în funcție de natura și de caracteristicile activității pe care o desfășoară;

10. Dreptul de a fi asigurat (de către organizație/instituție, în condițiile prevăzute de lege) împotriva riscurilor de accident și de boală care decurg din natura activității pe care o desfășoară; în lipsa asigurării, costul prestațiilor medicale se suportă integral de către organizația/instituția;

11. Dreptul de a se rambursa (de către organizație/instituție, în condițiile convenite prin contract, potrivit legii) cheltuielile efectuate pentru derularea activității;

12. Dreptul la o durată a timpului de lucru (stabilită în condițiile legii) care să nu îi afecteze sănătatea și resursele psihofizice;

13. Dreptul de a se elibera de către organizația/instituția un certificat nominal care să ateste calitatea de voluntar;

14. Dreptul de a fi promovat în conformitate cu rezultatele avute;

15. Dreptul de a beneficia de titluri onorifice, decorații și premii, în condițiile legii.

Art. 5. Aceste drepturi constituie obligațiile organizației/instituției.

Alte obligații ale organizației/instituției sunt:

- Obligația de a organiza o întâlnire de orientare a voluntarului (referitoare la organizație în general, programul în care va activa voluntarul, prezentarea locului de desfășurare a activității, prezentarea colegilor, sarcinile concrete ale voluntarului etc.);
- Obligația de a pune la dispoziția voluntarului o fișă a postului clară, din care să reiasă

1) titlul postului

2) scopul și durata postului

3) sarcinile de îndeplinit

4) programul de lucru

5) numele și telefonul persoanei căreia i se subordonează direct voluntarul

6) modalitățile de raportare

7) accesul la echipament

8) alte date în funcție de post;

- Obligația de a desemna o persoană care să supravezeze activitatea voluntarului.

Art. 6. Obligațiile voluntarului:

- Obligația de a îndeplini la timp sarcinile primite din partea organizației/instituției prin fișa de post;
- Obligația de a anunța din timp orice schimbare survenită în derularea programului (inclusiv întârzieri, absențe etc.);
- Obligația de a păstra și proteja confidențialitatea informațiilor la care are acces în cadrul activității de voluntariat, inclusiv după încetarea activității;
- Obligația de a participa la cursurile de instruire organizate, inițiate sau propuse de către organizație/instituție;
- Obligația de a fi la curent cu misiunea și activitățile organizației/instituției;
- Obligația de a respecta procedurile, politicile și regulamentele interne ale organizației/instituției;
- Obligația de a ocroti bunurile pe care le folosește în cadrul activității de voluntariat;

- Obligația de a oferi servicii de calitate și de a solicita sprijin persoanei căreia i se subordonează în situațiile în care este nevoit/ă să desfășoare activități într-un domeniu necunoscut sau în care abilitățile sale sunt limitate;
- Obligația de a completa corect și la timp toate formularele sau rapoartele necesare și convenite prin fișa de post;
- Obligația de a trata cu respect toate persoanele cu care vine în contact (clienți ai organizației/instituției, alți voluntari sau personal angajat și de a își oferi serviciile cu respect pentru ființa umană și pentru mediul înconjurător și fără a discrimina în funcție de rasă, etnie, sex sau orientare sexuală, convingeri politice sau religioase, abilitate fizică/psihică, nivel de educație, stare civilă, situație economică sau orice alte asemenea criterii;
- Obligația de a aduce în discuție cu persoana căreia i se subordonează direct toate situațiile în care ar putea să apară conflicte de interese.

Drepturile organizației/instituției:

Art. 7. Aceste obligații constituie drepturile organizației/instituției.

#### IV. RĂSPUNDEREA, RENEGOCIEREA, REZILIEREA ȘI LITIGIILE

Art. 8. Răspunderea pentru neexecutarea sau pentru executarea necorespunzătoare a contractului de voluntariat este supusă regulilor prevăzute de Codul Civil.

Art. 9. Renegocierea contractului de voluntariat se face în cazul apariției unei modificări a unei situații de natură să îngreuneze executarea obligațiilor care revin voluntarului, renegocierea are loc la cererea scrisă a oricărei părți, formulată în termen de 15 zile de la apariția situației mai sus menționate.

Art. 10. În cazul în care situația descrisă la articolul 9 face imposibilă executarea în continuare a contractului, acesta va fi reziliat de drept.

Art. 11. Denunțarea unilaterală a contractului de voluntariat are loc din inițiativa voluntarului sau a organizației/instituției cu un preaviz de 15 zile.

Art. 12. Litigiile derivate din încheierea, modificarea, executarea sau încetarea contractului de voluntariat sunt de competența instanțelor judecătorești dacă părțile contractului nu le pot rezolva pe cale amiabilă; acțiunile izvorâte din contractul de voluntariat sunt scutite de taxă de timbru.

Voluntarul  
(semnătura)

Pentru Organizația/instituția  
(semnătura și ștampila)

Образец 6. Договор оказания услуг нерезидентом

**CONTRACT CU PERSOANA NEREZIDENTĂ nr. \_\_\_\_\_**

din «\_\_» \_\_\_\_\_ 2015.

ONC \_\_\_\_\_, numit în continuare, «BENEFICIAR»  
în persoana \_\_\_\_\_, pe de o parte, și \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ (numele, prenumele )

Codul fiscal \_\_\_\_\_

Adresa domiciliului permanent, numărul de telefon \_\_\_\_\_

Buletin de identitate (pașaportul) seria \_\_ nr. \_\_\_\_\_ eliberat \_\_\_\_\_  
numit în continuare «EXECUTOR» pe de altă parte, au încheiat următorul contract.

**1. OBIECTUL CONTRACTULUI**

1.1. «BENEFICIARUL» face comandă, iar «EXECUTORUL» își asumă angajamentul de a executa următoarele lucrări (servicii) \_\_\_\_\_

1.2. Începutul lucrării (prestării serviciilor) «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_.

Sfârșitul lucrării (prestării serviciilor) «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_.

**2. OBLIGAȚIILE ȘI DREPTURILE PĂRȚILOR CONTRACTANTE**

2.1. «BENEFICIARUL» își asumă obligația de a:

- coordona cu «EXECUTORUL» tema lucrării (serviciilor) și termenul de prezentare a acesteia
- achita „EXECUTORULUI” costul lucrărilor (serviciilor) executate în suma și în termenul prevăzut de prezentul contract.

2.2. „EXECUTORUL” își asumă obligația de a prezenta în termenul prevăzut de prezentul contract materiale calitative elaborate în conformitate cu prevederile legislației în vigoare.

2.3. Drepturile asupra lucrării elaborate vor aparține Beneficiarului sau altor persoane juridice desemnate de Beneficiar.

2.4. „BENEFICIARUL” sau deținătorii drepturilor desemnați de Beneficiar au dreptul de a utiliza materialele lucrării (serviciilor).

**3. RECEPȚIONAREA SERVICIILOR**

3.1. Recepționarea lucrărilor (serviciilor) prestate se va efectua de către Responsabilul Beneficiarului în urma verificării calității și volumelor acestora. Procesul verbal de recepționare a lucrărilor îndeplinite (serviciilor prestate) se va perfecta în scris, în 2 (două) exemplare și va fi semnat de Responsabilii părților contractante, în termen de 5 (cinci) zile lucrătoare de la recepționarea înștiințării despre finalizarea îndeplinirii Serviciilor. Părțile cad de acord că recepționarea lucrărilor nu scutește «EXECUTORUL» de răspunderea pentru viciile sau neregulile acestora depistate ulterior recepționării.

3.2. Procesul verbal de recepționare a serviciilor prestate trebuie să conțină următoarea informație:

- 1) volumul lucrărilor îndeplinite (serviciilor prestate);
- 2) calitatea lucrărilor îndeplinite (serviciilor prestate);
- 3) termenul de executare a acestora;
- 4) prețul total al lucrărilor (serviciilor) recepționate.

#### 4. MODALITATEA DE PLATĂ

4.1. Plata pentru lucrările efectuate se stabilește în sumă de \_\_\_\_\_ și va fi achitată nu mai târziu de \_\_\_\_\_ din ziua recepției lucrărilor (serviciilor), în baza procesului verbal de recepționare a lucrărilor (serviciilor).

4.2. Predarea lucrărilor (serviciilor) privind prezentul Contract se efectuează prin intermediul Actelor de predare-primire, semnate de „BENEFICIAR” și „EXECUTOR”.

4.3. „BENEFICIARUL” își asumă răspunderea pentru reținerea și plata impozitelor din suma plății achitate în conformitate cu legislația în vigoare a Republicii Moldova.

BENEFICIAR

EXECUTOR

\_\_\_\_\_

*semnătura*

\_\_\_\_\_

*semnătura*

**Справка:** Налоговый кодекс РМ, статья 79<sup>3</sup>. Специальные положения о международных договорах

(1) Применение международных договоров, регулирующих налогообложение или содержащих нормы, регулирующие налогообложение, осуществляется в порядке, установленном положениями международных договоров и налогового законодательства Республики Молдова. Положения международных договоров превалируют над налоговым законодательством Республики Молдова; в случае наличия различных ставок налогообложения в международных договорах и в налоговом законодательстве Республики Молдова применяются более благоприятные ставки налогообложения. Для толкования положений международных договоров, заключенных Республикой Молдова с другими государствами, используются комментарии к Модельной конвенции об избежании двойного налогообложения Организации экономического сотрудничества и развития.

(2) Для применения положений международных договоров нерезидент обязан до даты выплаты дохода представить плательщику дохода сертификат о резидентстве, выданный компетентным органом государства его резидентства. Сертификат о резидентстве, выданный на одном из иностранных языков, представляется плательщику дохода в переводе на государственный язык, за исключением сертификата на английском или русском языке. Сертификат о резидентстве представляется на бумажном носителе в оригинале и/или в электронной форме по каждому налоговому периоду, в котором выплачивается доход, вне зависимости от количества, регулярности выплат и вида выплачиваемого дохода. Порядок подтверждения резидента при предоставлении сертификатов в электронной форме установлен Правительством. В случае непредставления сертификата о резидентстве за соответствующий налоговый период применяются положения налогового законодательства Республики Молдова.

(3) Если налог удерживается у источника выплаты до представления сертификата о резидентстве, сумма излишне удержанного в течение года налога возмещается плательщику до-

хода или нерезиденту, по заявлению последнего, в срок давности, установленный налоговым законодательством Республики Молдова.

(4) Заявление на возмещение излишне удержанного налога должно быть выполнено и подано либо плательщиком дохода–резидентом, либо другим лицом, уполномоченным нерезидентом. В связи с этим заявитель действует в отношениях с налоговыми органами Республики Молдова от имени нерезидента. Возмещение излишне удержанного налога осуществляется заявителю, если он не имеет задолженности перед бюджетом. Возмещение подоходного налога, удержанного при выплате доходов из источников, находящихся в Республике Молдова, не осуществляется, если доход (из которого был удержан налог) получен через постоянное представительство нерезидента. Документы, подлежащие представлению заявителем компетентному органу для возмещения излишне удержанного налога, устанавливаются Правительством.

(5) По налогу, удержанному у источника выплаты в Республике Молдова, компетентный орган выдает нерезиденту сертификат о подтверждении подоходного налога, уплаченного в Республике Молдова. Форма сертификата и перечень документов, на основании которых он выдается, устанавливаются Правительством.

(6) Если сертификат о подтверждении подоходного налога, уплаченного в Республике Молдова, был выдан ранее, заявление на возмещение подоходного налога, удержанного у источников, находящихся в Республике Молдова, выполняется лишь в случае уведомления нерезидента и компетентного органа иностранного государства об аннулировании ранее выданного сертификата о подтверждении подоходного налога.

(7) Если заявление на возмещение подоходного налога, удержанного из источников, находящихся в Республике Молдова, было выполнено ранее, сертификат о подтверждении подоходного налога, уплаченного в Республике Молдова, может быть выдан лишь в следующих случаях:

а) сумма подоходного налога, отраженная в сертификате о подтверждении подоходного налога, уплаченного в Республике Молдова, представляет сумму подоходного налога, которая не была возмещена;

б) нерезидент возвратил ранее возмещенный подоходный налог.

(8) В случае неправильного применения международных договоров, приведшего к неуплате или неполной уплате в бюджет подоходного налога, плательщик дохода–резидент, обязанный удерживать налог у источника и уплачивать налог, несет ответственность в соответствии с настоящим кодексом.

(9) Порядок удостоверения и подтверждения резидентства Республики Молдова в целях пользования положениями конвенций (соглашений) об избежании двойного налогообложения, заключенных между Республикой Молдова и другими государствами, устанавливается Правительством.

[Ст.79<sup>3</sup> изменена Законом N 71 от 12.04.2015, в силу 01.05.2015]

## Табеля учета рабочего времени

### Учет рабочего времени

Учет рабочего времени работников ведется в обязательном порядке для всех категорий постоянных работников (работающих по индивидуальным трудовым договорам). В случае если с работниками НКО заключены гражданско-правовые договора на оказание услуг/выполнение работ, отслеживание рабочего времени сотрудников по таким договорам не производится (за исключением ситуаций, когда этого требуют доноры или если такие условия оговорены в заключенном договоре гражданско-правового характера). Табель учета рабочего времени служит основанием для получения данных об отработанном времени, расчета заработной платы и для составления статистических отчетов по труду. Существует типовый статистический бланк для учета рабочего времени MR-13 «Табель учета использования рабочего времени», который может быть изменен, дополнен информацией, если этого требуют информационные потребности НКО (например, ведение табеля в разрезе проектов, программ, отдельных целевых мероприятий), но в любом случае бланк табеля должен обеспечивать получение главной информации – отражать учет использования рабочего времени каждого работника. На типовом бланке MR-13 представлены условные обозначения отработанного и неотработанного рабочего времени. НКО могут, при необходимости, вводить дополнительные символы (например, коды отдельных проектов, для отражения отработанного в них времени). Ниже приводится образец табеля учетного времени с ограниченным перечнем условных обозначений (НКО использует условные обозначения достаточные для специфики своей деятельности)

Образец 1. Табель учета использования рабочего времени

Tabel de pontaj

Cojocaru		Ion	Contract de munca			Mai	2015					
Prenumele		Numele	Modul de anjare			luna	anul					
Director												
Funcție												
Zi	Data	Orele Lucrate Total	Orele Lucrate proiect OSF	Orele Lucrate proiect FSM	Orele Lucrate proiect EEF	Concediul Acordat			Remarka / Lucru efectuat			
						Vacantia	Buletin	Ziile de sarbatoare	Concediu neplătit	Lucru efectuat OSF	Lucru efectuat FSM	Lucru efectuat EEF
Luni	mai 1	0										
Marti	mai 2	8	4	2	2							
Mercuri	mai 3	8	8									
Joi	mai 4	8	1	1	6							
Vineri	mai 5	8	4	1	3							
Sambata	mai 6	0										
Duminica	mai 7	0										
Luni	mai 8	8	2	4	2							
Marti	mai 9	0										



55	34	79	168.0	Total Ore
OSF	FSM	EEF		Surse de Finantare
33	20	47	100	% ore/or lucrare

EU COFIRM CA ACEST TABEL DE PONTAJ ESTE CORECT.

ANGAJAT \_\_\_\_\_ Data \_\_\_\_\_

VERIFICAT/DE \_\_\_\_\_ Data \_\_\_\_\_

APPROBAT \_\_\_\_\_ Data \_\_\_\_\_

*Образец 2. Табель учета использования рабочего времени*

**Tabel de pontaj**

Co – concedii de odihna

Bo – boala obisnuita

Bp – boala profesionala

Am – accident de munca

M – maternitate

I – invoire si concediu fara retrib

O – obligatii cetatenesti

N – Absente nemotivate

Prm – program redus maternitate

Prb – program redus boala



## Основные отличия между индивидуальным трудовым соглашением и договором гражданско-правового характера

### Сходство

Для обоих видов договоров (ИТД и ДГП), свойственны следующие характеристики:

- Заключаются и изменяются в письменном виде,
- В договорах определены сроки действия,
- Определены, также, размер и порядок расчетов (вознаграждения),
- Установлены порядок внесения изменений и дополнений в договор, а также основания к его расторжению,
- Договорные обязательства должны выполняться лично сторонами (исключение (ст. 936 ГК РФ): по договору подряда предусматривается, что, при наличии согласия Заказчика, возможно привлечение третьих лиц, но под ответственность исполнителя).

Порядок налогообложения, отчислений на социальное и медицинское страхование, устанавливаются, соответственно, Налоговым кодексом, Законом о бюджете государственного обязательного социального страхования на текущий год, Законом о фондах медицинского страхования на текущий год.

### Различия

Индивидуальный трудовой договор	Договор гражданско-правового характера
<b>I. РЕГУЛИРОВАНИЕ</b>	
Отношения регулируются трудовым законодательством	Отношения регулируются Гражданским кодексом
<b>II. ОПРЕДЕЛЕНИЕ ДОГОВОРА</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• В соответствии со ст. 45 ТК РФ, это договор, заключенный между Работником и Работодателем, на основании которого работник обязуется выполнять работу, соответствующую определенной специальности, квалификации или должности, на которую он назначен, с соблюдением правил внутреннего трудового распорядка предприятия, а работодатель обязуется обеспечить работнику условия труда, предусмотренный трудовым кодексом и др. нормативными актами, содержащими нормы трудового права, коллективным трудовым договором, а также своевременно и в полном объеме выплачивать ему заработную плату.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• В соответствии со ст. 946 ГК РФ, по договору подряда одна сторона (Подрядчик/ Исполнитель) обязуется за свой риск выполнить определенную работу для другой стороны (Заказчика), а Заказчик обязуется принять работу и уплатить обусловленную цену. Предметом договора подряда может быть как изготовление или переработка вещи, так и получение иных результатов вследствие выполнения работ.</li> <li>• Согласно ст.970 ГК РФ, по договору об оказании услуг одна сторона (исполнитель) обязуется оказать определенные услуги другой стороне (заказчику), а заказчик обязуется выплатить обусловленное вознаграждение. Предметом договора об оказании услуг являются любые услуги.</li> </ul>

<p>Индивидуальный трудовой договор</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Согласно ст. 45 п.9 ИТД заключается с физическим лицом – гражданином Молдовы, иностранным гражданином либо лицом без гражданства (последние два должны обладать разрешением на трудоустройство в соответствии со ст.35, 36 Закона о режиме иностранцев в Республике Молдова № 200 от 16.07.2010 (вступил в силу 24.12.2010).</li> </ul>	<p>Договор гражданско-правового характера</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Согласно ст.1030 ГК РМ, по договору поручения одна сторона (доверитель) передает другой стороне (поверенному) полномочия для представления ее при совершении сделок, а поверенный вследствие своего согласия принять поручение обязуется действовать от имени и за счет доверителя. Доверитель обязан сотрудничать с поверенным в целях исполнения поручения.</li> </ul>
<p><b>III. КОМПЕТЕНТНОСТЬ ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА</b></p>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Работник должен обладать соответствующими знаниями и дипломом.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Заказчик свободен в выборе партнера по договору. В ряде случаев (установленных законодательством) исполнитель должен обладать соответствующей лицензией или патентом.</li> </ul>
<p><b>IV. ОТНОШЕНИЯ ПОДЧИНЕННОСТИ</b></p>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Существуют отношения подчиненности, в частности: <ul style="list-style-type: none"> <li>должность предусмотрена штатным расписанием, утвержденным в установленном законом и уставными документами порядке;</li> <li>подчинение правилам внутреннего трудового распорядка;</li> <li>четко определенные время начала и окончания ежедневного выполнения трудовых обязанностей;</li> <li>сверхурочная работа только в случаях и порядке, определенном законодателем (ст. 104-105 ТК РМ).</li> <li>учет трудовой деятельности ведется в обязательном порядке: табеля учета рабочего времени, личная карточка учета кадров, воинский учет (ст. 106 ТК РМ).</li> <li>проработанное время включается в трудовой стаж, дающий право на пенсию;</li> <li>время отдыха определено и гарантировано законодательно.</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Не существуют отношения подчиненности. <ul style="list-style-type: none"> <li>отношения регулируются только на основании взаимной договоренности сторон;</li> <li>согласно ст. 954 ГК РМ, время выполнения работы или оказания услуги четко ограничено только общими сроками и может быть детализировано при необходимости на начальный срок, срок выполнения отдельных этапов работы и конечный срок работы;</li> <li>исполнитель сам выбирает время и ритм работы;</li> <li>для обеих сторон важно, чтобы работа была выполнена в срок, указанный в договоре. Она может быть выполнена и досрочно;</li> <li>учет рабочего времени Заказчиком не ведется. Исполнитель сам определяет порядок проведения работ.</li> <li>время выполнения работы в трудовой стаж, дающий право на пенсию, не включается.</li> </ul> </li> </ul>
<p><b>V. ПРАВА</b></p>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Работник, работающий на основании индивидуального трудового договора, имеет право на ежегодный, гарантированный и оплачиваемый отпуск, оплату временной нетрудоспособности, а также другие виды гарантий, связанных с организацией рабочего места и в связи с личным статусом работника (женщин с ребенком, лицам, совмещающим работу с учебой и т.д.).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ни права на отпуск, ни права на оплату временной трудоспособности и т.д. не возникает.</li> </ul>

## Индивидуальное трудовое соглашение и договор гражданско-правового характера

Индивидуальный трудовой договор	Договор гражданско-правового характера
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Размер вознаграждения установлен, исходя из нормативов, установленных действующим трудовым законодательством, и выплачивается регулярно ежемесячно – без привязки к выполнению одного конкретного задания. Оплата производится за выполнение трудовых обязанностей, определенных специальностью, занимаемой должностью и должностной инструкцией, а не по акту, подтверждающему выполнение работы.</li> <li>• Минимальный гарантированный размер заработной платы определяется законодательством – ст. 131- 136,139 ТК РФ.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Вознаграждение выплачивается за выполненную работу, подтвержденную актом выполненных работ (оказанных услуг). По договору может быть предусмотрена выплата аванса для приобретения материалов, необходимых для выполнения работ или оказания услуг.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• ТК РФ устанавливает четкие сроки и порядок выплаты заработной платы ст-142-143 ТК РФ. Кроме того, установлен запрет на выплату вознаграждения в натуре. За нарушение сроков заработной платы трудовым и административным законодательством установлены безусловные правила применения штрафных санкций к виновным лицам, а также обязательное условия проведение индексации задержанной заработной платы (ст.145-146 ТК РФ).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Порядок, сроки и форма оплаты устанавливаются сторонами по взаимному согласию сторон.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• При возникновении несчастных случаев у работодателя возникает обязанность по оплате разнообразных пособий и выплат, правильность выплаты которых подвергается строгому контролю соответствующими органами.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Чаще всего Заказчик не несет ответственность за травмы, полученные Исполнителем и не должен выплачивать компенсирующие нанесенный вред пособия.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• В стоимость оплаты не включаются стоимость материалов, переданных для выполнения работы. Снабдить необходимыми для работы материалами работника обязанность работодателя.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Стоимость материалов может быть включена в обусловленную цену. Снабжение материалами для работы не является обязанностью Заказчика.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Все то, что произведено или получено в результате трудовой деятельности, изначально принадлежит на праве собственности Работодателю. Это правило относится и к объектам интеллектуальной собственности.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Право собственности на вещи или блага, произведенные Исполнителем, принадлежат Заказчику только после принятия работы, подтвержденной актом выполненных работ и ее оплаты, если законом или договором не предусмотрено иное.</li> </ul>
<p>VI. ДИСЦИПЛИНАРНАЯ И МАТЕРИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ, УСТРАНЕНИЕ НЕДОСТАТКОВ И ДР.</p>	

<p><b>Индивидуальный трудовой договор</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• В случае невыполнения или некачественного выполнения обязанностей – Работодатель вправе применить к Работнику меры дисциплинарной и материальной ответственности. Причем применение последней четко регламентировано и лимитировано государством (Раздел XI ТК РМ). Работодатель обязан уплатить работнику минимальную заработную плату, даже если он не доволен результатами деятельности Работника. И даже если он заставит Работника переделать работу, он производит оплату ежемесячно, а не за конкретную работу. Таким образом, может оказаться, что переделанная работа будет оплачена дважды.</li> </ul>	<p><b>Договор гражданско-правового характера</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• В случае невыполнения или некачественного выполнения договорных обязанностей, исполнитель может по своему усмотрению либо устранить за свой счет недостатки, либо выполнить работу заново. При этом он может понести дополнительные расходы, не предусмотренные договором на приобретение новых материалов, на работу транспортировку и т.д. Исполнитель обязан возместить Заказчику все реально понесенные им убытки. В соответствии со ст. 964,966 ГК РМ, в зависимости от качества работ, стоимость оплаты может быть уменьшена в одностороннем порядке. Возможная экономия остается в собственности и в распоряжении Исполнителя, при этом, Заказчик обязан выплатить обусловленную договором плату – ст. 967 ГК.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Претензии по качеству выполняемой работы и срок исковой давности при причинении ущерба – в рамках служебных/функциональных обязанностей работника и в течение месяца( при издании приказа) или в течение одного года со дня установления размера ущерба (если приказ не был издан или размер ущерба превышает его среднемесячную заработную плату)- статья 344 ТК РМ.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Сроки и порядок устранения недостатков определяются гарантийными сроками или по договоренности сторон. Срок по договору подряда составляет один год с момента приемки работ – ст. 960, 968 ГК РМ.</li> </ul>
<p><b>VII. ОСНОВАНИЯ К РАСТОРЖЕНИЮ ДОГОВОРА</b></p>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Основания к расторжению четко определены ТК РМ (глава V, ст. 81) по обстоятельствам, не зависящим от воли сторон (ст. 82,305,310) и по инициативе одной из сторон (статья 85-86). Причем законом четко и безусловно определен порядок, сроки и условия прекращения/ расторжения трудового договора.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ст. 942 ГК РМ дает Заказчику право в любой момент до завершения работы или услуги расторгнуть договор. При этом полученный аванс подлежит возврату (ч.2, ст. 943 ГК РМ) о чем и речи быть не может по трудовому договору. Сроки предварительного уведомления о расторжении устанавливаются договаривающимися сторонами.</li> </ul>

## Протокол открытия ящика для благотворительных пожертвований

Общественная ассоциация: \_\_\_\_\_ Утверждено: \_\_\_\_\_

Адрес: \_\_\_\_\_

Фискальный код: \_\_\_\_\_

**АКТ вскрытия ящика  
для благотворительных пожертвований № \_\_\_\_\_**

м. Кишинев «\_\_\_» \_\_\_\_\_ 201X г.

Настоящий Акт составлен следующими лицами:

1. \_\_\_\_\_  
(фамилия, должность в организации)
2. \_\_\_\_\_  
(фамилия, должность в организации)
3. \_\_\_\_\_  
(фамилия, должность в организации)

о том, что они вскрыли ящик для пожертвований, установленный «\_\_\_» \_\_\_\_\_  
20\_\_ года по адресу \_\_\_\_\_  
для сбора средств в пользу Общественной ассоциации \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ для реализации программы (указывается цель сбора средств).

Вышеуказанные программы осуществляются Общественной ассоциацией  
и, в соответствии с целям благотворительной деятельности, определенной За-  
коном Республики Молдова о благотворительности и спонсорстве №1420-XV от  
31.10.2002г.

При вскрытии в ящике для пожертвований находилось \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ (цифрами и прописью)

Члену комиссии \_\_\_\_\_

поручается незамедлительно сдать полученные денежные средства в кассу ор-  
ганизации.

Члены комиссии: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ (Ф. и. о., подписи всех членов комиссии)

**Примечание:** Данный Акт прилагается к Приходному кассовому ордеру, выписанному на  
указанную в Акте сумму.

Оприходованная сумма будет отнесена на реализацию проекта (программы)

и отражена в бухгалтерском учете на аналитическом счете специального фи-  
нансирования проекта (программы) \_\_\_\_\_

## Разрешение на осуществление платежа (образец)

Этот документ рекомендуется для контроля и обеспечения отдельного учета платежей расходов, относящихся к различным проектам, программам, другим целевым мероприятиям, финансируемых разными донорами. Внедрение в оборот такого документа позволит разрешить осуществление всех финансовых операций, на всех уровнях: исполнителя, директора проекта, исполнительного директора НКО, в разрезе доноров, в разрезе источников финансирования, в разрезе бюджетных расходов, в разрезе поставщиков товаров и услуг, по способу оплаты (касса, банк, через подотчетное лицо). Также, данный документ значительно облегчает работу бухгалтера НКО и служит основанием при регистрации в учете аналитических данных по видам расходов, приобретенных активов, услуг, использованных источников финансирования, по поставщикам товаров и услуг, по расчетам с подотчетными лицами. Использование данного внутреннего документа является эффективным средством внутреннего контроля использования денежных и иных ресурсов, выполнения своих обязанностей менеджерами проектов, программы (проекта) и офиса, изготовленные из различных источников финансирования. Кроме того, этот документ обеспечивает прозрачность операций с денежными средствами и эффективное управление ими. Приведенный ниже образец документа может быть дополнен, изменен, улучшен, исходя из специфики деятельности и информационных потребностей НКО.

### Разрешение на осуществление платежа

Общественная ассоциация:

Адрес:

Фискальный код:

Разрешение на осуществление платежа

Общественная организация \_\_\_\_\_

Информация о платеже	Характеристика платежа	Фамилия, имя исполнителя	Подпись:
Утверждено: Дата:	Исполнительный директор, другое уполномоченное им лицо:		
Представлено к оплате: Дата:	Ответственное лицо (директор проекта, координатор проекта, бухгалтер, другие лица):		<input type="checkbox"/>
Проект (программа, целевое мероприятие)	(указывается)		

### Разрешение на осуществление платежа (образец)

Источник финансирования (код, грант, донор, проект, программа и т.п.)	(указываются код, название)		x
Вид расхода, бюджетная линия (код расходов):	(указывается)		x
Поставщик товаров, работ, услуг, партнеры по проекту (наименование поставщика, партнера по проекту и т.д.)	(указываются, например – МолдТелеком)		x
Назначение платежа	(указывается конкретный товар, работа, услуга, например, оплата за интернет)		x
Оплата авансом: Дата:	(указывается сумма)		
Окончательный платеж: Дата:	(указывается сумма)		
Оплата через подотчетное лицо: одобрение возмещения расходов согласно авансовому отчету Дата:	(указывается сумма)		
Оплата через подотчетное лицо: одобрение выдачи из кассы денег в подотчет: Дата:	(указывается сумма)		
Главный бухгалтер: Дата:	(одобряет или комментирует отказ либо изменения)		<input type="checkbox"/>

## Договор благотворительного пожертвования (Образец)

### ДОГОВОР благотворительного пожертвования

м. Кишинев «\_28\_» \_\_\_01\_\_\_2015 г.

Благотворительная организаций «Olimpus», именуемое в дальнейшем Благотворитель, в лице исполнительного директора Руссу И., действующего на основании Устава, с одной стороны, и школа интернат, именуемая в дальнейшем Благополучатель, в лице директора Куляк П., действующей(его) на основании приказа о создании №59 от 23.08.2004 г., с другой стороны, заключили настоящий договор о нижеследующем:

#### 1. Общие положения

1.1 Благотворитель безвозмездно передает Благополучателю в пользование на 2 года спортивное оборудование стоимостью 65 000 леев в рамках реализации программы «Сперанца», а Благополучатель обязуется принять оборудование и использовать его по целевому назначению.

1.2. Акт приема – передачи и список спортивного оборудования прилагаются к настоящему договору и являются его неотъемлемой частью.

#### 2. Порядок передачи и использования переданного пожертвования

2.1. Спортивное оборудование, поставляемое по данному контракту, будет использоваться в строгом соответствии с целями программы.

2.2. Чтобы изменить целевое использование пожертвования Благополучатель должен получить письменное согласие Благотворителя.

2.3. Благополучатель обеспечивает доступ ко всем документам, связанным с учетом полученного оборудования, а также прямой доступ к спортивному оборудованию, в целях контроля его правильного применения.

2.4. Если условия Благотворителя, изложенные в настоящем договоре и программой не будут выполняться Благополучателем, Благотворитель имеет право требовать возврата оборудования, уведомив об этом Благополучателя в письменной форме.

2.5. Спортивное оборудование передается первоначально на правах использования, без передачи права собственности. После завершения программы, если все условия Благотворителя будут выполнены, последний передаст оборудование Благополучателю право собственности на оборудование, по балансовой стоимости оборудования, определенной на момент передачи права собственности. Бла-

## Договор благотворительного пожертвования (Образец)

гополучатель примет на баланс организации спортивное оборудование в порядке, предусмотренным действующим законодательством.

### 3. Отчетность

3.1. Благополучатель должен представлять Благотворителю ежегодный отчет об использовании спортивного оборудования, в том числе окончательный отчет, в течение 15 дней после окончания каждого года.

### 4. Прекращение договора

4.1. Изменение и расторжение договора могут быть согласованы сторонами. Соглашение о внесении поправок или о прекращении договора должно быть в письменном виде.

4.2. Благотворитель может прекратить или изменять настоящий договор в любое время, в целом или частично, письменно уведомив об этом Благополучателя, если будет установлено, что последний не выполняет какое-либо положение настоящего Договора.

4.3. Настоящий договор составлен в двух экземплярах (по одному – для каждой стороны) и вступает в силу с момента его подписания и подписания Акта приема передачи спортивного оборудования. Датой прекращения договора является дата представления Благотворителю отчета об использовании спортивного оборудования.

### 5. Адреса и подписи сторон

**Благотворитель:**

(Название и адрес организации)  
(банковские реквизиты, счет в банке)

(фамилия и подпись уполномоченного лица)  
Подпись \_\_\_\_\_

М.П.  
28. 01. 2015 г.

**Благополучатель:**

(Название и адрес организации)  
(банковские реквизиты, счет в банке)

(фамилия и подпись уполномоченного лица)  
Подпись \_\_\_\_\_

М.П.  
28. 01. 2015 г.

## Примеры техник и процедур внутреннего контроля

### **Пример 1**

Создание в НКО системы внутреннего контроля (СВК) включает в себя внедрение некоторых строгих процедур, чтобы предотвратить потерю принадлежащего ей имущества. Главными активами НКО являются финансовые, материальные и нематериальные ресурсы, которые позволяют выполнять миссию организации, обеспечивают хорошие условия труда и должны использоваться только по их прямому назначению, в соответствии с уставными целями и требованиями законодательства. Другие важными активами НКО являются:

- информация (в том числе автоматизированная база данных по платежам, финансовые и управленческие отчеты, другая информация);
- персонал (профессионализм, компетентность и опыт руководящих менеджеров, компетентность, опыт и честность работников НКО);
- имидж организации (доверие граждан, бенефициаров, доноров, спонсоров, международных организаций и учреждений, социальных партнеров, общественных организаций и публичных учреждений, гражданского общества, доверие персонала и т.п.).

После идентификации главных активов НКО, руководство устанавливает соответствующие цели для защиты и укрепления своих активов (цели внутреннего контроля), одновременно создавая и инструменты (методы) для достижения намеченных целей. Например, в связи с целью накопления необходимых финансовых ресурсов с точки зрения управления рисками, проводится выявление препятствий (событий), которые могут помешать достижению этой цели (например, изменение тематических приоритетов донорского финансирования проектов, изменения в законодательстве, отсутствие квалифицированных кадров, вводящее в заблуждение информация в финансовой и управленческой отчетности, например, некачественно составленные отчеты, плохие условия труда и т.д.). Эти риски оцениваются по приоритету и разрабатываются меры (процедуры), чтобы избежать или уменьшить негативное влияние, ожидаемое от возможного их проявления. Примером такой процедуры, внедрение которой обеспечит достаточный уровень средств, необходимых на текущий год, является бюджетирование доходов и расходов НКО на ближайший период (планирование годового дохода, в соответствии с запланированными расходами и в соответствии с запланированными программами, административными и другими организационными расходами).

### **Пример 2**

#### **Техники внутреннего контроля**

Примеры техник контроля, которые не были внедрены или не являются эффективными, по причине их формального внедрения (техники описаны в положениях, но фактически не работают):

**Техника 1:** четкое понимание и определение ответственности руководителей

- ответственность за временно неиспользованную вычислительную технику не была установлена, в результате этого она стала пропадать;

**Техника 2:** контроль доступа к активам

- сотрудник имел несанкционированный (не разрешенный) доступ к базе данных и внес в нее изменения в личных интересах;

**Техника 3:** надлежащий уровень надзора за работой подчиненных

- работа бухгалтера не контролируется, в результате им были произведены денежные мошенничества, которые принесли ущерб организации;

**Техника 4:** обеспечение авторизации (разрешения) всех финансовых сделок

- бухгалтер оплатил счет, который не был согласован с директором проекта, в результате были оплачены услуги, которые фактически не были предоставлены (допуск несанкционированных платежей);

**Техника 5:** регистрация в установленные сроки финансовых событий, фактов, сделок в документах, бухгалтерских регистрах, финансовых отчетах

- из-за несвоевременной регистрации экономических фактов в соответствующем отчетном периоде, отчетные данные были искажены, руководители получили недостоверную информацию о текущем состоянии дел, в результате, информация не была использована для принятия управленческих решений;

**Техника 6:** внутренние политики, процедуры, методы и правила деятельности документированы и применяются

- не были установлены ограничения на некоторые виды расходов, в результате был допущен перерасход (убытки), что привело к наложению налоговых санкций;

**Техника 7:** распределение критических (несовместимых) обязанностей (функций)

- с целью предотвращения мошенничества и нецелевого использования ресурсов, ключевые функции не должны быть сосредоточены в управлении одного сотрудника. Бухгалтер был уполномочен как человек с материальной ответственностью за активы НКО, в результате он списал в бухгалтерском учете на программные расходы материальные ценности, которые фактически присвоил себе.

## Примеры изменений в учетной политике

### **Пример 1. Внесение изменений в учетную политику**

Общественная ассоциация „Х”

Приказ №. 24 от 21 мая 2015г.

#### **О внесении изменений в учетную политику**

В связи с внесением изменений в (указывается название нормативного акта, в который вносятся изменения), а также в связи с изменением способов (методов) ведения учета бухгалтерских элементов (указываются бухгалтерские элементы, для которых был изменен способ (метод) учета) ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить учетную политику в новой редакции, согласно Приложению 1 (в котором излагаются соответствующие параграфы учетной политики в новой редакции).

2. Изменения в учетной политики вступают в силу (указывается дата вступления в силу внесенных изменений).

3. Ответственность за исполнение данного приказа и раскрытие информации об изменениях в учетной политике в пояснительных записках к годовой финансовой отчетности возлагается на главного бухгалтера (или указываются другие лица, отвечающие за учетную политику НКО).

Исполнительный директор (подпись)

### **Пример 2. Внесение дополнений в учетную политику**

Общественная организация „Х”

Приказ № 36 от 28 мая 2015 г.

#### **О внесении дополнений в учетную политику**

В связи с открытием с 1 июня 2015 года текущих счетов в иностранной валюте и возникновения операций с валютными средствами (причина внесения дополнений в учетную политику, могут быть указаны другие экономические события, а также новые элементы учета, которые появились в деятельности организации в течение соответствующего отчетного периода) ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Дополнить раздел 2 учетной политики пунктом 2.5 следующего содержания: „Положительные или отрицательные курсовые валютные разницы, связанные с денежными средствами в иностранной валюте, учитываются, соответственно, как увеличение или уменьшение целевых финансирований и поступлений. ”

2. Дополнения, внесенные в учетную политику, вступают в силу с 1 июня 2015г.

3. Ответственность за исполнение данного приказа возлагается на главного бухгалтера.

Исполнительный директор (подпись)

## Бухгалтерский учет хозяйственных операций

### Пример 1

#### Получение и оплата текущих расходов за счет средств гранта

Исходные данные:

1. В рамках реализации проекта, НКО получила в августе месяце 2015 года счета к оплате от поставщиков следующих услуг:

- наем помещения за август месяц, на сумму 2500 леев (поставщик услуг – физическое лицо);
- услуги связи за август месяц, на сумму 1900 леев, включая аванс за сентябрь – 950 леев.

2. В том же месяце, за счет грантовых средств были оплачены следующие счета:

- за наем помещения - 2500 леев;
- за услуги связи – 1900 леев;
- банковские услуги – 128 леев.

3. В августе НКО была начислена и выплачена работникам заработная плата, за счет грантовых средств, в сумме 28600 леев, удержан и уплачен в бюджет подоходный налог из заработной платы, в сумме 2450 леев, взносы социального государственного обязательного страхования в сумме 6578 леев, и взносы в медицинский фонд государственного обязательного медицинского страхования – 1287 леев.

4. Согласно учетной политике, НКО применяет счет 537 для учета целевых средств краткосрочного характера, полученных для реализации проектов, используя аналитический субсчет в зависимости от числа и вида финансирования, а текущие расходы по проекту учитывает на аналитическом субсчете счета 716.

5. Услуги по найму помещения были оплачены через подотчетное лицо, за счет его личных средств, а сумма подоходного налога в размере 10% (250 леев), удержанная из дохода физического лица, сдающего помещение в наем, была перечислена в бюджет.

На основании указанных хозяйственных операций, НКО отразит в бухгалтерском учете следующие записи.

Дт 716= Кт 521 – 950 леев\* – в августе, на сумму грантовых средств, использованных для оплаты услуг связи;

**Подтв. док.:** Счета к оплате, накладные, накладные налоговые, акты оказанных услуг, банковские выписки, банковские платежные поручения, авансовые отчеты (при расчетах через подотчетные лица);

Дт 716= Кт 544– 2500 леев – в августе, на сумму грантовых средств использованных для оплаты расходов за найм помещения;

**Подтв. док.:** Закупочный акт услуг от физического лица за август, договор найма помещения, авансовый отчет;

Дт 716= Кт 531– 28 600 леев – в августе, на сумму грантовых средств, использованных для оплаты расходов на заработную плату;

**Подтв. док.:** Индивидуальные трудовые договора, табеля учета рабочего времени, договора на оказание услуг, акты оказанных услуг (выполненных работ), регистры по расчету заработной платы и удержаний из нее;

Дт 716= Кт 533– 6578 леев – в августе, на сумму грантовых средств, использованных для оплаты взносов социального страхования за август (23%);

**Подтв. док.:** Индивидуальные трудовые договора, табеля учета рабочего времени, договора на оказание услуг, акты оказанных услуг (выполненных работ), регистры по расчету заработной платы и удержаний из нее;

Дт 716= Кт 533– 1287 леев – в августе, на сумму грантовых средств, использованных для оплаты взносов медицинского страхования за август (4,5%);

**Подтв. док.:** Регистры по расчету заработной платы и удержаний из нее;

Дт 531= Кт 533, 534 – 5453 (1716+1287+2450 ) леев – в августе, на сумму налогов и взносов, удержанного из заработной платы;

**Подтв. док.:** Регистры по расчету заработной платы и удержаний из нее;

Дт 521= Кт 242– 950 леев – в августе, на сумму расходов по услугам связи за август;

**Подтв. док.:** Выписка с банковского счета, банковское платежное поручение;

Дт 716 = Дт 242 – 128 леев – в августе, на сумму банковских услуг, оплаченных в августе;

**Подтв. док.:** Выписка с банковского счета, договор на банковское обслуживание;

Дт 544 = Кт 532\*\*– 2500 леев – в августе, на сумму расходов по найму помещения, выплаченных подотчетным лицом физическому лицу, наемодателю;

**Подтв. док.:** Авансовый отчет подотчетного лица;

Дт 532 = Кт 534 – 250 леев – в августе, на сумму расходов по подоходному налогу, удержанному подотчетным лицом из суммы, направленной к выплате физическому лицу за наем помещения;

**Подтв. док.:** Авансовый отчет подотчетного лица;

Дт 534 = Кт 242 – 250 леев – в августе, на сумму подоходного налога, удержанного из дохода физического лица-наемодателя и перечисленного в бюджет;

**Подтв. док.:** Выписка с банковского счета, платежное банковское поручение;

Дт 531 = Кт 242 – 23147 (28600 -5453) леев \*\*\* – в августе, на сумму расходов по заработной плате, выданной за август;

**Подтв. док.:** Выписка с банковского счета, платежное банковское поручение;

Дт 533 = Кт 242 – 7865 леев (6578 +1287)– в августе, на сумму взносов социального и медицинского страхования, перечисленных в августе в соответствующие бюджеты (23%+4,5%);

**Подтв. док.:** Выписка с банковского счета, платежное банковское поручение;

Дт 537 = Кт 616 – 40 043 леев (950+2500+128+28600+6578 +1287) – в августе, регистрация текущего дохода, относящегося к использованным целевым средствам;

**Подтв. док.:** Финансовый отчет по исполнению бюджета гранта, бухгалтерские регистры учета текущих расходов и доходов, в аналитическом разрезе (в разрезе источников финансирования, проектов, доноров);

\*Сумма аванса за услуги связи, оплаченная в августе за сентябрь – 950 леев, будет отражена на счета текущих расходов за январь.

\*\* Сумма, отраженная в Кт счета 532, представляет собой долг НКО перед подотчетным лицом, за произведенные им расходы, которые будут возмещены ему за счет средств гранта, с одновременной регистрацией бухгалтерской записи: Дт 532 и Кт 241 или Кт 242, в зависимости от формы оплаты.

\*\*\*Заработная плата перечислена работникам на банковские карточки.

## Пример 2

### Покупка, ремонт и продажа основных средств за счет гранта

Исходные данные:

1. НКО реализует долгосрочный проект, финансируемый по договору о международной технической помощи. В марте 2015 года за счет средств данного проекта НКО приобрело новое здание, стоимостью 960 000 леев.

2. В апреле 2015 года, до ввода здания в эксплуатацию, был осуществлен его ремонт сторонней строительной фирмой. Стоимость ремонта составила 55 000 леев.

3. Здание было введено в эксплуатацию в апреле 2015г. Срок эксплуатации здания установлен – 35 лет. Метод начисления износа – прямолинейный. Предполагаемая остаточная стоимость оценена в 50 000 леев.

4. В декабре 2015 года НКО продает здание по цене 1 000 000 леев. Средства от продажи здания были направлены на продолжение проекта.

5. Согласно учетной политике НКО, целевые средства долгосрочного характера учитываются на счете 425.

На основании указанных хозяйственных операций, НКО отразит в бухгалтерском учете следующие записи.

Дт 121 = Кт 521 – 960 000 леев – в марте месяце, регистрируется на балансе НКО приобретенное здание;

**Подтв. док.:** Договор о технической помощи, бюджет проекта, тендерные (конкурсные) документы по приобретению здания, договор купли-продажи недвижимости, накладная или налоговая накладная (бланк строгой отчетности);

Дт 521 = Кт 242 – 960 000 леев – в марте, регистрируется погашение обязательства перед поставщиком недвижимости;

**Подтв. док.:** Счет к оплате продавца здания, платежное банковское поручение, выписка с банковского счета;

Дт 425 = Кт 341 – 960 000 леев – в марте, регистрируется списание целевых средств, использованных на приобретение здания;

**Подтв. док.:** Учетная политика, бухгалтерские регистры учета основных средств, бухгалтерская справка;

Дт 121 = Кт 521 – 55 000 леев – в апреле, регистрируются расходы на ремонт здания;

**Подтв. док.:** Договор с субподрядной строительной организацией, акт приема передачи ремонтных работ, накладная или налоговая накладная (бланк строгой отчетности), акт приема ремонтных работ комиссией НКО и принятие решения о капитализации (отнесения на увеличение стоимости) расходов по ремонту здания;

Дт 521 = Кт 242 – 55 000 леев – в апреле, регистрация погашения обязательства перед строительной организацией за произведенные ремонтные работы;

**Подтв. док.:** Счета к оплате поставщика ремонтных услуг, платежное банковское поручение, выписка с банковского счета;

Дт 425 = Кт 341 – 55 000 леев – в апреле, регистрация списания целевых средств использованных на ремонт здания;

**Подтв. док.:** Учетная политика, бухгалтерские регистры учета основных средств, бухгалтерская справка;

Дт 123 = Кт 121 – 1 015 000 леев (960 000 + 55 000) – в апреле, регистрация перевода здания со счета незавершенного строительства на счет основных средств;

**Подтв. док.:** Приказ руководителя НКО о введении здания в эксплуатацию, Акт приема в эксплуатацию здания (типовой бланк ОС-1), подписанный членами специальной комиссии НКО, регистр учета основных средств, инвентарная карточка здания принятого в эксплуатацию;

Дт 341 = Кт 124 – 18 381 леев [(1 015 000 леев - 50 000 леев) : 35 лет x (8 мес. : 12 мес.)] – регистрация начисленного износа здания, за период май-декабрь;

**Подтв. док.:** Регистр учета основных средств, ведомость по начислению износа основных средств;

Дт 124 = Кт 123 – 18 381 леев – в декабре, регистрация списания накопленного износа выбывшего (проданного) здания;

**Подтв. док.:** Регистр учета основных средств, ведомость по начислению износа основных средств;

Дт 341 = Кт 123 – 996 619 леев – в декабре, регистрация списания балансовой стоимости выбывшего здания;

**Подтв. док.:** Регистр учета основных средств, Акт снятия здания с эксплуатации и с учета НКО;

Дт 234 = Кт 425 – 1 000 000 леев – в декабре, регистрация стоимости продажи здания и направление средств от продажи на продолжение финансирования проекта;

**Подтв. док.:** Договор о продаже недвижимости, накладная;

Дт 242 = Кт 234 – 1 000 000 леев – в декабре, регистрация погашения дебиторской задолженности покупателя здания;

**Подтв. док.:** Выписка с банковского счета.

### **Пример 3**

#### **Оценка основных средств первоначальная стоимость которых была определена в иностранной валюте**

Основой для оценки и учета основных средств, стоимость которых выражена в иностранной валюте (в том числе импортированного), служат первичные документы донора или иностранного агентства, которые осуществили дарение (пожертвование) – это договора, акты дарения, благотворительного пожертвования, акты приема-передачи основных средств, другие документы, на основании которых составляется таможенная декларация на момент ввоза основных средств на территорию Республики Молдова. Согласно п. 50 Методических указаний, стоимость ввезенных основных средств будет оценена на основании данных таможенной декларации при отсутствии других документов от донорской или благотворительной организацию, в которых указана стоимость этих объектов. Датой совершения сделки считается дата, на которую НКО получила правовые основы для регистрации объекта в бухгалтерском учете (на основании документов, подтверждающих приобретение и получение права собственности на объект). В случае ввоза (импорта) основных средств, датой совершения операции в иностранной валюте считается дата получения на них права собственности. В случае наличия международных договоров купли-продажи, датой перехода права собственности на товары считается

дата подписания сторонами документов их приема-передачи или дата передачи рисков от продавца (донора) к получателю (согласно правил INCOMTERMS).

Кроме того, дата перехода права собственности на основные средства может быть установлена в рамках других договорных условий. Например, при импорте основных средств, пожертвованных иностранными донорами, датой передачи прав собственности можно считать дату подписания между получателем и благотворителем (донором) документов приема – передачи объектов. Если такие документы отсутствуют, то будет браться за основу дата составления таможенной декларации или дата подписания Акта о приеме на баланс НКО основных средств, подписанного специально созданной для этих целей внутренней комиссией. Именно на эту дату будет оценено ввезенное оборудование (основные средства) и будет применен соответствующий этой дате обменный курс валюты, в которой выражена стоимость оцениваемого объекта. Основные средства, которые передаются донорами некоммерческой организации с целью их дальнейшей передачи другим пользователям, оцениваются по той же схеме. Разница заключается лишь в том, что они изначально не регистрируются на балансе НКО, а учитываются до момента их передачи другим лицам, на забалансовом счете, как ценности, не принадлежащие организации. Порядок оценки основных средств, в разных случаях их приобретения, должен быть приведен в учетной политике НКО.

Исходные данные:

1. В январе 2015 года НКО получает в качестве пожертвования от иностранного донора микроавтобус, стоимостью, указанной в Акте (договоре) дарения и в Акте приема-передачи – 20 800 Евро.

2. Курс молдавского лея по отношению к Евро на дату подписания Акта приема-передачи микроавтобуса составил 15,9800 лея за 1 Евро.

3. Поскольку дата подписания акта приема-передачи считается в данном случае и датой перехода права собственности на микроавтобус, то на эту же дату определяется и его стоимость, которая будет зарегистрирована в бухгалтерском учете НКО и которая составит 332 384 леев (20 800 Евро x 15,9800).

4. Так как дарение микроавтобуса не было специально обусловлено донором, объект будет зарегистрирован в бухгалтерском учете согласно п.31 Методических указаний, как одновременное увеличение на счете основных средств и на счете текущих обязательств НКО.

На основании указанных хозяйственных операций, НКО отразит в бухгалтерском учете следующие записи.

Дт 123 = Кт 537– 332 384 леев – в январе 2015 года, регистрируется первоначальная стоимость оприходованного на баланс НКО микроавтобуса, на основании подтверждающих первичных документов и на основании официального обменного курса валюты, объявленного НБМ на дату получения права собственности на объект. В момент ввода объекта в эксплуатацию:

Дт 537 = Кт 341– 332 384 леев

**Подтв. док.:** Договор дарения, акт приема-передачи микроавтобуса, официальные данные о курсах валют, объявленные НБМ, акт ввода в эксплуатацию;

На каждую последующую отчетную дату, первоначальная стоимость объекта (микроавтобуса) пересчитываться уже не будет, даже если курс иностранной ва-

люты (евро) по отношению к национальной валюте (леу) значительно будет отличаться на эти даты.

Сумма износа основных средств будет рассчитываться от первоначально оцененной стоимости объекта и отражаться в бухгалтерском учете как одновременное увеличение накопленного износа и уменьшение фонда долгосрочных активов:

Дт 341 = Кт 124 – ежемесячно, на протяжении всего периода эксплуатации, регистрируется сумма начисленного износа;

**Подтв. док.:** Учетная политика (методы определения суммы износа основных средств), Акт приема в эксплуатацию микроавтобуса (ОС 1), регистр учета основных средств и ведомость по начислению их износа;

#### Пример 4

#### Покупка текущих материальных ценностей за счет смешанных источников финансирования и их использования в различных целях

Исходные данные:

1. НКО реализует проект в рамках договора гранта, в котором, в сентябре 2015 планируется организовать семинар для 45 участников.

2. Согласно проекту бюджета, расходы на материалы участников предусмотрены в размере 2800 леев.

3. В сентябре 2015 года организация закупает материалы и МБП (малоценные и быстроизнашивающиеся предметы) за счет смешанных источников финансирования и использует их следующим образом

#### Активы, приобретенные в сентябре 2015 г.

П/н.	Актив	Колич./ед.	Цена за ед./леев	Сумма/леев	Источн. финансиров.	Назнач. использов.
1	2	3	4	5	6	7
1.	Папки	45 ед.	25	1 125	Средства гранта	На цели проекта (тренинг)
2.	Тетради	45 ед.	15	675	Средства гранта	На цели проекта (тренинг)
3.	Ручки	45 ед.	5	225	Средства гранта	На цели проекта (тренинг)
		10 ед.	5	50	Средства самофинансирования	Офисные расходы
		5 ед.	30	150	Средства самофинансирования	Офисные расходы
4.	Карандаши	10 ед.	2,50	25	Средства самофинансирования	Офисные расходы
		20 ед.	1,50	30	Средства самофинансирования	Офисные расходы
5.	Бумага	8 пак.	60	480	Средства гранта	На цели проекта
		10 пак.	60	600	Средства самофинансирования	Офисные расходы
6.	Тонер	1 ед.	120	120	Средства гранта	На цели проекта (тренинг)

7.	Калькуляторы	5 ед.	120	600	Средства самофинансирования	Офисные расходы
8.	Телефон	2 ед.	380	760	Средства самофинансирования	Офисные расходы
9.	Кресла	6 ед.	1 600	9 600	Средства самофинансирования	Офисные расходы

4. На тренинге, организованном в сентябре, участникам были розданы все папки, тетради и ручки (45 шт.), а также для подготовки копий материалов участникам было использовано все 5 пакетов бумаги и израсходован весь тонер.

5. Для административных целей, в сентябре было израсходовано 4 пачек бумаги и были введены в эксплуатацию приобретенные телефонные аппараты и кресла. Сотрудникам были распределены все карандаши и ручки, приобретенные для офисных нужд.

6. Согласно Учетной политике НКО

- целевые средства учитываются на счете 537 "Прочие краткосрочные обязательства»;
- ведет отдельный учет текущих активов, приобретенных за счет источников самофинансирования (экономической уставной деятельности) – на субсчете 21191 «Материалы, приобретенные за счет источников самофинансирования» и за счет целевых средств – на субсчете 21192 «Материалы, приобретенные за счет целевых средств», открытые к синтетическому счету 211 «Материалы».

7. МБП (Малоценные и быстроизнашивающиеся объекты) учитываются, согласно Учетной политике аналогично материалам, на отдельных субсчетах счета 213 „Малоценные и быстроизнашивающиеся объекты”, в разрезе источников финансирования.

8. НКО не зарегистрирована в качестве плательщика НДС. Все активы, приобретенные НКО, включающие в стоимость сумму НДС, регистрируются на баланс организации по первоначальной стоимости, включающей НДС.

На основании указанных хозяйственных операций, НКО отразит в бухгалтерском учете следующие записи.

Дт 21191 = Кт 521 – 855 леев (150+50+55+600) – в сентябре, регистрируется поступление материалов, приобретенных за счет средств самофинансирования;

Подтв. док.: Накладные, налоговые накладные поставщиков материальных ценностей;

Дт 213 = Кт 521 – 10 960 леев (600+760+9600) – в сентябре, регистрируется поступление МБП, приобретенных за счет средств самофинансирования;

Подтв. док.: Накладные, налоговые накладные поставщиков материальных ценностей;

Дт 21192 = Кт 521 – 2 625 леев (1125+675+225+480+120) – в сентябре, регистрируется поступление материалов, приобретенных за счет средств целевого назначения (гранта);

Подтв. док.: Накладные, налоговые накладные поставщиков материальных ценностей;

Дт 521 = Кт 242 – 11 815 леев (10960+855)– в сентябре, регистрируется оплата счетов поставщиков за отпущенные материалы и МБП, приобретенных за счет средств самофинансирования;

**Подтв. док.:** Накладные, налоговые накладные поставщиков, выписки с банковского счета, банковские платежные поручения;

Дт 521 = Кт 242 – 2 625 леев – в сентябре, регистрируется оплата счетов поставщиков за отпущенные материалы и МБП, приобретенных за счет средств целевого назначения (гранта);

**Подтв. док.:** налоговые накладные поставщиков, выписки с банковского счета, банковские платежные поручения;

Дт 537 = Кт 535 – 2 625 леев – в сентябре, регистрируется использование целевых средств на цели проекта;

**Подтв. док.:** Договор гранта, Бюджет расходов по гранту, накладные поставщиков, выписки с банковского счета, банковские платежные поручения;

Дт 717 = Кт 213 – 10 960 леев – в сентябре, регистрируется списание на административные расходы МБП введенных в эксплуатацию;

**Подтв. док.:** Акты ввода МБП в эксплуатацию и акты списания МБП на административные расходы;

Дт 717 = Кт 21191 – 495 леев (200+240+55) – в сентябре, регистрируется списание на административные расходы материалов;

**Подтв. док.:** Акты списания материалов на административные расходы;

Дт 716 = Кт 21192 – 2 445 леев (1125+675+225+300+120) – в сентябре, регистрируется списание материалов;

**Подтв. док.:** Бюджет расходов по гранту, отчеты директора (координатора) проекта, других лиц ими уполномоченных, Акты списания материалов на расходы проекта;

Дт 535 = Кт 616 – 2 445 леев – в сентябре, регистрируется списание на текущие доходы, текущих доходов будущих периодов, относящихся к использованным целевым средствам;

**Подтв. док.:** Учетная политика, отчет по исполнению бюджета проекта, регистр учета текущих расходов будущих периодов;

*Примечание:* Если на момент завершения проекта в запасах НКО остаются неиспользованные материалы и МБП в значительном количестве, которые были приобретены за счет средств специального финансирования, необходимо, закрыть остаток на счете 535 «Текущие доходы будущих периодов», на сумму соответствующего остатка. Донор, или по согласованию с ним НКО, принимают решение о дальнейшем использовании указанных остатков текущих активов. Бухгалтерские записи будут производиться в зависимости от решения о целевом назначении использования остатка текущих активов. Проиллюстрируем ситуацию. Учитывая данные примера 4 допустим, что НКО решила использовать остаток неиспользованной в рамках проекта бумаги на административные цели (3 пакета X 60 леев), на общую сумму 180 леев. В таком случае, НКО отразит в бухгалтерском учете следующие записи:

Дт 717 = Кт 21192 – 180 леев – в октябре, регистрация использования и списания на административные цели (расходы) материалов, оставшихся после проведенного в сентябре тренинга, которые ранее были приобретены за счет целевых средств;

**Подтв. док.:** Решение Совета или приказ исполнительного директора НКО, письменное согласие донора на дальнейшее использования в уставных целях остатка текущих активов, акт списания материалов на административные расходы;

*Одновременно:*

Дт 535 = Кт 616 – 180 леев – в октябре, регистрация списания текущих доходов будущих периодов, относящихся к остатку неиспользованных текущих активов, приобретенных за счет целевых средств;

**Подтв. док.:** Решение Совета или приказ исполнительного директора НКО, письменное согласие донора на дальнейшее использования в уставных целях остатка текущих активов, акт списания материалов на административные расходы;

### **Пример 5**

#### **Целевые средства, использованные для подписки на профессиональные газеты и журналы**

1. В марте 2015 года НКО заключила договор краткосрочного гранта в размере 5 000 леев, сумма которого будет перечислена в полном размере в том же месяце.

2. Согласно бюджету гранта, были предусмотрены расходы для подписки на профессиональные газеты и журналы – 960 леев, включая 160 леев НДС.

3. В марте месяце 2015 года была уплачена сумма аванса за подписку на период апрель-декабрь 2015г.

4. НКО не зарегистрирована в качестве плательщика НДС.

На основании указанных хозяйственных операций, НКО отразит в бухгалтерском учете следующие записи.

Дт 234 = Кт 537 – 5 000 леев – в марте, регистрация суммы грантовых средств, которые ожидаются к получению;

**Подтв. док.:** Договор гранта, бюджет расходов по гранту, график перечисления траншей по гранту;

Дт 242 = Кт 234 – 5 000 леев – в марте, регистрация суммы полученного гранта;

**Подтв. док.:** Выписка с банковского счета;

Дт 224 = Кт 242 – 960 леев – в марте, регистрация суммы аванса, оплаченной поставщику за подписку на газеты и журналы;

**Подтв. док.:** Счета к оплате поставщиков, выписка с банковского счета, банковское платежное поручение;

Дт 537 = Кт 535 – 960 леев – в марте, регистрация на текущие доходы будущих периодов суммы грантовых средств, использованных для подписки на газеты и журналы;

**Подтв. док.:** Учетная политика, выписка с банковского счета, банковское платежное поручение;

Дт 261 = Кт 521 – 960 леев – в марте, регистрация расходов будущих периодов (подписка на газеты и журналы) в зависимости от вида целевого финансирования и от разных спонсоров;

**Подтв. док.:** Учетная политика, выписка с банковского счета, банковское платежное поручение;

Дт 521 = Кт 224 – 960 леев – взаимозачет уплаченного аванса с коммерческой задолженностью,

**Подтв. док.:** бухгалтерские книги для соответствующих счетов, выписка с банковского счета, банковское платежное поручение;

Дт 716 = Кт 261 – 960 леев (стоимость подписки за весь период) – ежемесячная регистрация текущей доли расходов в размере 1/9 от общей стоимости подписки (106,67 леев x 9 мес.=960 леев), на протяжении всего периода, в течение которого будут получены газеты и журналы, по мере их получения;

**Подтв. док.:** Учетная политика, протоколы или другие документы, подтверждающие получение газет и журналов;

Дт 535 = Кт 616 – 960 леев (стоимость подписки за весь период) – ежемесячная регистрация текущих доходов от использования специальных (грантовых) средств, одновременно с регистрацией текущей доли расходов на подписку;

**Подтв. док.:** Учетная политика, протоколы или другие документы, подтверждающие получение газет и журналов;

*Обычно, большинство иностранных доноров требуют у НКО открытия отдельных текущих банковских счетов управления данными средствами, с целью обеспечения прозрачности процесса движения (использования) денег из этого источника. Кроме того, НКО должны открывать отдельные аналитические субсчета в разрезе каждого донора (финансирующей организации), источника финансирования, программы (проекта, мероприятия). Используемые аналитические субсчета утверждаются в составе рабочего плана бухгалтерских счетов, как отдельное приложение к Учетной политике НКО. Если НКО не зарегистрирован в качестве плательщика НДС, она не имеет право отнесения в зачет сумм НДС, включенных общую стоимость получаемых от поставщиков материальных ценностей, работ или услуг. В таких случаях, первоначальная стоимость поступающих в НКО товаров, работ или услуг, будет включать и сумму НДС.*

### **Пример 6**

#### **Целевые средства, использованные для оплаты расходов по найму помещений или основных средств (например, служебного транспорта)**

Исходные данные:

1. Бюджет проекта по гранту, реализуемого НКО, включает компенсацию расходов по найму офисного помещения.

2. В соответствии с договором, годовая стоимость найма помещения составляет 17 280 леев. Данные услуги оказаны физическим лицом, не занимающимся предпринимательской деятельностью. Согласно условиям договора, НКО должна оплатить услуги по найму помещения авансом, за год вперед, путем перечисления денег на банковскую карту физического лица. Договорная стоимость услуг включает все коммунальные и коммуникационные расходы.

3. В соответствии с положениями ст. 901 (3) Налогового кодекса, НКО обязано удержать из дохода, выплачиваемого физическому лицу, подоходный налог в размере 10% от суммы дохода, как окончательный налог. Этот удержанный у физического лица налог, будет отражен НКО в налоговом месячном отчете IRV14 за соответствующий месяц (месяц, в котором был выплачен доход и удержан по-

доходный налог). Для физического лица это будет окончательно удержанный и уплаченный от его имени подоходный налог, по которому у него в конце года не возникнет обязательства по его декларированию.

4. НКО удержит из дохода физического лица и перечислит в бюджет сумму подоходного налога в размере 10% от суммы дохода (она составит 1728 леев =  $17\,280 \times 10\%$ ). Физическому лицу будет перечислено на банковскую карту 15 552 леев ( $17\,280 - 1728$ ).

На основании указанных хозяйственных операций, НКО отразит в бухгалтерском учете следующие записи.

**Дт 261 = Кт 544** (аналитический субсчет поставщики товаров и услуг – физическое лицо) – 17 280 леев – в январе, регистрация суммы годовой суммы аванса, подлежащего выплате наемодателю – физическому лицу;

**Подтв. док.:** Договор найма, акт приема передачи помещения, выписка с банковского счета, банковское платежное поручение;

**Дт 544 = Кт 242** – 15 552 леев – в январе, регистрация суммы дохода перечисленного наемодателю – физическому лицу;

**Подтв. док.:** Договор найма, акт приема передачи помещения, выписка с банковского счета, банковское платежное поручение;

**Дт 544 = Кт 534** – 1 728 леев – в январе, регистрация начисленной суммы подоходного налога, удержанного из дохода выплаченного физическому лицу;

**Подтв. док.:** Договор найма, акт приема-передачи помещения, налоговый отчет IRV09;

**Дт 534 = Кт 242** – 1 728 леев – в январе, регистрация суммы подоходного налога удержанного из дохода выплаченного физическому лицу и перечисленного в бюджет;

**Подтв. док.:** Договор найма, акт приема передачи помещения, выписка с банковского счета, банковское платежное поручение.

**Дт 537** (аналитический счет гранта) = **Кт 535** – 17 280 леев – в январе, одновременно с регистрацией всех платежей связанных с оплатой аванса за наем помещения – регистрация текущих доходов будущих периодов, относящихся к суммам использованных грантовых средств;

**Подтв. док.:** Учетная политика, Договор гранта, Бюджет расходов по гранту, Выписка с банковского счета, банковское платежное поручение;

**Дт 716 = Кт 261** – 1440 ( $17\,280 : 12$ ) леев (годовая сумма 17 280 леев) – ежемесячная регистрация текущей доли расходов по найму помещения, в размере 1/12 от общей стоимости, на протяжении всего периода действия договора найма, по мере ежемесячного использования помещения;

**Подтв. док.:** Акт закупки услуг у физического лица, Учетная политика, бухгалтерская справка;

*Одновременно регистрируется:*

**Дт 535 = Кт 616** – 1440 леев (годовая сумма 17 280 леев) – ежемесячная регистрация текущих доходов от использования специальных (грантовых) средств, одновременно с регистрацией текущей доли расходов за наем помещения и в той же сумме ( $17\,280 : 12$  леев);

**Подтв. док.:** Учетная политика, Договор гранта, Бюджет расходов по гранту, отчет директора или координатора проекта о проведенных мероприятиях и понесенных за месяц расходов по проекту;

*При заключении договора найма помещения с физическими лицами, НКО обязана приобрести бланки строгой отчетности и составить Акты закупки у физического лица услуг, которые должны быть подписаны обеими сторонами и в которых кроме подлежащего выплате дохода, указывается и сумма удерживаемого подоходного налога. В случае, если размер авансового платежа по каким-либо причинам превысит стоимость фактически оказанных услуг (например, досрочное расторжение договора), то в бухгалтерском учете будут произведены корректирующие записи:*

Дт 242 (241) = Кт 261 – на сумму переплаты, возвращаемой наемодателем – физическим лицом;

Подтв. док.: Договор найма, Приложение к договору найма о досрочном расторжении договора, выписка с банковского счета или приходный кассовый ордер;

Дт 535 = Кт 537 – регистрация списания текущих доходов будущего периода, на сумму переплаты, возвращаемой наемодателем – физическим лицом;

Подтв. док.: Договор найма, Приложение к договору найма о досрочном расторжении договора, выписка с банковского счета или приходный кассовый ордер;

### Пример 7

#### Учет доходов и расходов, относящихся к выполнению уставной экономической деятельности

Исходные данные:

1. В соответствии с учредительными документами, НКО осуществляет деятельность в области нравственного и духовного воспитания молодежи и организует семинары, тематика и характер которых следуют из уставных целей.

2. В августе 2015 года был организован семинар с участием 50 человек. Плата за участие в семинаре составила 150 леев на человека.

3. Чтобы провести семинар были приглашены два лектора (резиденты Республики Молдова), с которыми заключены договоры об оказании услуг гражданско-правового характера.

4. Согласно учетной политики, доходы, полученные от участия в семинаре отражаются на счете 618 «Доходы от экономической деятельности», а расходы, соответствующие этим доходам, отражаются на счете 718 «Расходы для экономической деятельности».

5. Бюджет семинара предоставляет следующие расходы:

#### Бюджет семинара

Н/п	Расходы	Количество, единиц	Цена за единицу, (в т.ч. НДС), леев	Сумма, леев
1	2	3	4	5
1.	Материалы участникам:			
	папки	52	3	156
	тетради	52	2,5	130
	ручки	52	2,5	130
	жетоны	50	1,5	75
	анкеты	50	2	100

	Итого, материалов			591
2.	Наем помещения	1 чел..	1 400	1 400
3.	Гонорары лекторам	2 чел..	500	1 000
4.	Взносы социального страхования – 23 %	2 чел.	115	230
5.	Взносы медицинского страхования – 4,5 %	2 чел.	22,5	45
6.	Установка и обслуживание проектора/ экрана для демонстрации видео	1	1 500	1 500
	Итого, других расходов			4 165
7.	Пауза на кофе			
	пلاينды	60	2,5	150
	чай	2 пач.	37	74
	кофе	2 пач.	80	160
	сахар	3 kg	13	39
	одноразовая посуда	100	0,75	75
	салфетки	3 пач.	5	31
	Итого, за питание участников			529
	Всего, по бюджету семинара			5 310

*Примечание:* Стоимость приобретенных для семинара активов и услуг включают в себя сумму НДС, уплаченного поставщиком. Поскольку НКО не зарегистрирована в качестве плательщика, сумма НДС будет отнесена на расходы организации в составе стоимости активов и услуг.

На основании указанных хозяйственных операций, НКО отразит в бухгалтерском учете следующие записи.

Дт 242 = Кт 618 – 7 800 (150 леев x 52 чел.) – в августе, регистрация текущих доходов, поступивших за участие в семинаре;

**Подтв. док.:** Договор гранта, выписка с банковского счета или приходный кассовый ордер (в случае оплаты наличными денежными средствами, НКО обязана применять контрольно кассовый аппарат с фискальной памятью, пробивать чек на полученную сумму наличных денег и выдать его оплатившему лицу);

Дт 521 = Кт 242 – 591 леев – в августе, регистрация суммы оплаченных поставщику материалов (включая НДС);

**Подтв. док.:** Накладная или налоговая накладная поставщика, выписка с банковского счета, платежное банковское поручение;

Дт 211 = Кт 521 – 591 леев – в августе, регистрация стоимости оприходованных материалов (включая НДС);

**Подтв. док.:** Налоговая накладная поставщика;

Дт 718 = Кт 211 – 591 леев – в августе, регистрация текущих расходов, связанных с использованными материалами;

**Подтв. док.:** Акт на списание материалов;

Дт 521 = Кт 242 – 1400 леев – в августе, регистрация оплаты расходов по найму помещения поставщику – юридическому лицу;

**Подтв. док.:** Накладная или налоговая накладная поставщика, выписка с банковского счета, платежное банковское поручение;

Дт 718 = Кт 521 – 1400 леев – в августе, регистрация текущих расходов по найму помещения;

**Подтв. док.:** Договор найма, налоговая накладная поставщика услуг (или накладная, в случае, если поставщик не зарегистрирован в качестве плательщика НДС;

Дт 711 (714) = Кт 531 – 1000 леев – в августе, регистрация текущих расходов, связанных с начислением гонораров лекторам;

**Подтв. док.:** Договор оказания услуг с лектором, акт приема выполненных работ, ведомость по начислению заработной платы;

Дт 718 = Кт 533 – 230 леев – в августе, регистрация текущих расходов, связанных с начислением взносов на социальное обязательное государственное страхование (23% от суммы гонорара, начисленного лекторам);

**Подтв. док.:** Ведомость по начислению заработной платы (или другие расчетные документы, применяемые в НКО для начисления вознаграждений за труд), отчет 4 BASS «Декларация о начислении и использовании взносов обязательного государственного социального страхования»;

Дт 718 = Кт 533 – 45 леев – в августе, регистрация текущих расходов, связанных с начислением взносов на медицинское обязательное государственное страхование (4,5 % от суммы гонорара, начисленного лекторам);

**Подтв. док.:** Ведомость по начислению заработной платы (или другие расчетные документы, применяемые в НКО для начисления вознаграждений за труд), отчет MED «Об исчислении суммы взносов обязательного медицинского страхования»;

Дт 531 = Кт 533, 534 – 168,4 леев  $\{(22,5+30+31,7) \times 2\}$  – в августе, регистрация сумм подоходного налога, взносов на социальное и медицинское страхование, удержанных из гонораров лекторов;

**Подтв. док.:** Ведомость по начислению заработной платы (или другие расчетные документы, применяемые в НКО для начисления вознаграждений за труд), отчет 4 BASS «Декларация о начислении и использовании взносов обязательного государственного социального страхования», отчет MED об исчислении суммы взносов обязательного медицинского страхования, Личная карточка учета доходов в виде заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также подоходного налога, удержанного из этих выплат;

Дт 533 = Кт 242 – 380 леев  $\{(115+30+45) \times 2\}$  – в августе, регистрация сумм взносов на социальное (23%+6%) и медицинское (4,5%+4,5%) обязательное государственное страхование, уплаченных в соответствующие бюджеты;

**Подтв. док.:** Ведомость по начислению заработной платы (или другие расчетные документы, применяемые в НКО для начисления вознаграждений за труд), отчет 4 BASS «Декларация о начислении и использовании взносов обязательного государственного социального страхования», отчет MED об исчислении суммы взносов обязательного медицинского страхования, Личная карточка учета доходов в виде заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также подоходного налога, удержанного из этих выплат, выписки с банковского счета, платежные банковские поручения;

Дт 533 = Кт 242 – 63,4 леев  $(31,7+31,7)$  – в августе, регистрация суммы подоходного налога, удержанного из гонораров лекторов, перечисленных в бюджет;

**Подтв. док.:** Ведомость по начислению заработной платы (или другие расчетные документы, применяемые в НКО для начисления вознаграждений за труд), Личная

карточка учета доходов в виде заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также подоходного налога, удержанного из этих выплат, выписки с банковского счета, платежные банковские поручения;

Дт 531 = Кт 241 (или счет 242, в случае перечисления на банковскую карту лекторов) – 841,6 леев – в августе, регистрация сумм, выплаченных из кассы НКО гонораров лекторам, за оказанные ими услуги;

**Подтв. док.:** Ведомость по начислению заработной платы (или другие расчетные документы, применяемые в НКО для начисления вознаграждений за труд), акты приемки оказанных лекторами услуг, расходные кассовые ордера;

Дт 521 = Кт 242 – 1500 леев – в августе, регистрация оплаты поставщику расходов за технические услуги по обеспечению видео-трансляции;

**Подтв. док.:** Накладная или налоговая накладная поставщика услуг, выписка с банковского счета, платежное банковское поручение;

Дт 718 = Кт 521 – 1500 леев – в августе, регистрация текущих расходов, связанных с оказанием технических услуг, включая НДС;

**Подтв. док.:** Накладная или налоговая накладная поставщика услуг, Акт приемки – передачи оказанных услуг;

Дт 521 = Кт 242 – 529 леев – в августе, регистрация оплаты поставщику расходов за продукты питания и организацию паузы на кофе для участников семинара, включая НДС;

**Подтв. док.:** Накладная или налоговая накладная поставщика услуг, выписка с банковского счета, платежное банковское поручение;

Дт 718 = Кт 521 – 529 леев – в августе, регистрация текущих расходов, связанных с организацией питания для участников семинара, включая НДС;

**Подтв. док.:** Накладная или налоговая накладная поставщика услуг, Отчет управляющего, Подробное меню продуктов питания для семинара, Акт на списание продуктов питания;

*Примечание:* Бухгалтерские счета, используемые НКО для отражения расходов и доходов, связанных с экономической деятельностью, должны быть утверждены Рабочим планом счетов, одновременно с утверждением учетной политики. Учет доходов и расходов, связанных с экономической деятельностью и с использованием целевых средств ведется раздельно и отражается на соответствующих счетах.

## Пример 8

### Разработка и издание методических пособий

Исходные данные:

1. Некоммерческая организация реализует краткосрочный проект (3 месяца), финансируемый местным донором в размере 60 000 леев.

2. Проектом предусмотрена разработка и издание 1100 экземпляров брошюр методического пособия, из которых 1000 брошюр будет распределено бесплатно, а 100 штук будут реализованы.

3. В бюджете проекта предусмотрены следующие расходы на разработку методического пособия:

- заработная плата директора проекта – 3 000 леев (1 000 леев x 3 мес.);

- гонорары разработчикам пособия, с которыми были заключены договора гражданско-правового характера, об оказании услуг – 20 000 леев (10 000 леев x 2 чел.);
- взносы обязательного государственного социального и медицинского страхования, относящиеся к фонду заработной платы, начисленной работодателем (23% + 4,5%) – 6 325 леев [(3 000 леев + 20 000 леев) x 27,5%];
- услуги издательской организации – 25 905 леев;
- прочие офисные расходы – 5 000 леев.

4. Общая сумма налога подоходного налога и взносов на социальное и медицинское страхование, которые удерживаются из доходов привлеченных к проекту работников, составили, соответственно – 1380 (6%), 1035 (4,5%) и 1398 леев.

5. Согласно Учетной политики НКО, затраты, связанные с разработкой и изданием методического пособия, отражаются в бухгалтерском учете на счете 811 «Основная деятельность», а целевые средства (полученные и использованные) – на аналитическом субсчете счета 537 «Текущие целевые финансирование и поступления».

6. Все затраты по разработке и изданию методического пособия (за исключением офисных расходов) включены в фактическую себестоимость брошюр.

На основании указанных хозяйственных операций, НКО отразит в бухгалтерском учете следующие записи.

Дт 234= Кт 537 – 60 000 леев – регистрация целевых средств (грантовых сумм), подлежащих получению;

**Подтв. док.:** Договор и бюджет гранта, график траншей грантовых перечислений от донора;

Дт 242= Кт 234 – 60 000 леев – регистрация полученных сумм гранта;

**Подтв. док.:** Договор и бюджет гранта, график траншей грантовых перечислений от донора, выписки с банковского счета;

Дт 811= Кт 531 – 23 000 леев (1000x1x3 + 10000x2) – регистрация на счет затрат начисленных сумм вознаграждения директору проекта и нанятым лицам, за услуги по разработке методического пособия;

**Подтв. док.:** Договор и бюджет гранта, трудовой контракт директора проекта, договора по оказанию услуг с разработчиками методического пособия, акты приема оказанных услуг, Ведомость по начислению заработной платы (или другие расчетные документы, применяемые в НКО для начисления вознаграждений за труд);

Дт 811= Кт 533 – 6 325 (23 000 x 27,5%) – регистрация на счет затрат начисленных сумм социального и медицинского страхования;

**Подтв. док.:** Договор и бюджет гранта, ведомость по начислению заработной платы, расчеты и отчеты, относящиеся к подоходному налогу, начислению взносов обязательного государственного социального страхования и исчислению суммы взносов обязательного медицинского страхования;

Дт 531= Кт 533, 534 – 3813 леев (1035+1380+1398) – регистрация сумм подоходного налога, взносов на социальное и медицинское страхование, удержанных из заработной платы и гонораров, начисленных и направленных к выплате;

**Подтв. док.:** Ведомость по начислению заработной платы (или другие расчетные документы, применяемые в НКО для начисления вознаграждений за труд), отчет 4 BASS «Декларация о начислении и использовании взносов обязательного

государственного социального страхования», отчет МЕД об исчислении суммы взносов обязательного медицинского страхования, Личная карточка учета доходов в виде заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также подоходного налога, удержанного из этих выплат;

Дт 531 = Кт 242 – 19187 леев (23 000- 3813) – регистрация сумм заработной платы и гонораров, перечисленных на банковские карты работников;

Подтв. док.: Ведомость по начислению заработной платы (или другие расчетные документы, применяемые в НКО для начисления вознаграждений за труд), выписка с банковского счета, банковские платежные поручения, список лиц, которым перечисляются денежные средства, подписанный уполномоченным лицом НКО;

Дт 534 = Кт 242 – 1 398 леев – регистрация суммы подоходного налога, удержанного из сумм заработной платы и гонораров и перечисленного в бюджет;

Подтв. док.: Ведомость по начислению заработной платы (или другие расчетные документы, применяемые в НКО для начисления вознаграждений за труд), Личная карточка учета доходов в виде заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также подоходного налога, удержанного из этих выплат, выписка с банковского счета, банковские платежные поручения,

Дт 533 = Кт 242 – 8 740 леев (5 290 + 2070+1 380) – регистрация сумм социального и медицинского страхования, начисленных и перечисленных в соответствующие бюджеты (23%+4,5%+6%);

Подтв. док.: Ведомость по начислению заработной платы (или другие расчетные документы, применяемые в НКО для начисления вознаграждений за труд), выписки с банковского счета, банковские платежные поручения,

Дт 537 = Кт 535 – 29 325 леев (23 000 + 6 325) – регистрация списания на текущие расходы будущих периодов всех сумм затрат, включенных в себестоимость методического пособия, осуществленных за счет средств гранта;

Подтв. док.: Учетная политика, бюджет гранта, ведомость учета фактической себестоимости затрат на разработку методического пособия;

Дт 811= Кт 521 – 25 905 леев – регистрация включения в фактическую себестоимость продукции (отнесения на затраты по разработке и изданию методического пособия) расходов на издание методического пособия;

Подтв. док.: В зависимости от условий договора гранта, документация о выборе поставщика издательских услуг на конкурсной основе (технические условия или требования, предложения поставщиков, протоколы комиссии НКО по результатам тендера и др.), накладная или налоговая накладная поставщика, акт приемки оказанных типографских услуг, Учетная политика НКО, бюджет гранта, ведомость учета затрат;

Дт 521= Кт 242 – 25 905 леев – регистрация суммы типографских услуг, оплаченных поставщику;

Подтв. док.: Накладная или налоговая накладная, выписка с банковского счета, банковское платежное поручение;

Дт 537= Кт 535 – 25 905 леев – регистрация суммы целевых средств (грантовых средств), списанных на текущие доходы будущих периодов, использованных на оплату типографских услуг;

**Подтв. док.:** Учетная политика, бюджет гранта, ведомость учета затрат на разработку и издание методического пособия;

**Дт 716= Кт 521** – 5 000 леев – регистрация текущих расходов, связанных с содержанием и управлением офисных работ;

**Подтв. док.:** Налоговое накладные, накладные поставщиков товаров и услуг, акты приемки услуг, работ, договор и бюджет гранта, акты списания материальных ценностей, использованных для организации деятельности, другие документы;

**Дт 521= Кт 242** – 5 000 леев – регистрация погашения обязательств перед поставщиками материальных ценностей и услуг;

**Подтв. док.:** Счета к оплате поставщиков, налоговые накладные, накладные, акты приемки выполненных работ/услуг, выписки с банковского счета, банковские платежные поручения;

*Одновременно:*

**Дт 537= Кт 616** – 5 000 леев – регистрация текущих доходов, связанных с использованием целевых средств (средств гранта) на осуществление офисных расходов;

**Подтв. док.:** Учетная политика, Договор и бюджет гранта, регистр учета фактических расходов по проекту;

**Дт 216= Кт 811** – 55 000 леев ((3 000 + 795 + 20 000 + 5 300 + 25 905) – регистрация оприходования готовой продукции (методических пособий) на сумму их фактической себестоимости. Фактическая себестоимость одного методического пособия – 50 леев (55 000 леев:1100 ед.);

**Подтв. док.:** Ведомость учета затрат (фактической себестоимости) на разработку и издание методического пособия, отчет директора проекта о результатах работы и финансовых затратах, внутренняя накладная оприходования готовой продукции (методических пособий);

**Дт 716= Кт 216** – 50 000 леев (50 леев x 1000 шт.) – регистрация на текущие расходы фактической себестоимости методических пособий, переданных безвозмездно школам, согласно условиям договора гранта;

**Подтв. док.:** Договор благотворительного пожертвования, накладная (типовой бланк строгого режима, акт приемки–передачи ценностей (методических пособий), отчет директора проекта по списку и выбору школ, которым были переданы методические пособия, Акт списания переданных безвозмездно методических брошюр;

*Одновременно,*

**Дт 535 = Кт 616** – 50 000 леев – регистрация списания доходов будущих периодов на текущие доходы;

**Подтв. док.:** Учетная политика, Договор гранта, бюджет расходов по гранту, отчет директора проекта по списку и выбору школ, которым были переданы методические пособия, Акт списания переданных безвозмездно методических брошюр, регистр учета фактических расходов по проекту;

**Дт 221 = Кт 616** – 5 000 леев (50 леев x 100 шт.) – регистрация дебиторской задолженности и текущих доходов на стоимость реализованных методических пособий;

**Подтв. док.:** Накладная, выписанная некоммерческой организацией покупателям, счет к оплате;

**Дт 242 = Кт 221** – 5 000 леев (50 леев x 100 шт.) – регистрация поступления оплаты от покупателей методических пособий и погашения дебиторской задолженности;

**Подтв. док.:** Накладная, выписанная некоммерческой организацией покупателям, выписки с банковского счета;

**Примечание:** В случае если продажа методического пособия осуществлена в пользу физического лица, НКО обязана использовать контрольно-кассовый аппарат с фискальной памятью, пробить и выдать чек физическому лицу на оплаченную сумму и по его просьбе выписать накладную (типовой бланк строгого режима);

**Дт 716 = Кт 216 – 5 000 леев** – регистрация на текущие расходы фактической себестоимости проданных методических пособий;

**Подтв. док.:** Накладная на отпущенные методические пособия, ведомость учета готовой продукции (регистр по счету 216 «Готовая продукция», акт списания проданных методических пособий);

*Одновременно:*

**Дт 535 = Кт 616 – 5 000 леев** – регистрация списания текущих доходов будущих периодов на текущие доходы, в сумме, равной текущим расходам от проданных методических пособий;

**Подтв. док.:** Учетная политика, Договор и бюджет расходов гранта, отчет директора (координатора) проекта о реализованных брошюрах, регистр учета фактических расходов по проекту гранта.

### **Пример 9**

#### **Бухгалтерский учет расчета и начисления заработной платы**

Для обобщения информации о расчетах, связанных с вознаграждением за труд персонала, предназначен пассивный счет 531 «Обязательства персоналу по оплате труда». По кредиту этого счета отражается начисленная заработная плата, а по дебиту – суммы, удержанные и выплаченные. Сальдо на этом счете всегда кредитовое и отражает обязательство работодателя перед работником по невыплаченной заработной плате на конец отчетного периода. Бухгалтерский учет заработной платы персонала в НКО включает в себя следующие моменты. Заработная плата, другие виды вознаграждения за труд, начисленные работнику НКО, представляют собой элементы расходов, которые, в зависимости от назначения, отражаются следующим образом:

- в случае, если начисленная заработная плата рассчитывается работникам, вовлеченным в реализацию целевых мероприятий, финансируемых за счет средств различных доноров и финансирующих организаций, тогда в бухгалтерском учете регистрируются следующие записи:

**Дт 716** «Расходы, относящиеся к целевым средствам»

**Кт 531** „Обязательства персоналу по оплате труда”

Из заработной платы производятся следующие удержания:

**налоговые:** подоходный налог с дохода физического лица;

**социальные:**

- 6 % – индивидуальные взносы обязательного государственного социального страхования (взносы в пенсионный фонд),
- 4,5 % – взносы обязательного государственного медицинского страхования;

Другие виды удержаний:

- авансы, выданные ранее;
- возмещение сумм, ошибочно переплаченных ранее;

- невозвращенные работником суммы, выданные ранее в подотчет;
- за неотработанные дни отпуска;
- удержание в качестве возмещения нанесенного НКО материального ущерба, по вине материально ответственного лица и признанной им вины;
- удержания на основании судебных исполнительных листов;
- другие удержания из заработной платы.

Все удержания осуществляются строго на основании подтверждающих первичных документов:

- Личная карточка учета доходов в виде заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также подоходного налога, удержанного из этих выплат,
- Акты инвентаризации и протоколы инвентаризационных комиссий,
- Платежные ведомости,
- Различные контракты,
- Судебные исполнительные листы,
- Другие документы.

Отражение в бухгалтерском учете удержаний из заработной платы осуществляется с использованием счетов и субсчетов утвержденных в рабочем плане счетов, утвержденного в составе Учетной политики НКО. Записи в бухгалтерском учете будут следующими:

Дт 531 „Обязательства персоналу по оплате труда”

Кт 534 „Обязательства по расчетам с бюджетом” – на сумму удержанного подоходного налога;

Кт 533 „Обязательства по страхованию” – на сумму социальных взносов обязательного государственного социального страхования, удержанных из заработной платы (6%);

Кт 533 „Обязательства по страхованию” – на сумму медицинских взносов обязательного государственного медицинского страхования, удержанных из заработной платы (4,5 %);

Кт 226 „Дебиторская задолженность персонала” – на сумму ранее выданного аванса;

Кт 226 „Дебиторская задолженность персонала” – на сумму других удержаний из заработной платы.

Выдача заработной платы отражается в зависимости от формы выплаты (наличными денежными средствами из кассы организации или перечислением на банковскую карту работника):

Дт 531 „Обязательства персоналу по оплате труда”

Кт 241 „Касса” – на сумму заработной платы, выданной из кассы организации;

Дт 531 „Обязательства персоналу по оплате труда”

Кт 242 „Расчетный счет” – на сумму заработной платы, перечисленной на банковскую карту работника организации;

Сумма невыплаченной заработной платы переносится на отдельный аналитический субсчет счета 531 „Обязательства персоналу по оплате труда”.

Перечисление в бюджет удержанного из заработной платы подоходного налога, социальных и медицинских взносов отражается следующими бухгалтерскими проводками:

Дт 534 „Обязательства по расчетам с бюджетом” – на сумму перечисленного подоходного налога;

Дт 533 „Обязательства по страхованию” – на сумму перечисленных взносов социального обязательного государственного страхования, удержанных из заработной платы (отдельно 23% и 6%);

Дт 533 „Обязательства по страхованию” – на сумму перечисленных медицинских взносов обязательного государственного медицинского страхования, удержанных из заработной платы (4,5% +4,5%);

Кт 242 „Расчетный счет”

Перечисление подоходного налога, социальных и медицинских взносов осуществляется на специально открытые счета, указанные в Приказе Министерства финансов № 180 от 12.10.2015 (вступил в силу с 01.01.2016) о порядке зачисления и учета платежей в национальный публичный бюджет посредством казначейской системы Министерства финансов в 2016 году (Мониторул Официал ал Р.Молдова № 324-329 ст. 2283 от 04.12.2015).

Согласно ст.15 Налогового кодекса, для расчета подоходного налога с доходов физических лиц, в 2015 году применяются следующие ставки:

- 7 процентов годового облагаемого дохода, не превышающего 29 640 леев;
- 18 процентов годового облагаемого дохода, превышающего 29 640 леев.

Облагаемый доход работника организации может включать:

- любую форму заработной платы, премии, дополнительную заработную плату, пособия, комиссионные и другие платежи,
- сумму льгот, оказанных работодателем согласно ст.19 Налогового кодекса (например, выплаты, осуществляемые работодателем в целях возмещения личных расходов работника, а также выплаты в пользу работника, осуществленные другим лицам, за исключением выплат в бюджет государственного социального страхования и взносов по обязательному государственному страхованию, аннулированные суммы долга работника перед работодателем, доплаты, осуществляемые работодателем к любому платежу работника за жилье, предоставленное работодателем, другие виды льгот).
- В облагаемый подоходным налогом доход физического лица не включаются доходы, предусмотренные в ст.20 Налогового кодекса.

Подоходный налог с доходов физических лиц исчисляется и удерживается у источника выплаты в момент направления дохода к выплате и определяется следующим образом:

Облагаемый доход = сумма валового дохода – сумма освобождений, на которые работник имеет право – сумма удержанных социальных (6%) и медицинских (4,5%) взносов.

Освобождения предоставляются только по основному месту работы, где находится на учете трудовая книжка работника. Личное освобождение работника в 2015 году (ст.33 Налогового кодекса) составляет:

- 10 128 леев в год,
- 15 060 леев в год для работников:

а) заболевших и перенесших лучевую болезнь, вызванную последствиями аварии на Чернобыльской АЭС;

b) инвалидов, в отношении которых установлена причинная связь наступившей инвалидности с аварией на Чернобыльской АЭС;

с) родителей или супруги (супруга) погибшего или пропавшего без вести участника боевых действий по защите территориальной целостности и независимости Республики Молдова, а также боевых действий в Республике Афганистан;

d) ставших инвалидами вследствие участия в боевых действиях по защите территориальной целостности и независимости Республики Молдова, а также в боевых действиях в Республике Афганистан;

e) инвалидов войны, инвалидов с детства, инвалидов I и II группы;

f) пенсионеров – жертв политических репрессий, впоследствии реабилитированных.

Работники, состоящие в браке, имеют право на дополнительное освобождение в размере 10 128 леев в год при условии, что супруга (супруг) не пользуется личным освобождением.

Работнику – налогоплательщику (физическому лицу–резиденту) предоставляется освобождение на каждого иждивенца в размере 2 256 леев в год, за исключением инвалидов с детства, освобождение на которых составляет 10 128 леев в год.

Для целей налогообложения иждивенцем признается лицо, которое отвечает всем следующим требованиям:

- связано с налогоплательщиком или его супругой (супругом) узами родства по восходящей или нисходящей линии (родители или дети, в том числе усыновители и усыновленные) или, будучи инвалидом с детства, второй степени родства по боковой линии;
- получает доход, не превышающий 10 128 леев в год.

Чтобы воспользоваться правом на освобождения, работник должен представить работодателю заявление на предоставление освобождений до даты начала работы или до начала года, приложив к заявлению необходимые документы, подтверждающие позицию резидента Республики Молдова, социальное, семейное состояние, а также состояние здоровья.

Расчет дохода и подоходного налога, исчисленного из него, осуществляется нарастающим итогом, с начала года или с начала устройства на работу в организации. Расчет ведется в Личной карточке учета доходов в виде заработной платы и других выплат, осуществленных работодателем в пользу работника, а также подоходного налога, удержанного из этих выплат.

Облагаемый доход определяется путем уменьшения суммы к выплате на сумму освобождений, социальных и медицинских взносов. Подоходный налог рассчитывается на базе установленных Налоговым кодексом процентных ставок.

Порядок представления налоговых отчетов по подоходному налогу установлен в ст. 92 Налогового кодекса, а формы отчетов можно найти и загрузить на сайте налоговой инспекции <http://www.fisc.md/>

## Декларация о подоходном налоге юридического лица

### Пример 1

#### Общая процедура составления и представления Декларации о подоходном налоге юридического лица

Согласно р.78 Методических указаний №188 от 30.12.2014 года, фонд самофинансирования включает профицит (дефицит) от уставной деятельности, в том числе прибыль (убыток) от экономической деятельности. Понятия „профицит” и „дефицит” соответствуют понятиям „прибыль” и „убыток” коммерческих предприятий.

Согласно п. 5 Методических указаний №188 от 30.12.2014года, целевые средства – это активы и услуги, полученные или подлежащие получению в виде грантов, дарений, ассигнований, финансовой или технической помощи, вкладов учредителей и членов, других финансирований и поступлений, собственных средств и фондов, использование которых обусловлено реализацией целевых мероприятий (приобретение/создание определенных активов, финансирование конкретных программ/проектов и т.д.).

Исходные данные:

1. НКО получило в 2015 году краткосрочный грант в размере 800 000 леев, с целью реализации проекта в периоде январь-сентябрь 2015 г.

2. Согласно Учетной политике НКО, *полученные* целевые средства в виде гранта регистрируются в бухгалтерском учете по кредиту аналитического субсчета счета 537. По мере реализации проекта, использованные средства гранта (расходы) регистрируются в дебете счета 716. Одновременно, на эту же сумму, использованные целевые средства гранта списываются со счета целевых средств (Дт счета 537) и отражаются на текущие доходы (Кт счета 616).

3. В конце отчетного года, целевые средства полученного гранта были использованы в полном размере на цели проекта, сумма текущих (целевых) расходов, накопленных по дебету счета 716 и соответствующих им текущих (целевых) доходов, накопленных на счете 616, составила, соответственно, по 800 000 леев.

4. Другой деятельности в 2015 году НКО не осуществляла.

5. НКО использовала целевые средства строго по назначению, следовательно, были соблюдены требования ст.52 Налогового кодекса для получения освобождения от уплаты подоходного налога.

Ввиду того, что НКО финансировалась только за счет целевых средств (грант), согласно Налоговому кодексу, корректировка доходов и/или доходов в Декларации не требуется. Исходя из условий примера, НКО заполнит Декларацию о подоходном налоге следующим образом:

**ДЕКЛАРАЦИЯ**  
**о подоходном налоге за налоговый период 2015**  
**(выписка)**

(в лях)

Стр. 010 Прибыль (убыток) текущего отчетного периода до налогообложения (стр.0101 – стр.0102)	0
Стр. 0101 Общая сумма доходов, признанных в финансовом учете (сумма класса „Доходы” )	800 000
Стр.0102 Общая сумма расходов, признанных в финансовом учете (сумма класса „Расходы”)	800 000
Стр. 070 Сумма налогооблагаемого дохода (налогового убытка) без учета налоговых убытков прошлых лет: для налогоплательщиков со статусом юридического лица: (стр.040 – стр.050 – стр.060) (указывается только положительный результат, а в случае исчисления отрицательного показателя он указывается в стр.100);	0
Стр.090 Сумма налогооблагаемого дохода (стр.0901 – стр.0902)	0
Стр. 110 Ставка подоходного налога, % (заполняется только юридическими лицами)	12%
Стр. 120 Сумма подоходного налога: для налогоплательщиков со статусом юридического лица: (стр.090 × стр.110)	0
Стр. 130 Сумма налоговых льгот, предоставленных из суммы начисленного подоходного налога (приложение 6Д)	0
Стр. 150 Сумма подоходного налога в текущем налоговом периоде, исключая налоговые льготы (стр.120 – стр.130)	0
Стр. 190 Всего подоходный налог к уплате (стр.150 – стр.160 – стр.180)	0

Используя данные из примера 1, допустим, что средства гранта не были использованы полностью по назначению (на цели проекта) и рассмотрим несколько вариантов управления неиспользованным остатком:

1) **вариант 1** – было использовано по назначению 795 000 леев. 5 000 леев были возвращены грантодателю. В бухгалтерском учете были зарегистрированы записи на возвращенную сумму:

Дт 537=Кт 242 – 5 000 леев;

**Подтв.док.:** Письменное требование грантодателя о возврате суммы неиспользованного гранта или положения договора гранта, оговаривающие такие ситуации, выписка с банковского счета, платежное банковское поручение на возврат не использованных денег.

2) **вариант 2** – было использовано по назначению 795 000 леев, с письменного согласия грантодателя, были оставлены в распоряжении НКО и переброшены на другой проект, как дополнительное финансирование. Однако в 2015 году эти средства не были использованы в рамках другого проекта, поскольку для осуществления нового проекта еще не хватало средств. В бухгалтерском учете были зарегистрированы записи:

Дт 537/аналитический субсчет закрытого проекта = 537/аналитический субсчет проекта, на который была переадресована неиспользованная сумма гранта – 5 000 леев;

**Подтв.док.:** Письменное согласие грантодателя на использование оставшейся суммы гранта в других уставных мероприятиях НКО или положения договора гранта, оговаривающие такие ситуации, измененный бюджет гранта и финальный финансовый отчет грантодателю.

3) **вариант 3** – было использовано по назначению 795 000 леев. С письменного согласия грантодателя и на основании Решения высшего органа управления НКО, сумма неиспользованного гранта была направлена на компенсацию расходов по содержанию организации, в том числе, в 2015 году из этой суммы были оплачены расходы за наем помещения, в размере 2 600 леев, юридическому лицу. В бухгалтерском учете сумма неиспользованного гранта в размере 5 000 леев была зарегистрирована следующим образом:

Дт 537 = Кт 617 – 5 000 леев – регистрация закрытия счета целевого финансирования и отражение текущих доходов, на сумму грантовых средств, направленных на хозяйственные нужды НКО;

**Подтв.док.:** Письменное согласие грантодателя на использование оставшейся суммы гранта в других уставных мероприятиях НКО или положения договора гранта, оговаривающие такие ситуации, измененный бюджет гранта и финальный финансовый отчет грантодателю.

Дт 717 = Кт 521 – 2 600 леев – регистрация текущих административных расходов, обязательств перед поставщиком, на сумму направленную для компенсации расходов за наем помещения;

**Подтв.док.:** Налоговая накладная (или накладная, если поставщик не является плательщиком НДС) поставщика услуг, акт прима передачи помещения в наем, бюджетный план НКО, регистр учета расходов НКО.

Дт 521 = Кт 242 – 2 600 леев – регистрация погашения обязательства перед поставщиком услуги по сдаче в наем помещения;

**Подтв.док.:** Счет к оплате поставщика, выписка с банковского счета, платежное банковское поручение.

4) **вариант 4** – было использовано по назначению 795 000 леев. С письменного согласия грантодателя и на основании Решения высшего органа управления НКО, сумма неиспользованного гранта была направлена на компенсацию расходов по содержанию организации, в том числе, в 2015 году из этой суммы были оплачены коммунальные расходы, в размере 2 600 леев, и были уплачены в бюджет финансовые санкции в размере 1400 леев, за нарушение налогового законодательства. В бухгалтерском учете были зарегистрированы записи:

Бухгалтерские записи с неиспользованной суммой гранта аналогичные как в варианте 3, с добавлением еще одной бухгалтерской записи:

Дт 717 = Кт 534 – 1 400 леев- регистрация текущих расходов (потерь) на сумму уплаченных в бюджет финансовых санкций.

**Подтв.док.:** ст. 30 Налогового кодекса «Не разрешается вычет подоходного налога, пени и штрафов связанных с ним, а также, штрафов и пени, применяемых за нарушение нормативных актов», выписка с банковского счета, платежное банковское поручение.

В вариантах 1, 2 и 3, НКО соблюдала требования ст. 52 Налогового кодекса для получения освобождения от уплаты подоходного налога. В 4 варианте, 1400 леев были использованы для покрытия расходов, не признаваемых уставными (целе-

выми) и, согласно ст. 30 Налогового кодекса, не разрешается вычет подоходного налога, пени и штрафов связанных с ним, а также, штрафов и пени, применяемых за нарушение нормативных актов. В связи с чем, расходы НКО на уплату в бюджет штрафных санкций будут скорректированы в декларации о подоходном налоге, в налоговых целях.

Для всех приведенных выше вариантов, ниже приводится соответствующий порядок заполнения в конце налогового года Декларации о подоходном налоге НКО.

В вариантах 1 и 2, сумма расходов составила, соответственно, по 795 000 леев, следовательно, заполнение Деклараций для обоих вариантов будет аналогичным.

**ДЕКЛАРАЦИЯ (для вариантов 1 и 2)  
о подоходном налоге за налоговый период 2012  
(выписка)**

(в леях)

Стр. 010 Прибыль (убыток) текущего отчетного периода до налогообложения (стр.0101 – стр.0102)	0
Стр. 0101 Общая сумма доходов, признанных в финансовом учете (сумма класса „Доходы” )	795 000
Стр.0102 Общая сумма расходов, признанных в финансовом учете (сумма класса „Расходы”)	795 000
Стр. 070 Сумма налогооблагаемого дохода (налогового убытка) без учета налоговых убытков прошлых лет: для налогоплательщиков со статусом юридического лица: (стр.040 – стр.050 – стр.060) (указывается только положительный результат, а в случае исчисления отрицательного показателя он указывается в стр.100);	0
Стр.090 Сумма налогооблагаемого дохода (стр.0901 – стр.0902)	0
Стр. 110 Ставка подоходного налога, % (заполняется только юридическими лицами)	12%
Стр. 120 Сумма подоходного налога: для налогоплательщиков со статусом юридического лица: (стр.090 × стр.110)	0
Стр. 130 Сумма налоговых льгот, предоставленных из суммы начисленного подоходного налога (приложение 6D)	0
Стр. 150 Сумма подоходного налога в текущем налоговом периоде, исключая налоговые льготы (стр.120 – стр.130)	0
Стр. 190 Всего подоходный налог к уплате (стр.150 – стр.160 – стр.180)	0

Для варианта 3, сумма текущих доходов за год составила 800 000 леев (795 000 леев, использованных на цели проекта и 5000 леев, отнесенные на текущие доходы), а сумма текущих расходов составила 797 600 леев (795 000 леев, использованных на цели проекта и 2600 леев, использованных на оплату расходов по найму помещения). Итоговый финансовый результат, зарегистрированный в бухгалтерском учете НКО, составил в конце года 2400 леев (800 000-797 600). Требования ст. 52 налогового кодекса не были нарушены, поскольку все средства использовались в уставных целях. Декларация о подоходном налоге будет заполнена следующим образом:

**ДЕКЛАРАЦИЯ (Вариант 3)**  
**о подоходном налоге за налоговый период 2015 г.**  
**(выписка)**

*(в левых)*

Стр. 010 Прибыль (убыток) текущего отчетного периода до налогообложения (стр.0101 – стр.0102)	2 400
Стр. 0101 Общая сумма доходов, признанных в финансовом учете (сумма класса „Доходы”)	800 000
Стр.0102 Общая сумма расходов, признанных в финансовом учете (сумма класса „Расходы”)	797 600
Стр. 070 Сумма налогооблагаемого дохода (налогового убытка) без учета налоговых убытков прошлых лет: для налогоплательщиков со статусом юридического лица: (стр.040 – стр.050 – стр.060) (указывается только положительный результат, а в случае исчисления отрицательного показателя он указывается в стр.100);	2 400
Стр.090 Сумма налогооблагаемого дохода (стр.0901 – стр.0902)	2 400
Стр. 110 Ставка подоходного налога, % (заполняется только юридическими лицами)	12%
Стр. 120 Сумма подоходного налога: для налогоплательщиков со статусом юридического лица: (стр.090 × стр.110)	288
Стр. 130 Сумма налоговых льгот, предоставленных из суммы начисленного подоходного налога (приложение 6D)	288
Стр. 150 Сумма подоходного налога в текущем налоговом периоде, исключая налоговые льготы (стр.120 – стр.130)	0 (288 - 288)
Стр. 190 Всего подоходный налог к уплате (стр.150 – стр.160 – стр.180)	0

**Приложение 6D**  
**Справка к строке 130**  
**Сумма налоговых льгот, предоставленных из суммы**  
**начисленного подоходного налога**

Код налоговых льгот	Номер и дата закона, предусматривающего налоговое освобождение	Сумма подоходного налога, от которого определяется налоговое освобождение	% налогового освобождения, предоставляемый из подоходного налога	Сумма подоходного налога, не подлежащая уплате (гр.3 × гр.4) (стр.130)
1	2	3	4	5
	Закон № 1163-ХІІІ от 24.04.97 ст.52	288	100	288
ВСЕГО		288	100	288

В случае варианта 4, сумма текущих доходов к концу года составила 800 000 лев (795 000 лев, использованных на цели проекта, и 5000 лев, отнесенные на текущие доходы при закрытии счета целевых средств), а сумма текущих расходов за год составила 799 000 лев (795 000 лев, использованных в рамках проекта + 2600 лев за коммунальные услуги + 1400 лев, уплаченные штрафные санкции). Годовой финансовый результат, зарегистрированный в бухгалтерском учете составил 1000 лев (800 000-799 000). Требования ст. 52 Налогового кодекса были

нарушены из-за уплаты штрафных санкций в бюджет на сумму 1400 леев. Следовательно, данный вид расхода не признается в качестве вычета в налоговых целях и в Декларации будет произведена корректировка расходов НКО, на сумму 1400 леев. Данная корректировка будет отражена в приложении 2D Декларации, по стр. 03019 м повлияет на определение процента льготы по освобождению от подоходного налога в приложении 6D. Декларация о подоходном налоге будет заполнена следующим образом:

**ДЕКЛАРАЦИЯ (Вариант 4)**  
**о подоходном налоге за налоговый период 2015**  
**(выписка)**

(в леях)

Стр. 010 Прибыль (убыток) текущего отчетного периода до налогообложения (стр.0101 – стр.0102)	1 000
Стр. 0101 Общая сумма доходов, признанных в финансовом учете (сумма класса „Доходы”)	800 000
Стр.0102 Общая сумма расходов, признанных в финансовом учете (сумма класса „Расходы”)	799 000
Стр. 020 Корректировка (увеличение /уменьшение) доходов в соответствии с налоговым законодательством (приложение 1D)	0
Стр.030 Корректировка (увеличение /уменьшение) расходов в соответствии с налоговым законодательством (приложение 2D)	(1 400)
Стр. 040 Доход (убыток), полученный в налоговом периоде, с учетом корректировок (увеличений /уменьшений) (стр.010 + стр.020 – стр.030)	2400 (1000 + 0 + 1400)
Стр. 070 Сумма налогооблагаемого дохода (налогового убытка) без учета налоговых убытков прошлых лет: для налогоплательщиков со статусом юридического лица: (стр.040 – стр.050 – стр.060) (указывается только положительный результат, а в случае исчисления отрицательного показателя он указывается в стр.100);	2400
Стр. 090 Сумма налогооблагаемого дохода (стр.0901 – стр.0902)	2400
Стр. 110 Ставка подоходного налога, % (заполняется только юридическими лицами)	12%
Стр. 120 Сумма подоходного налога (заполняется только налогоплательщиками со статусом юридического лица)	288
Стр. 130 Сумма налоговых льгот, предоставленных из суммы начисленного подоходного налога (приложение 6D)	120
Стр. 150 Сумма подоходного налога в текущем налоговом периоде, исключая налоговые льготы (стр.120 – стр.130)	(288 - 120)
Стр. 190 Всего подоходный налог к уплате (стр.150 – стр.160 – стр.180)	168

**Приложение 2D**  
**Справка к строке 030**  
**Корректировка (увеличение/ уменьшение) расходов**  
**в соответствии с налоговым законодательством**

Корректировки	Код	Корректировки, признанные в		Разница
		финансовом учете	налоговых целях	
Пени, штрафы и другие санкции, наложенные за несоблюдение нормативных актов (ч.(1) ст.30 Налогового кодекса)	03019	1400	0	(1400)
ВСЕГО		1400	0	(1400)

**Приложение 6D**  
**Справка к строке 130**  
**Сумма налоговых льгот, предоставленных**  
**из суммы начисленного подоходного налога**

Код налоговых льгот	Номер и дата закона, предусматривающего налоговое освобождение	Сумма подоходного налога, от которого определяется налоговое освобождение	% налогового освобождения, предоставляемый из подоходного налога	Сумма подоходного налога, не подлежащая уплате (гр.3 × гр.4) (стр.130)
1	2	3	4	5
	Закон № 1163-ХІІІ от 24.04.97 ст.52	288	(1000/2400)х 100%=41,67%	120 (288 x 41,67%)
	ВСЕГО	288	41,67%	120

## ПОДТВЕРЖДАЮЩИЕ ДОКУМЕНТЫ

### Общие требования действующего законодательства к первичным документам

Согласно Закону о бухгалтерском учете, некоммерческие организации, аналогично другим хозяйствующим субъектам, обязаны организовать систему внутреннего контроля, в том числе проведение инвентаризации, обеспечить документальное оформление экономических фактов и их отражение в бухгалтерском учете.

Кроме того, НКО обязаны обеспечить разработку и утверждение:

- бланков первичных документов и бухгалтерских регистров в случае отсутствия типовых бланков или в случае, если таковые не удовлетворяют потребности субъекта;
- правил движения документов и технологии обработки бухгалтерской информации;
- составление и своевременное, полное и правильное представление первичных документов и бухгалтерских регистров в порядке, установленном Министерством финансов, а также их целостность и сохранность в соответствии с требованиями Государственного органа надзора и управления Архивного фонда Республики Молдова.

Экономические факты учитываются на основе первичных и сводных документов. Данные бухгалтерского учета, скорректированные в соответствии с положениями Налогового кодекса, служат базой для составления налоговых деклараций.

За существование и правильность первичных документов несет ответственность руководитель НКО, который должен издавать соответствующие приказы, с целью обеспечения своевременного, качественного, полного и правильного составления, обработки и представления первичных документов и доведения содержания указанных приказов и решений до всех сотрудников организации. Необходимо, чтобы в организации был приказ об утверждении списка лиц, уполномоченных подписывать (согласовывать) соответствующие первичные документы, с одновременным утверждением образцов подписей этих лиц.

Руководству некоммерческой организации следует обеспечить, чтобы все первичные документы были должным образом проверены и утверждены (подписаны) уполномоченными лицами. К таким документам, как правило, относятся документы, подтверждающие:

- банковские платежи,
- кассовые платежи,
- операции по покупке (приобретению) материальных ценностей и услуг,
- использование материальных ценностей в процессе осуществления текущей деятельности и обоснование их списания,
- отчуждение активов (выбытие: дарение, продажа, передача на безвозмездной основе в постоянное или временное пользование, иные формы отчуждения).

Согласно положениям Закона о бухгалтерском учете, кассовые, банковские и расчетные документы, финансовые, торговые и начисленные обязательства мо-

гут подписываться единолично руководителем организации или двумя лицами с правом подписи: первая подпись принадлежит руководителю или другому уполномоченному лицу, вторая – главному бухгалтеру или другому уполномоченному лицу. Подписи на указанных документах заверяются в установленных случаях печатью организации. При отсутствии должности главного бухгалтера обе подписи на указанных документах может ставить руководитель организации или другие уполномоченные лица.

Лица, составляющие и/или подписывающие первичные документы, привлекаются, в зависимости от обстоятельств, к дисциплинарной, материальной, административной или уголовной ответственности, установленной законодательством.

В НКО более крупных размеров, финансовым управлением могут быть установлены следующие процедуры подтверждения и контроля хозяйственных операций и первичных документов, сопровождающих эти операции:

- общее утверждение первичных документов: заключается в том, что 1) во всех случаях, до момента осуществления платежей, уполномоченными лицами подписываются типовые бланки документов строгой отчетности, подтверждающие хозяйственные операции по приобретению материальных ценностей, работ и услуг, акты приемки-передачи выполненных работ, оказанных услуг, договоров купли-продажи, договоров по сдаче внаем собственности и другие документы; 2) во всех случаях осуществления авансовых платежей, уполномоченными лицами проверяются счета к оплате, предъявленные поставщиками товаров и услуг; 3) во всех случаях осуществления непосредственного отчуждения или списания материальных ценностей, уполномоченными лицами проверяются и подписываются отчеты материально-ответственных лиц, акты на списание материальных ценностей, документы строгой отчетности (накладные, выписываемые при отчуждении материальных ценностей и услуг, акты закупки товаров или услуг по сдаче внаем собственности и другие), договора дарения, договора пожертвований на благотворительные цели, другие документы, подтверждающие отчуждение или списание материальных ценностей.
- предварительная проверка обоснованности ожидаемых платежей: заключается в проверке соответствия цен объемам и качеству предоставляемых материальных ценностей или услуг, сверка банковских и кассовых документов с отчетами подотчетных лиц, со счетами к оплате, с количеством (объемом) предлагаемых товаров и услуг, сверка цен, предложенных поставщиками товаров и услуг с требованиями, условиями и рекомендациями доноров, грантодателей и т. п.
- финальная проверка: заключается в том, чтобы во всех абсолютно случаях, на платежных документах были обоснованные предварительными проверками подписи директора и главного бухгалтера или других уполномоченных лиц.

Законом о бухгалтерском учете установлены правила, касающиеся составления и учета первичных документов. В частности, некоммерческим организациям следует соблюдать следующие основные требования закона:

- первичные документы составляются в момент осуществления операции, а если это невозможно, то непосредственно после ее осуществления или после совершения события;

- необходимо использовать типовые бланки первичных документов, утвержденные Министерством финансов, а в случае отсутствия типовых бланков или если таковые не удовлетворяют потребность организации, она разрабатывает и использует свои бланки документов, с соблюдением требований закона, и утвержденные руководством;
- первичные документы, составленные на бумажном носителе или в электронной форме, имеют одинаковую юридическую силу и, в случае составления первичного документа в электронной форме, по требованию пользователя организация обязана распечатать копию этого документа на бумажном носителе за собственный счет;
- Законом о бухгалтерском учете устанавливаются обязательные элементы, которые должны содержать первичные документы. В зависимости от характера экономических фактов и технологий обработки информации, НКО могут адаптировать первичные документы к специфике своей деятельности и включать в первичные документы дополнительные элементы;
- первичные документы, полученные на иностранном языке (кроме английского и русского), необходимо перевести на государственный язык с описанием соответствующей хозяйственной операции (сделки);
- исправления в первичных документах, подтверждающих кассовые, банковские операции, операции по поставке и закупке экономических ценностей и услуг, не допускаются;
- главному бухгалтеру (начальнику бухгалтерской службы) запрещается принимать к исполнению документы по экономическим фактам, противоречащие законодательным и нормативным актам, с информированием об этом письменно руководителя субъекта. Такие документы принимаются к исполнению только при дополнительном письменном указании руководителя, который в последующем несет ответственность за это;
- типовые формы строгой отчетности применяются во всех случаях, предусмотренных п.1 Инструкции о порядке учета, выдачи, хранения и использования типовых бланков документов строгой отчетности (Приложение №2 к Постановлению Правительства №294 от 17.05.1998 года);
- порядок издания, выдачи, приобретения, хранения, учета и использования типовых бланков строгой отчетности устанавливается Правительством;
- для операций по экспорту-импорту активов и услуг в качестве первичных документов могут использоваться документы, применяемые в международной практике или предусмотренные договором;
- чеки контрольно-кассовых машин с фискальной памятью признаются в качестве первичных документов, подтверждающих приобретение активов и оказание услуг, при условии отражения в них наименования, адреса, IDNO (фискального кода) получателя документа, а в случае физических лиц – идентификационного номера;
- составление нескольких первичных документов по одним и тем же операциям запрещается, за исключением случаев, когда одним из первичных документов строгой отчетности является налоговая накладная.

## Подтверждение релевантности системы бухгалтерского учета

### 20.1. Оценка системы бухгалтерского учета (СБУ), как части системы внутреннего контроля (СВК)

Внедряя СБУ, высший орган управления, исполнительная дирекция и другие сотрудники НКО устанавливают критерии оценки системы бухгалтерского учета организации для получения уверенности в том, что следующие цели достигаются:

- СБУ, в целом, релевантна (соответствует) деятельности организации, с учетом объемов деятельности и способом управления доходами и расходами НКО.
- Операции системы бухгалтерского учета соответствуют целям и являются эффективными в результате (выпускают соответствующую и необходимую информацию).
- Финансовые отчеты, подготовленные СБУ, надежны и достоверны.
- Операции, произведенные СБУ, соответствуют требованиям действующего законодательства страны и другим применяемым правилам.
- СБУ организована таким образом, чтобы обеспечить предупреждение и оценку, выявление нарушений в системе, включая риски в управлении и учете целевых средств.
- СБУ обеспечивает эффективное управление деятельностью организации в целом и проектов (программ), в частности (управление средствами доноров в соответствии с договорными требованиями, соблюдение инструкций финансирующих деятельность НКО организаций по управлению финансовыми средствами, эффективное финансовое взаимодействие с партнерами и т.д.).

### 20.2. Документы, которые подтверждают возможность оценки системы бухгалтерского учета НКО

1. Положение о системе внутреннего контроля НКО.
2. Учетная политика и приложения к ней.
3. Положение о службе бухгалтерского учета.
4. Должностные обязанности работников бухгалтерии.
5. Программа бухгалтерского учета, адекватная объему операций и адаптированная к особенностям деятельности НКО.
6. Компетентность и опыт главного бухгалтера.
7. Наличие графика документооборота в НКО и сроков представления финансовых и первичных документов в бухгалтерию.
8. Подготовка и предоставление бухгалтерской программой ежемесячных управленческих и промежуточных финансовых отчетов, их проверка и утверждение исполнителем директором НКО.
9. Распределение обязанностей в отношении составления, согласования, разрешения, авторизации и контроля первичных документов.

10. Перечень бухгалтерских дел (документов), классифицированных, зарегистрированных и хранящихся с соблюдением правил, установленных внутренним контролем и требованиями законодательства, в частности, дел (документов), связанных с операциями получения и использования целевых средств (отдельная классификация дел (первичных и бухгалтерских документов) по проектам, программам, другим специальным мероприятиям).

11. Ежемесячные обороты по счетам активов и обязательств НКО, операции, связанные с балансовыми счетами и счетами результатов деятельности, проверяются и сопоставляются между собой.

12. Общие финансовые отчеты по организации подготавливаются в установленные сроки, в регламентируемом порядке и утверждены руководством организации.

13. Финансовые отчеты, подготовленные финансовым организациям, утвержденные руководством организации и финансовыми организациями.

14. Существуют документы (например, акты инвентаризации денежных средств в кассе НКО, управленческие отчеты главного бухгалтера, материалы внутренних проверок финансовых документов и сверок между ними, прочие документы, подтверждающие проведение контроля), подтверждающие регулярную внутреннюю проверку движения денежных средств в организации.

15. Наличие документов, подтверждающих учет, управление и инвентаризацию объектов основных средств, нематериальных и текущих активов НКО.

16. Наличие резервных копий.

17. Наличие доказательств существования и обеспечения должного хранения активов организации (включая имущество, первичную и бухгалтерскую документацию, электронную информацию).

## Требования к первичным документам

### 21.1. Документирование операций по приобретению материальных ценностей и услуг

Любые операции, связанные с приобретением материальных ценностей и услуг (работ) должны быть подтверждены с точки зрения двух аспектов:

1. **подтверждение факта приобретения** материальных ценностей, работ, услуг, как факта экономической (хозяйственной, финансовой) операции (сделки, факта), в частности, подтверждение факта передачи прав собственности на материальные ценности, временного использования или владения активами;
2. **подтверждение факта оплаты** приобретенных материальных ценностей, работ, услуг, в том числе подтверждения фактов, в какой форме, в какой валюте, в каком размере, в каком месте и т. д. имела место оплата.

Согласно Закону о бухгалтерском учете, при ведении бухгалтерского учета необходимо обеспечить документальное подтверждение, юридическую основу, полноту и непрерывность зарегистрированных в бухгалтерском учете всех операций (экономических фактов), которые имели место в организации на протяжении отчетного периода. Поскольку экономические операции осуществляются между хозяйствующими субъектами, то требования по обязательному документальному подтверждению экономических сделок, в том числе купли продажи товаров и услуг, относятся ко всем сторонам сделки. В связи с этим, первичные документы составляются в нескольких экземплярах. На основании информации, содержащейся в данных документах, называемых первичными подтверждающими бухгалтерскими документами, бухгалтерская служба регистрирует, накапливает и отражает в учете все имевшие место в организации экономические события. На основании записей в бухгалтерском учете о произведенных экономических (хозяйственных) операциях, составляются управленческие, финансовые и налоговые отчеты.

### 21.2. Документы, подтверждающие хозяйственные операции

*(Постановление Правительства Республики Молдова №.294 от 17.03.98г. „Об исполнении Указа Президента Республики Молдов №.406-II от 23.12.97г.“)*

С целью подтверждения факта приобретения материальных ценностей, работ, услуг от юридических и физических лиц, включая индивидуальные предприятия и крестьянские фермерские хозяйства, все предприятия и организации, независимо от организационно-правовой формы собственности, обязаны использовать типовые бланки (документы) строгой отчетности, утвержденные указанным Постановлением Правительства. Эти документы должны быть применены во всех операциях по отчуждению активов (передачи права собственности), в том числе при транспортировке активов между подразделениями организации, если активы были вывезены за пределы ее официальной территории. Кроме того, типовые документы строгой отчетности обязательно используются при осуществлении определенных операций получения денежных средств (например, при поступлении оплаты наличными денежными средствами от физических лиц).

### **21.3. Централизованное печатание типовых бланков первичных документов строгой отчетности**

Постановлением Правительства № 1008 от 28.12.2012г. были внесены изменения в Постановление №294 от 17.03.98г. В частности, было решено, что Национальное бюро статистики передаст Государственной налоговой инспекции в течение 45 дней с момента публикации этого Постановления, все существующие остатки типовых бланков первичных документов строгой отчетности (к которым относятся: акт закупки товаров, акт закупки услуг по сдаче в наем имущества и связанных с ними расходов, квитанция, квитанция на прием неналоговых платежей, квитанция на прием налоговых платежей, путевой лист, накладная и приложение к накладной). С момента их передачи, возлагается на Государственную налоговую инспекцию централизованное печатание указанных типовых бланков первичных документов строгой отчетности и их выдача экономическим агентам в установленном порядке, за плату и под роспись уполномоченных организациями лиц.

Приказом Главной государственной налоговой инспекции №.780 от 18 июня 2013г. «О порядке выдачи типовых бланков первичных документов строгой отчетности» (за исключением налоговых накладных) утвержден перечень типовых бланков строгой отчетности (форм), которые подпадают под действие настоящего приказа (акт закупки товаров, акт закупки услуг по сдаче в наем имущества и связанных с ними расходов, квитанция, квитанция на прием неналоговых платежей, квитанция на прием налоговых платежей, путевой лист, накладная и приложение к накладной) и Положение о выдаче типовых бланков первичных документов строгой отчетности (приложение к Приказу).

### **21.4. Обязательные к выполнению требования, которые необходимо соблюдать/выполнять всем хозяйствующим субъектам Республики Молдова, поставщикам материальных ценностей, работ, услуг**

Все хозяйствующие субъекты Республики Молдова, обязаны, в соответствии с Постановлением Правительства № 294 от 17.03.98г., применять типовые документы (формы) строгой отчетности, перечень которых утвержден данным постановлением, а также, соблюдать следующие требования:

- Перечень типовых форм первичных документов строгой отчетности (приложение № 1 к Постановлению);
- Инструкцию о порядке учета, выдачи, хранения и использования типовых форм первичных документов строгой отчетности (приложение № 2 к Постановлению);
- Положение о регулировании деятельности по изготовлению печатей (приложение № 3 к Постановлению);
- Инструкцию о выдаче доверенностей для приемки материальных ценностей (приложение № 4 к Постановлению);

2. Соблюдать требования государственного Бюро по Статистике и Главной государственной налоговой инспекции в отношении порядка централизованного выпуска типовых бланков первичных документов строгой отчетности с защитными знаками, серией и номером, а также их регистрацию, учет, хранение и выдачу налогоплательщикам и самостоятельно и через территориальные органы

статистики и налоговые органы, за плату и, исключительно, за подписью уполномоченных лиц согласно уставу, по предъявлении доверенности и сертификата о присвоении фискального кода.

### **21.5. Исправление первичных подтверждающих документов**

*(Закон о бухгалтерском учете № 113-ХVI от 27.04.2007г., ст. 19)*

Исправления в первичных документах, подтверждающих кассовые, банковские операции, операции по поставке и закупке экономических ценностей и услуг, не допускаются.

Главному бухгалтеру (начальнику бухгалтерской службы) запрещается принимать к исполнению документы по экономическим фактам, противоречащие законодательным и нормативным актам, с информированием об этом письменно руководителя субъекта. Такие документы принимаются к исполнению только при дополнительном письменном указании руководителя субъекта, который в последующем несет ответственность за это.

## Правила ведения кассовых операций в народном хозяйстве Республики Молдова

*(Постановление Правительства № 764 от 25.11.92г. об утверждении правил ведения кассовых операций в народном хозяйстве Республики Молдова)*

Согласно Постановлению Правительства, все хозяйствующие субъекты обязаны хранить свои денежные средства в финансовых учреждениях. Расчеты по своим обязательствам с другими предприятиями производятся, как правило, в безналичном порядке через финансовые учреждения.

Наличные деньги, полученные предприятиями, в том числе НКО из финансовых учреждений, расходуются на те цели, на которые они были выданы.

Предприятия, в том числе НКО:

- как правило, получают в финансовых учреждениях республики наличные деньги на оплату труда, выплату пенсий и пособий, закупку сельскохозяйственной продукции, приобретение тары и вещей у населения, на расходы, связанные со служебными командировками, и на другие цели в соответствии с действующей Инструкцией Национального банка Молдовы о порядке составления статистического отчета о кассовых операциях финансовых учреждений Республики Молдова;
- имеющие постоянную денежную выручку, могут расходовать наличные деньги из своих касс на вышеуказанные цели, за исключением расходов на служебные командировки;
- обязаны сдавать в финансовые учреждения, которые их обслуживают, все излишки наличности сверх минимальной потребности для осуществления расчетов в начале следующего дня для зачисления их на текущие счета;
- имеют право хранить в своих кассах наличные деньги для оплаты труда, выплаты пособий по социальному страхованию, стипендий, пенсий не более 3 рабочих дней, включая день получения денег в учреждении банка.

Действующая Инструкция НБМ о порядке составления банками Отчета о кассовых оборотах (Постановление Административного совета Национального Банка Молдовы № 256 от 17 ноября 2011г.). В частности, понятие „на другие цели” (символ 39 Выдачи на другие цели) включает:

- выдачи скупочным пунктам и магазинам на покупку вещей, драгоценных металлов и камней, комиссионным и коммерческим магазинам на выплаты комитентам; выдачи организациям культуры на приобретение произведений и предметов искусства и антиквариата; на закупку утильсырья, металлолома и ремесленно-кустарных изделий, на скупку стеклянной тары у населения; на выплату донорам, для возврата налогов, паевых взносов, долевого участия в строительстве жилья (без образования кооператива) и других платежей;
- выдачи на выплату надбавок и суточных иностранным специалистам, выдачи на оплату тарифа по железнодорожным, авто и другим перевозкам у отдельных граждан, а также выдачи на оплату почтово-телеграфных расходов;

- выдачи на оплату канцелярских и других хозяйственных расходов;
- выдачи средств на операции ломбардов;
- другие освобождения.

Выдача наличных денег под отчет производится из касс предприятий.

При отсутствии своей кассы, разрешается выдавать кассирам предприятий или лицам, их заменяющим, чеки (доверенности) на получение наличных денег непосредственно из кассы учреждения банка.

Предприятия, в том числе НКО:

- выдают наличные деньги под отчет на операционные и хозяйственные расходы в размерах и на сроки, определяемые руководителями организаций, но не более чем на месяц;

- выдача наличных денег под отчет на расходы, связанные со служебными командировками, производится в пределах сумм, причитающихся командированным лицам на эти цели в соответствии с Положением, действующим на территории Республики Молдова;

- неизрасходованные наличные деньги, выданные под отчет, должны быть возвращены в кассу организации не позднее чем через 3 дня по истечении срока, на который они были выданы;

- лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны предъявить в бухгалтерию предприятия отчет с приложением подтверждающих документов об израсходованных суммах;

- выдача наличных денег под отчет производится при условии полного отчета по ранее выданным под отчет суммам.

Кассовые операции оформляются документами, типовые межведомственные бланки которых утверждены Национальным Бюро по статистике по согласованию с Министерством финансов, и должны применяться без исключения на всех предприятиях, независимо от их ведомственной подчиненности и форм собственности.

Типовые бланки первичных документов по учету кассовых операций:

- Приходный кассовый ордер – КО-1,
- Расходный кассовый ордер – КО-2,
- Журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов – КО-3,
- Кассовая книга – КО-4,

Правила устанавливают порядок получения и выдачи наличности из кассы организации, порядок составления кассовых документов, ведения кассовой книги, хранения денег в кассе, проведение инвентаризации кассы, а также, порядок контроля соблюдения кассовой дисциплины.

Прием наличных денег кассами предприятий, в том числе кассами НКО, производится по приходным кассовым ордерам, подписанным главным бухгалтером или уполномоченным им лицом.

Прием денег подтверждается квитанцией, которая подписывается главным бухгалтером или лицом, им уполномоченным, и кассиром и заверяется печатью (штампом) кассира или оттиском кассового аппарата.

Выдача наличных денег из кассы производится по расходным кассовым ордерам или другим надлежаще оформленным документам (платежным ведомостям,

заявлениям на выдачу денег, счетам и др.) с наложением на эти документы штампа с реквизитами расходного кассового ордера.

Документы на выдачу денег должны быть подписаны руководителем и главным бухгалтером или уполномоченными лицами.

Выдача денег лицам, не состоящим в списочном составе предприятия, производится по расходным кассовым ордерам, выписываемым отдельно на каждое лицо, или по отдельной ведомости на основании заключенных договоров.

Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы до передачи в кассу регистрируются бухгалтерией в журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров. Расходные кассовые ордера, оформленные на платежных (расчетно-платежных) ведомостях на выплату заработной платы, регистрируются после ее выдачи.

Все поступления и выдачи наличных денег учитывают в кассовой книге предприятия.

Каждое предприятие ведет только одну кассовую книгу, которая должна быть пронумерована, прошнурована и отпечатана сургучной или мастичной печатью.

Количество листов в кассовой книге заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера организации.

Записи в кассовой книге ведутся в двух экземплярах через копировочную бумагу шариковой ручкой или чернилами.

Вторые экземпляры листов должны быть отрывными и служат отчетом кассира. Первые экземпляры листов остаются в кассовой книге. Первые и вторые экземпляры листов нумеруются одинаковыми номерами.

Подчистки и неоговоренные исправления в кассовой книге запрещаются. Сделанные исправления заверяются подписями кассира, а также главного бухгалтера предприятия или лица, его заменяющего.

Контроль над правильностью ведения кассовой книги возлагается на главного бухгалтера организации.

Выдача денег из кассы, не подтвержденная распиской получателя в расходном кассовом ордере или в другом заменяющем его документе, не принимается как оправдание остатка наличных денег в кассе. Эта сумма считается недостачей и взыскивается с кассира. Наличные деньги, не оправданные приходными кассовыми ордерами, считаются излишком кассы и зачисляются в доход.

Все наличные деньги и ценные бумаги хранятся, как правило, в несгораемых металлических шкафах, а в отдельных случаях – в комбинированных и обычных металлических шкафах, которые, по окончании работы кассы, закрываются ключом и опечатываются сургучной печатью кассира. Ключи от металлических шкафов и печати хранятся у кассиров, которым запрещается оставлять их в условленных местах, передавать посторонним лицам либо изготавливать неучтенные дубликаты. Учтенные дубликаты ключей в опечатанных кассиром пакетах, шкапулках и др. хранятся у руководителя организации.

Кассир несет полную материальную ответственность в соответствии с действующим законодательством за сохранность всех принятых им ценностей и за всякий ущерб, причиненный предприятию как в результате умышленных действий, так и в результате небрежного или недобросовестного отношения к своим обязанностям.

После издания решения (приказа, постановления) о назначении кассира на работу, руководитель организации обязан под роспись ознакомить кассира с Правилами ведения кассовых операций, после чего с кассиром заключается договор о его полной материальной ответственности.

Кассиру запрещается передоверять выполнение порученной ему работы другим лицам.

В организациях, где работает один кассир, в случае необходимости его временной замены либо если по штатному расписанию не предусмотрена должность кассира, обязанности по совершению кассовых операций возлагаются на другого работника по письменному решению руководителя (приказу, постановлению). С этим работником заключается договор о полной материальной ответственности.

На каждом предприятии, в том числе в НКО, в сроки, установленные руководителем предприятия, но не реже одного раза в квартал, проводится внезапная ревизия кассы с полным полистным пересчетом всех денег и проверкой других ценностей, находящихся в кассе. Для проведения ревизии кассы приказом руководителя назначается комиссия, которая составляет акт. При обнаружении ревизией недостачи или излишка ценностей в кассе в акте указывается сумма недостачи или излишка и обстоятельства их возникновения. Форма акта инвентаризации наличия денежных средств указана в приложении № 3 к Правилам. В НКО ревизию кассы может осуществлять ревизионная комиссия организации.

Лица, виновные в нарушении кассовой дисциплины, привлекаются к ответственности в установленном действующим законодательством порядке.

Ответственность за соблюдение кассовой дисциплины возлагается на руководителей, главных бухгалтеров, руководителей финансовых служб и кассиров.

Правила ведения кассовых операций в народном хозяйстве Республики Молдова охватывают сферу кассовой деятельности всех предприятий, объединений, организаций, учреждений, независимо от форм собственности, кроме финансовых учреждений, осуществляющих кассовое обслуживание клиентов.

В Приложении 1 к Правилам ведения кассовых операций в народном хозяйстве приводятся рекомендации по обеспечению сохранности денежных средств при их хранении и транспортировке.

*Кроме того, согласно ст. 8 Закона РМ №190-XVI от 26.07.2007г. о предупреждении отмывания денег и борьбе с терроризмом, любой хозяйствующий субъект Республики Молдова, обязан в течение 10 дней информировать уполномоченную службу о сделках с наличными денежными средствами превышающие 100 000 леев.*

## Применение контрольно-кассовых машин с фискальной памятью и кассового чека

*(Постановление Правительства № 474 от 28.04.98г. о применении контрольно-кассовых машин при осуществлении наличных денежных расчетов)*

Положение о применении контрольно-кассовых машин при осуществлении наличных денежных расчетов (в дальнейшем – Положение) разработано в соответствии с пунктом с) части (2) статьи 8 Налогового кодекса № 1163-ХІІІ от 24 апреля 1997 г., пунктом f) статьи 8 и пунктом f) статьи 9 Закона о защите прав потребителей № 105-ХV от 13 марта 2003 г. и распространяются на налогоплательщиков, на которых, в соответствии с действующим законодательством, возложена обязанность ведения бухгалтерского учета.

Постановлением № 474 от 28.04.98г. утверждаются:

- Положение о Едином регистре контрольно-кассовых машин (ККМ) (приложение № 2);
- Положение о Межведомственной комиссии по контрольно-кассовым машинам (приложение № 3);
- Персональный состав Межведомственной комиссии по контрольно-кассовым машинам (приложение № 4);
- Положение о применении контрольно-кассовых машин при осуществлении наличных денежных расчетов (приложение № 5).

*(Извлечения из Положения о применении контрольно-кассовых машин при осуществлении наличных денежных расчетов)*

При осуществлении наличных денежных расчетов с потребителями по хозяйственным операциям налогоплательщики обязаны применять ККМ (*см. понятия «хозяйственные операции» и «потребитель» в Глоссарии*).

Эта обязанность распространяется на все подразделения (филиал, представительство, бюро, отдел, магазин, склад и т.п.), в которых налогоплательщик принимает платежи по хозяйственным операциям (потребитель осуществляет оплату).

Контрольно-кассовые машины устанавливаются на каждом из специально оборудованном месте (рабочее место кассира, оператора-кассира, продавца, исполнителя и т.п.), предназначенном для накопления и временного хранения денежных средств в соответствии с действующими нормами.

Разрешается осуществление наличных денежных расчетов без применения ККМ при выполнении видов деятельности, приведенных в приложении к данному Положению.

*Квитанция, выдаваемая в случаях, предусмотренных Положением, считается эквивалентной кассовому чеку, выданному ККМ.*

*Выдача налогоплательщиком типовых документов: платежного извещения, фактуры, требования-наряда, счета и т.п. – не освобождает его от обязанности применять ККМ.*

Хозяйственная операция считается не зарегистрированной в ККМ, а, следовательно, наличные денежные расчеты – осуществляемыми без применения ККМ (осуществление деятельности без использования ККМ) в случаях, когда:

- а) не выдается кассовый чек;
- б) выдается кассовый чек, не соответствующий по стоимости реально уплаченной сумме;
- в) не оформляется квитанция в случаях, предусмотренных настоящим положением;
- г) оформляется квитанция в случаях, предусмотренных настоящим положением, по стоимости, не соответствующей реально уплаченной сумме;
- д) при проверке выявляется наличие суммы излишка денежных средств, которая не может быть подтверждена данными, записанными в документах, выданных ККМ.

Неиспользование ККМ, использование неисправных, не опломбированных или не зарегистрированных в установленном порядке в налоговых органах ККМ, нарушение правил эксплуатации ККМ или нарушение прав потребителей влекут за собой ответственность согласно действующему законодательству.

*Приложение  
к Положению о применении контрольно-кассовых машин при осуществлении наличных денежных расчетов*

**ПЕРЕЧЕНЬ  
видов деятельности, специфика которых позволяет  
осуществлять наличные денежные расчеты без применения  
контрольно-кассовых машин**

1. Продажа населению сельскохозяйственных продуктов, выращенных экономическими агентами, которые не являются плательщиками налога на добавленную стоимость на собственных или арендованных земельных участках – на рынках, ярмарках и на других территориях, отведенных органами местного самоуправления.

2. Реализация крестьянскими (фермерскими) хозяйствами сельскохозяйственных продуктов другим экономическим агентам, а также оказываемые ими сельскохозяйственные услуги с выдачей квитанций.

3. Реализация предметов религиозного культа и религиозной литературы, ритуальные услуги и церемонии, проводимые религиозными организациями в святых обителях.

4. Продажа газет, журналов, лотерейных билетов.

5. Услуги городского пассажирского транспорта на основе проездных билетов и/или абонементов (с установленной ценой, отпечатанных типографским способом).

6. Услуги ветеринарные, услуги по срочному ремонту жилой площади, инженерных сооружений, мебели, бытовой техники, оказываемые экономическими агентами населению с выездом к клиенту, с выдачей квитанций.

7. Осуществление фармацевтической деятельности в медицинских пунктах сельской местности, в которой нет аптек, с выдачей квитанций.

8. Предпринимательская деятельность, осуществляемая патентообладателями на основе патента.

9. Виды деятельности, при которых компьютеризированные системы учета и управления обеспечивают выпуск налоговых накладных на специальной бумаге с защитными знаками с печатанием серии и номера налоговой накладной из диапазона, выделенного Главной государственной налоговой инспекцией, которые выполняют также функцию квитанций (оплата наличными).

10. Деятельность финансовых учреждений, которая лицензируется и регламентируется нормативными актами Национального банка Молдовы, за исключением операций по обмену валюты физическим лицам.

11. Приемка (сбор) обязательных налоговых платежей, а также неналоговых платежей налоговыми органами и/или примэриями с выдачей документов строгой отчетности Государственной налоговой службы.

[Пкт.12 исключен Пост.Прав. N 116 от 19.02.2010, в силу 26.02.2010]

13. Услуги, оказываемые адвокатами.

131. Нотариальные услуги.

132. Деятельность судебного исполнителя.

133. Деятельность медиатора

[Пкт.14 исключен Пост.Прав. N 368 от 23.05.2011, в силу 27.05.2011]

15. Обеспечение питанием учащихся и персонала учреждений начального и общего среднего образования в течение учебного года. В конце рабочего дня оформляется первичный документ строгой отчетности – квитанция, в которой отражаются выполненные хозяйственные операции.

16. Реализация населению товаров и услуг общественного питания в период проведения ярмарок, выставок, фестивалей и различных культурно-спортивных мероприятий – в парках, скверах и на улицах, а также в других общественных местах, разрешенных органами местного публичного управления с информированием соответствующего налогового органа. В конце рабочего дня оформляется первичный документ строгой отчетности – квитанция, в которой отражаются хозяйственные операции.

17. Прием вступительных взносов, членских взносов /взносов с выдачей квитанции.

*Примечание.* Для видов деятельности, указанных в пунктах 13-133, выдается квитанция и/или накладная.

## Предпринимательский патент

*(Закон Республики Молдова №93 от 15.07.98г. о предпринимательском патенте)*

Предпринимательский патент является государственным сертификатом, удостоверяющий право на осуществление предпринимательского вида деятельности указанного в нем, в течение определенного периода времени. Патент выдается для одного из видов деятельности, перечень которых прилагается к закону. Патент может быть использован только его владельцем и не может быть передан другому лицу.

Предпринимательская деятельность на основе патента не требует государственной регистрации и получения лицензии ее владельцем. На патентообладателя не распространяются требования в отношении финансовых и статистических отчетов, ведения бухгалтерского учета, проведения расчетно-кассовых операций и положений статьи 90 Налогового кодекса. В гражданско-правовых отношениях, патентообладатель является лицом, действующим от своего имени. Патентообладатель несет ответственность по обязательствам, касающихся осуществленной деятельности на протяжении сроков давности, установленных законодательством, независимо от срока действия патента. Владелец патента может осуществлять предпринимательскую деятельность, указанную в патенте на всей территории страны, если в патенте не указано иное, и обязан вывесить патент или его копию, заверенную нотариусом, на видном месте, где осуществляет свой бизнес, а, при необходимости, представить патент или его копию проверяющим органам или потребителям.

Патентообладатель не вправе: а) нанимать работников для ведения предпринимательской деятельности, указанной в патенте, б) заключать сделки с индивидуальным предприятием, учредителем которого является он сам или любой из членов его семьи, ассоциированным членом с полной ответственностью, которым является он или любой из членов его семьи. Два или несколько патентообладателей могут объединиться для проведения совместной предпринимательской деятельности, на основании договора о совместной деятельности.

Обложение налогом патентообладателя осуществляется в форме платы за патент, которая включает подоходный налог, сбор за природные ресурсы, сбор за объекты торговли и/или объекты по оказанию социальных услуг, сбор на благоустройство территорий. Прочие налоги и сборы оплачиваются владельцем патента на общих основаниях. Патентообладатель самостоятельно платит взносы на обязательное государственное социальное страхование. Оплата взносов государственного социального страхования обеспечивает владельцу патента право на минимальную пенсию и пособие по смерти, согласно законодательству.

В настоящее время налоговые органы не признают контракты по оказанию услуг, подписанные с обладателями предпринимательского патента.

## Первичные документы, подтверждающие операции купли-продажи товаров и услуг

Все хозяйствующие субъекты, в том числе НКО, которые, в соответствии с действующим законодательством, обязаны вести бухгалтерский учет, применяют в процессе финансово-хозяйственной деятельности соответствующие *бланки строгой отчетности, которые подтверждают осуществление хозяйственной операции.*

Согласно п.1 Инструкции о порядке учета, выдачи, хранения и использования типовых бланков документов строгой отчетности (далее – Инструкция) (Приложение №2 к Постановлению Правительства №294 от 17.05.1998 года), типовые бланки первичных документов строгой отчетности используются в случаях:

- отчуждения активов, с передачей прав собственности, за исключением ценных бумаг;
- оказания услуг, за исключением финансовых услуг;
- осуществления перевозок активов, в рамках территориально дезинтегрированного субъекта за пределы субъекта без передачи права собственности;
- приобретения активов у поставщиков-граждан;
- передачи активов в лизинг, аренду, имущественный наем.

Первичные документы составляются в момент осуществления операции, а если это невозможно, то непосредственно после ее осуществления или после совершения события или на конец отчетного периода, принимая во внимание соответствие затрат и доходов, которые влекут за собой одновременное признание доходов и расходов, являющиеся результатом одних и тех же экономических событий.

**Налоговая накладная** составляется в момент возникновения обязательства по уплате НДС, в соответствии с Налоговым кодексом (раздел III).

Типовой бланк **накладной** используется и при поставке услуг, а также при рефактурировании расходов в случае поставки услуг по сдаче в наем имущества.

Типовой бланк **акта закупки услуг по сдаче в наем имущества** и связанных с ним расходов используется в случае экономических операций, относящихся к получению услуг, а также при рефактурировании надлежащих расходов по услугам, по сдаче в наем имущества, полученных от физических лиц-граждан, не зарегистрированных в качестве субъектов предпринимательской деятельности. К акту в обязательном порядке прилагаются накладные, выданные согласно договору об оказании услуг, публичных услуг коммунального хозяйства.

Приказом руководителя в организации утверждается лицо, ответственное за учет, хранение, выдачу и оформление бланков (типовых форм) строгой отчетности.

Порядок регистрации приобретенных и использованных бланков строгой отчетности приведен в п. 7 **Инструкции**. Хранение бланков строгой отчетности осуществляется аналогично с нормами хранения денежных средств в кассе. Инвентаризация бланков строгой отчетности осуществляется в соответствии с положениями Закона о бухгалтерском учете и Положением о порядке проведения инвентаризации.

## Первичные документы, подтверждающие операции купли-продажи товаров и услуг

*В случае утери бланков строгой отчетности, а также при аннулировании испорченных бланков строгой отчетности, их списание, согласно п. 9 Инструкции разрешается только после опубликовании в Официальном мониторе их наименований, номеров, серий для их недействительности.*

Покупная стоимость бланков строгой отчетности регистрируется в бухгалтерском учете в состав расходов будущих периодов (счет 251), а по мере их расходования, стоимость использованных бланков относится на общие административные расходы. Учет бланков ведется на забалансовом счете 951 «Бланки особого режима», по дебету которого отражается поступление бланков строгой отчетности по их покупной стоимости и в количественном выражении, а по кредиту – их использование и аннулирование.

Перечень типовых бланков первичных документов строгой отчетности приведен и утвержден в Приложении №1 к Постановлению Правительства №294 от 17.05.1998 года, в том числе:

- Накладная,
- Приложение к накладной,
- Путевой лист (грузового, легкового автомобилей, автобуса),
- Доверенность,
- Квитанция,
- Квитанция на закупку (заготовку) – ( по видам продукции FR1 – FR24),
- Акт закупки товаров,
- Акт закупки услуг по сдаче в наем имущества и связанных с ним расходов,
- Бланки строгой отчетности других министерств и ведомств.

Лица, ответственные за оформление бланков строгой отчетности, вносят в регистр приемки-сдачи документов (М-13) данные об использовании бланков в соответствии с их назначением. Бланки снимаются (списываются) с учета на основании этого регистра, который для этих целей передается в бухгалтерию организации.

Хозяйствующие субъекты, в том числе НКО, подтверждают хозяйственные операции в зависимости от типа, условий приобретения и оплаты товаров, работ, услуг, применяя типовые бланки документов строгой отчетности, указанные ниже.

В зависимости от ситуации, подтверждение хозяйственных операций осуществляется на основе типовых бланков документов строгой отчетности, указанных ниже.

### **25.1. Приобретение товаров, работ, услуг от юридического лица**

#### **Документы, подтверждающие приобретение**

- Налоговая накладная (типовой бланк документа строгой отчетности, утвержденный Приказом Минфина № 115 от 06.09.2010 года). Применяется поставщиками товаров, работ, услуг, зарегистрированных в качестве плательщиков НДС. При осуществлении поставки, Поставщик выписывает налоговую накладную и выдает один экземпляр покупателю, независимо от того, является или нет покупатель зарегистрированным плательщиком НДС. Налоговая накладная дает основание покупателю, плательщику НДС, отнести оплаченную или подлежащую оплате сумму НДС в зачет (при соблюдении всех других условий, установленных налоговым законодательством).

Кроме того, налоговая накладная, в случае операций по купле-продаже материальных ценностей, подтверждает факт передачи права собственности, а в случае выполнения работ, оказания услуг, подтверждает факт совершения хозяйственной операции. В бухгалтерском учете организации, которая осуществила закупку, на основании налоговой накладной поставщика регистрируются факты получения товаров, работ или услуг.

- Накладная (типовой бланк документа строгой отчетности, утвержденный Приказом Минфина № 47 от 31.03.2010 года). Применяется поставщиками товаров, работ, услуг, не зарегистрированными в качестве плательщиков НДС. При осуществлении поставки, Поставщик выписывает накладную и выдает один экземпляр покупателю. Аналогично налоговой накладной, в случае операций по купле-продаже материальных ценностей, накладная подтверждает факт передачи права собственности, а в случае выполнения работ, оказания услуг, подтверждает факт совершения хозяйственной операции. В бухгалтерском учете организации, которая осуществила закупку, на основании накладной поставщика регистрируются факты получения товаров, работ или услуг.

#### Документы, подтверждающие оплату

- Платежное банковское поручение (платежный документ, подтверждающий, что оплата осуществлена за безналичный расчет).
- *Кассовый чек, отпечатанный контрольно-кассовой машиной (ККМ)* (документ, подтверждающий осуществление наличных денежных расчетов, с обязательным использованием ККМ. Кассовый чек ККМ без налоговой накладной или накладной, не является достаточным документом, чтобы подтвердить покупку, если на нем не указан конкретный покупатель).
- Квитанция (типовой бланк документа строгой отчетности, утвержденный общим Приказом Департамента по статистике и Министерства финансов № 24/36 от 25.03.98г.), которая выдается если поставщику товаров или услуг позволено осуществлять наличные денежные расчеты без применения контрольно-кассовых машин (перечень таких видов деятельности приведен в Приложении 5 к Положению о применении контрольно-кассовых машин при осуществлении наличных денежных расчетов, утвержденного Постановлением Правительства № 474 от 28.04.1998г.)

Другие сопровождающие документы не строгой отчетности (в зависимости от типа хозяйственной операции)

- Договора купли-продажи материальных ценностей, недвижимости, договора о выполнении работ/оказания услуг, сметы расходов, технические требования, спецификации приложенные к договорам, Акты приема-передачи выполненных работ, оказанных услуг, которые подписываются передающей и принимающей работы или услуги стороной и служат основанием для подтверждения их количества и качества (или иных предусмотренных договором условий). В случае услуг по найму помещений – договора о сдаче в наем помещений и Акты приемки помещений во временное пользование на основании таких договоров. Договора найма помещений, заключенные на срок более 3-х лет должны быть зарегистрированы в кадастровом органе. Кроме

того, договора по найму помещений, использованных для офисов и других хозяйственных целей, должны быть представлены и зарегистрированы в территориальной налоговой службе по месту регистрации экономического агента, согласно требованиям Налогового кодекса.

## **25.2. Приобретение товаров от физических лиц-граждан, не зарегистрированных в качестве субъектов предпринимательской деятельности**

### **Документы, подтверждающие приобретение**

- Акт закупки товаров (типовой бланк документа строгой отчетности, утвержденный Приказом Минфина № 130 от 30.09.2010 г.). Бланк акта закупки товаров приобретается и составляется организацией-покупателем и подписывается продавцом (физическим лицом) и покупателем. Это связано с тем, что продавец-гражданин, не имеет обязанности вести бухгалтерский учет, следовательно, отсутствует обязанность приобретать и составлять первичные документы, подтверждающие хозяйственные сделки, одной из сторон которых он является.

*Согласно ст. 90 «Удержание из других выплат, осуществленных в пользу резидента» Налогового кодекса, организация-покупатель, предварительно удерживает как часть налога сумму в размере 7 процентов из выплат, осуществленных в пользу физического лица, за исключением обладателей предпринимательских патентов, индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств, по доходам, полученным этим физическим лицом согласно статье 18. Не удерживается предварительно сумма в размере 7 процентов из выплат, осуществленных в пользу физического лица, по доходам, полученным им согласно статьям 20, 88, 89, 90<sup>1</sup> и 91, а также из суммы аренды земель сельскохозяйственного назначения.*

Сумма удержанного у физического лица подоходного налога указывается в акте закупке товаров.

### **Документы, подтверждающие оплату**

- Расходный кассовый ордер (типовой бланк № КО-2) – при выплате дохода физическому лицу через кассу организации.
- Авансовый отчет подотчетного лица – в случае расчетов с физическим лицом через подотчетное лицо организации.
- Платежное банковское поручение и выписка с банковского счета – в случае расчета с физическим лицом безналичными денежными средствами, путем перечисления платы за товар на банковскую карту лица.

*Если у физического лица приобретаются сельскохозяйственные продукты или услуги, то доход, полученный в результате их реализации, в отличие от крестьянских (фермерских) хозяйств, будет освобожден от удержания предварительного подоходного налога в размере 7% только в случае, если реализуемая продукция попадает в категорию «поставки продукции растениеводства и садоводства в натуральном виде и продукции животноводства в натуральном виде, живом и убойном весе», доходы от которых освобождены от подоходного налога согласно части. у) ст.20 Налогового кодекса.*

### 25.3. Приобретение продукции у крестьянского (фермерского) хозяйства (КФХ)

#### Документы, подтверждающие приобретение

Согласно ст.24 Закона №1353 от 03.11.2000 г. о крестьянских (фермерских) хозяйствах, КФХ обязано вести бухгалтерский учет и составлять финансовую отчетность в соответствии с Законом о бухгалтерском учете, следовательно, на него возлагается и обязанность применять в процессе своей деятельности соответствующие бланки строгой отчетности, для подтверждения осуществленных операций.

Поэтому, в случае, если у КФХ приобретается товар или услуги, не относящиеся к категории сельскохозяйственных продуктов или услуг, то для подтверждения хозяйственной операции купли-продажи товара применяются бланки типовых документов строгой отчетности аналогично приведенным в п. 25.1. То есть, при осуществлении продажи товаров или услуг, КФХ обязано выписывать и выдавать покупателю один экземпляр накладной (или налоговой накладной, в случае если оно зарегистрировано в качестве плательщика НДС).

Если же у КФХ приобретается сельскохозяйственная продукция, то дополнительно применяются типовые бланки строгой отчетности – «Квитанции на закупку (заготовку)», один из бланков FR1 – FR24, в зависимости от конкретного вида продукции.

*Из доходов, выплаченных в пользу КФХ не удерживается предварительный подоходный налог согласно ст.90 Налогового кодекса, в размере 7%.*

#### Документы, подтверждающие оплату

Документы, подтверждающие факт оплаты за приобретенные у КФХ товар или продукцию, аналогичны документам, указанным в п. 25.2.

В дополнении к этому, КФХ обязано выдать покупателю *Квитанцию* (типовой бланк документа строгой отчетности, утвержденный Постановлением Правительства № 294 от 17.03.98г.), эквивалент кассового чека, выданный ККМ при осуществлении наличных денежных расчетов в случаях, если КФХ реализуют другим экономическим агентам сельскохозяйственные продукты (или оказывает им сельскохозяйственные услуги). Данный вид деятельности КФХ включен в Перечень видов деятельности, специфика которых позволяет осуществлять наличные денежные расчеты без применения контрольно-кассовых машин, п.2 (*Приложение к Положению о применении контрольно-кассовых машин при осуществлении наличных денежных расчетов*, утвержденного Постановлением Правительства № 474 от 28.04.1998г.).

В случае если КФХ продает за наличный расчет какие-либо товары или услуги, которые не относятся к сельскохозяйственным продуктам или услугам, то полученные от покупателя денежные средства должны быть подтверждены *Кассовым чеком ККМ*.

### 25.4. Приобретение товаров, работ, услуг от индивидуального предприятия (ИП)

В случае приобретении товаров, работ или услуг у индивидуального предприятия, хозяйственная операция (факт приобретения и факт оплаты) подтверждается такими же типовыми документами строгой отчетности, как и в случае экономических сделок с юридическими лицами (пример п. 30.1).

## Первичные документы, подтверждающие операции купли-продажи товаров и услуг

Это связано с тем, что индивидуальное предприятие, согласно Закона о бухгалтерском учете, обязано вести бухгалтерский учет, следовательно, на него возлагается и обязанность применять в процессе своей деятельности соответствующие бланки строгой отчетности, для подтверждения осуществленных операций согласно п.1 *Инструкции о порядке учета, выдачи, хранения и использования типовых бланков документов строгой отчетности* (Приложение №2 к Постановлению Правительства №294 от 17.05.1998 года).

Если вид деятельности ИП не включен в *Перечень видов деятельности, специфика которых позволяет осуществлять наличные денежные расчеты без применения контрольно-кассовых машин* (Приложение к Положению о применении контрольно-кассовых машин при осуществлении наличных денежных расчетов, утвержденного Постановлением Правительства № 474 от 28.04.1998г.), то при продаже товаров, выполнении работ или оказании услуг за наличные деньги, ИП обязано применять контрольно кассовую машину и выдавать покупателям, кроме накладной (в случае регистрации в качестве плательщика НДС – налоговой накладной), и кассовый чек ККМ

*Вместе с тем, из доходов, выплаченных в пользу ИП, не удерживается предварительный подоходный налог согласно ст.90 Налогового кодекса, в размере 7%.*

### 25.5. Приобретение товара у физического лица, обладателя предпринимательского патента

#### Документы, подтверждающие приобретение

- Акт закупки товаров (типовой бланк документа строгой отчетности, утвержденный Приказом Минфина № 130 от 30.09.2010 г.),
- Копия патента, заверенная нотариусом и действительная на момент осуществления операции,
- Договор купли-продажи (при необходимости).

Поскольку, согласно Закону о предпринимательском патенте, его обладатель не имеет обязанности вести бухгалтерский учет, на него не распространяются требования применять в процессе своей деятельности соответствующие бланки строгой отчетности, для подтверждения осуществленных операций согласно п.1 *Инструкции о порядке учета, выдачи, хранения и использования типовых форм документов строгой отчетности* (Приложение №2 к Постановлению Правительства №294 от 17.05.1998 года). Следовательно, бланки строгой отчетности при оформлении экономических операций с обладателем предпринимательского патента приобретает, заполняет и выдает покупатель – юридическое лицо. В данном случае, это Акт закупки товаров.

Из доходов, выплаченных в пользу патентообладателя, не удерживается предварительный подоходный налог в размере 7%, согласно ст.90 Налогового кодекса.

#### Документы, подтверждающие оплату

При выплате доходов физическому лицу – обладателю предпринимательского патента наличных денег непосредственно из кассы организации, оформляется *расходный кассовый ордер*, согласно установленным нормам (*Постановление Правительства № 764 от 25.11.1992 г. «Правила ведения кассовых операций в народном хозяйстве Республика Молдова»*).

Если расчеты наличными с физическим лицом, обладателем предпринимательского патента, осуществлялись через подотчетное лицо организации, то подтверждающим документом будет служить *авансовый отчет подотчетного лица*, с приложенными к нему соответствующими документами (Акт закупки товаров, копия патента, другие документы, в зависимости от условий хозяйственной операции).

Если обладатель предпринимательского патента указал свои банковские реквизиты, то выплата дохода будет осуществлена в форме перечисления на его банковский счет или банковскую карту. Документами, подтверждающими выплату безналичным способом, будут *выписка с банковского счета* организации-покупателя и приложенное к ней *платежное банковское поручение*.

Согласно Закону о предпринимательском патенте, обладатель предпринимательского патента не имеет обязанности применять при расчетах наличными денежными средствами контрольно-кассовую машину. Кроме того, вид деятельности «8. *Предпринимательская деятельность, осуществляемая патентообладателями на основе патента*» включен в *Перечень видов деятельности, специфика которых позволяет осуществлять наличные денежные расчеты без применения контрольно-кассовых машин* (Приложение к Положению о применении контрольно-кассовых машин при осуществлении наличных денежных расчетов, утвержденного Постановлением Правительства № 474 от 28.04.1998г.) и не обуславливает обладателя предпринимательского патента выдавать квитанцию, заменяющую кассовый чек ККМ.

Хотя, согласно законодательству, обладатель предпринимательского патента не обязан применять в своей деятельности документы строгой отчетности, но закон и не запрещает приобретение и выдачу покупателям этих документов.

Обращаем внимание, что в соответствии с положениями Налогового кодекса, расходы, осуществленные в пользу обладателей предпринимательского патента (по приобретенным у них материальным ценностям и услугам), не признаются к вычету в целях налогообложения подоходным налогом доходов юридического лица. Для НКО это правило будет действовать в случае, если организация не соответствует условиям ст.52 Налогового кодекса, освобождающего ее от уплаты подоходного налога.

*При оказании услуг физическим лицом на основании предпринимательского патента, необходимо иметь ввиду, что из доходов, выплаченных в его пользу за оказанные им услуги, не удерживаются подоходный налог, взносы социального и медицинского страхования, за исключением случаев, когда обладатель патента является застрахованным работником на каком-либо предприятии (организации). В этом случае, от суммы дохода, подлежащего выплате физическому лицу, организация – заказчик услуг начислит и перечислит в бюджет сумму взносов обязательного государственного медицинского страхования в размере 3,5%+3,5%.*

## **25.6. Закупка у физических лиц-граждан, не зарегистрированных в качестве субъектов предпринимательской деятельности, услуг по сдаче в наем (аренду, узуфрукт) имущества**

Документы, подтверждающие приобретение

- Договор о сдаче внаем имущества (договор аренды и т.п.),
- Акт закупки услуг по сдаче внаем имущества и связанных с ним расходов (типовой бланк документа строгой отчетности, утвержденный общим при-

## Первичные документы, подтверждающие операции купли-продажи товаров и услуг

казом Минфина и НБС №88/106 от 06.10.2008г.), заполняется организацией, получающей услуги.

- Акт приемки имущества во временное пользование.

Договора по сдаче в наем помещений, заключенные на срок более 3-х лет, должны быть зарегистрированы в кадастровом органе. Кроме того, договора по сдаче в наем помещений, использованных для офисов и других хозяйственных целей, должны быть представлены и зарегистрированы в территориальной налоговой службе по месту регистрации экономического агента, согласно требованиям Налогового кодекса.

Согласно ст.90<sup>1</sup>. „Окончательное удержание налога из некоторых видов доходов „Налогового кодекса, удерживается подоходный налог в размере 10 процентов доходов, полученных физическими лицами, не занимающимися предпринимательской деятельностью, от сдачи во владение и/или пользование (в имущественный наем, аренду, узуфрукт) движимой и недвижимой собственности, за исключением аренды сельскохозяйственных земель. Сумма данного налога удерживается и перечисляется в бюджет бенефициаром услуг и отражается в том же месяце в налоговом отчете IRV14, предоставляемого в территориальную налоговую службу по месту регистрации, в срок, до окончания месяца, следующего за месяцем, в котором была осуществлена выплата дохода физическому лицу наемодателю. В эти же сроки перечисляется и сумма удержанного подоходного налога.

### Документы, подтверждающие оплату

При выплате доходов физическому лицу наличных денег непосредственно из кассы организации, оформляется *расходный кассовый ордер*, согласно установленным нормам (*Постановление Правительства № 764 от 25.11.1992 г. «Правила ведения кассовых операций в народном хозяйстве Республика Молдова»*).

Если расчеты наличными с физическим лицом осуществлялись через подотчетное лицо организации, то подтверждающим документом будет служить *авансовый отчет подотчетного лица*, с приложенными к нему соответствующими документами (*Акт закупки услуг по сдаче внаем имущества и связанных с ним расходов*, другие документы, в зависимости от условий хозяйственной операции).

Если физическое лицо указало свои банковские реквизиты, то выплата дохода будет осуществлена в форме перечисления на его банковский счет или банковскую карту. Документами, подтверждающими выплату безналичным способом, будут *выписка с банковского счета* организации-покупателя и приложенное к ней *платежное банковское поручение*.

*Справка:* В случае, если НКО не выполнила условия ст. 52 НК РМ и при отсутствии подтверждающих первичных документов, к вычету будут признаны расходы только в размере 0, 2% от налогооблагаемого дохода (основание: положения ст. 24 (1)) НК РМ).

## Порядок хранения, уничтожения и архивирования документов

(ст.43 Закона о бухгалтерском учете № 113-XVI от 27.04.2007г.)

Требования к хранению, уничтожению и архивированию первичных и бухгалтерских документов предусмотрены ст.43 Закона о бухгалтерском учете № 113-XVI от 27.04.2007 г.

На основании положений закона, НКО, как и другие юридические лица, обязаны хранить на бумажном носителе или в электронной форме бухгалтерские документы, которые включают первичные документы, бухгалтерские регистры, финансовые отчеты и другие документы, относящиеся к организации и ведению бухгалтерского учета.

Бухгалтерские документы должны систематизироваться и храниться в соответствии со сроками и правилами, предусмотренными Государственным органом надзора и управления Архивного фонда Республики Молдова. Архивный фонд Республики Молдова разработал Перечень типовых документов, целью которого является установление сроков хранения и выбора для архивирования или уничтожения разных видов документов, используемых большинством хозяйствующих субъектов Республики Молдова. Кроме того, этот перечень служит основой для комплектования государственного архивного фонда, а также руководством-моделью для организаций в процессе классификации документов и формирования дел (перечня папок документов). Перечень содержит только общее название дел, унифицированных по определенным управленческим аспектам, но, без указания конкретных документов.

*Документация, которую ведет НКО, может быть или нет, источником комплектования государственных архивов. Государственный архивный фонд определяет перечень документации, имеющее существенное значение и которая принимается в хранилище государственного архива. Начало расчета срока хранения начинается с 1 января года, следующего за годом, в котором было закрыто дело (папка, файл). Для документов, содержащих информацию несущественного практического значения, сроков хранения не установлено, и юридическое лицо может самостоятельно устанавливать сроки хранения по таким делам (документам), по мере необходимости использования такой информации.*

*НКО должно отслеживать сроки хранения документации согласно срокам, указанным в государственном архивном перечне, и ежегодно составлять список документов (закрытых дел, файлов), срок которых истекает, и представить их представителю государственного архивного фонда, который осуществит экспертизу документов и подготовит отчет (протокол, заключение) о дальнейшей судьбе документов. Принятие решения о передаче документов на сохранение в архивный фонд или об их уничтожении принимает комиссия экспертизы и контроля документов, созданная в организации.*

*Ответственность за организацию хранения и целостность бухгалтерских документов несет руководитель НКО. В случае отстранения от должности руководителя или лица, ответственного за хранение бухгалтерских документов, последние передаются вновь назначенному лицу. Передача осуществляется посредством составления протокола о приеме-передаче в присутствии комиссии с указанием в соответствующих разделах протокола конкретных категорий и сроков хранения документов, а также отсутствующих документов. При хранении бухгалтерских документов необходимо обеспечить их защиту от испорчений.*

В случае утери, изъятия или уничтожения бухгалтерских документов руководитель субъекта обязан их восстановить в течение двух месяцев со дня обнаружения данного факта.

Далее приводятся два извлечения из Перечня типовых документов и сроков хранения для органов публичного управления, учреждений, организаций, предприятий Республики Молдова, утвержденный Государственной архивной службой Республики Молдова (03.12.1997 г.). Первое извлечение содержит список типовых документов, которые формируются в процессе деятельности организаций любого типа, а второе извлечение дополняет этот список перечнем дел (документов), характерных для деятельности НКО.

### Извлечение 1

#### “Перечень типовых документов и сроков хранения для органов публичного управления, учреждений, организаций, предприятий Республики Молдова”

№ статьи	Вид документов	Срок хранения
1.1	<b>Организация системы управления. Распорядительная деятельность.</b>	
21	Правила, положения, инструкции, методические указания и рекомендации.	При поступлении в один госархив на хранение принимаются документы от руководящего органа.
1.3	<b>Организация системы управления. Организационные основы управления.</b>	
35	Уставы, положения, учредительные договора	постоянно
45	Переписка с вышестоящими органами о структуре, штатах, ре-организации	5 лет
49	Положения о структурных подразделениях	Постоянно; 3 года после замены новыми
52	Документы по истории организации	До минования надобности
54	Штатные расписания	3 года
55	Типовые положения о правах и обязанностях должностных лиц, должностные инструкции	Постоянно; 3 года после замены новыми
56	Положения и инструкции о правах и обязанностях должностных лиц	Постоянно; 3 года после замены новыми

58	Документы (договора, соглашения, планы, отчёты и т.д.) об установлении производственных, культурных и других связей между организациями	10 лет
59	Переписка об установлении производственных, научных, культурных и других связей между организациями	3 года
60	Документы о командировках	3 года
62	Документы (условия, положения, программы, справки, докладные записки, отчёты, отзывы) о проведении конкурсов и смотров (творческих, научных, исполнительских)	10 лет
65	Переписка об организации и проведении торжеств, связанных с юбилейными датами организаций и отдельных лиц	5 лет
1.4	<b>Организация системы управления. Правовое обеспечение управления.</b>	
66	Переписка по правовым вопросам	5 лет
67	Договоры на право аренды земли, основных средств	5 лет
68	Договоры купли – продажи основных средств	До минования надобности
69	Переписка о составлении контрактов, договоров и соглашений	3 года
71	Заключения по вопросам соблюдения трудового законодательства и трудового права.	5 лет
74	Судебно – арбитражные дела (исковые заявления, доверенности, претензии, акты, справки, протоколы заседаний)	3 года
75	Переписка о судебно – арбитражной практике и ведении судебно – арбитражных дел	3 года
78	Документы (заключения, решения, переписка) по делам об административных взысканиях	3 года
79	Документы (заключения, переписка и др.) по трудовым конфликтам	3 года
81	Контракты, договоры по оказанию юридической помощи организациям	3 года
1.5	<b>Организация системы управления. Организация документационного обеспечения управления, организация ведомственного хранения документов</b>	
84	Номенклатуры дел подразделений организаций	5 лет
99	Переписка о приёме – передаче документов на госхранение	5 лет
100	Акты, справки об итогах обследования (проверок) архивными учреждениями состояния и условий хранения документов	5 лет
2.2	<b>Прогнозирование, планирование, ценообразование. Прогнозирование на перспективу.</b>	
118	Аналитические доклады, обзоры, информации о социально – экономической ситуации, пропорциях и тенденциях развития республики, отрасли, территории, предприятия	10 лет
2.3	<b>Прогнозирование, планирование, ценообразование. Текущее прогнозирование.</b>	
127	Годовые планы по основным видам деятельности	10 лет
132	Анализ, информация, справки, доклады о социально – экономической деятельности учреждений, предприятий и организаций	10 лет
2.4	<b>Прогнозирование, планирование, ценообразование. Формирование цен и тарифов.</b>	
137	Переписка по вопросам формирования, изменения и применения цен и тарифов	5 лет

## Порядок хранения, уничтожения и архивирования документов

3.1	<b>Финансирование, кредитование. Финансирование.</b>	
176	Переписка о финансировании всех видов деятельности	3 года
3.2	<b>Финансирование, кредитование. Кредитование.</b>	
205	Переписка с высшими органами законодательной и исполнительной власти, с центральными органами публичного управления и банками по кредитным вопросам	10 лет
207	Документы (заявки, соглашения, залоговые обязательства, балансы, перечни и др.) по оформлению, выдаче и обеспечению возврата кредитов	3 года после полного расчёта по кредитам
208	Отчёты, информация и другие сведения о выделении, использовании и возврате кредитов	3 года после полного расчёта по кредитам
4.1	<b>Учёт и отчётность. Статистический учёт и отчётность.</b>	
216	Статистические отчёты, таблицы, ведомости, информация, сведения по всем основным для данной организации видам деятельности:	
	а) сводные годовые	----
	б) годовые	10 лет
	в) полугодовые	5 лет
	г) квартальные	3 года
218	Статистические отчёты структурных подразделений	3 года
221	Аналитические справки, обзоры об итогах деятельности организаций	5 лет
4.2	<b>Учёт и отчётность. Бухгалтерский учёт и отчётность.</b>	
227	Отчёты и балансы организаций о финансово – хозяйственной деятельности, об исполнении смет и объяснительные записки к ним:	
	а) сводные годовые	----
	б) годовые	10 лет
	в) квартальные	3 года
228	Специализированные отчёты (о прибылях и убытках, о движении акций и ценных бумаг, об инвестициях и их финансовой отдаче, о стоимости и структуре инвестиций и др.) акционерных обществ и инвестиционных фондов	10 лет
229	Отчёты по финансированию: а) сводные годовые	
	б) годовые	10 лет
	в) квартальные	3 года
230	Передаточные, разделительные, ликвидационные балансы, приложения, объяснительные записки к ним	10 лет
231	Протоколы заседаний комиссий по рассмотрению и утверждению отчётов и балансов:	
	а) годовых	10 лет
	б) квартальных	3 года
235	Первичные документы и приложения к ним, зафиксировавшие факт совершения хозяйственной операции и явившиеся основанием для бухгалтерских записей (кассовые, банковские документы, извещения банков и переводные требования, выписки банков, наряды на работу, таблицы, акты о приёме, сдаче и списании имущества и материалов, квитанции и накладные по учёту товарно–материальных ценностей, авансовые отчёты и другие)	5 лет при условии завершения ревизий

236	Акты приёма – передачи материальных ценностей	5 лет
237	Лицевые счета (книги по учёту расчётов):	
	а) рабочих, служащих, безработных	75 лет
238	б) получателей пенсий и государственных пособий	5 лет
	Расчётные ведомости:	
	а) по выплате заработной платы	5 лет
	б) по выплате дивидендов	5 лет
239	Инвентарные карточки и книги учёта основных средств, первичные документы по хозяйственным операциям с основными средствами	5 лет после списания с баланса основных средств
240	Инвентарные карточки и книги учёта малоценного инвентаря и материалов	5 лет
241	Доверенности на получение денежных сумм и товарно-материальных ценностей (в том числе аннулированные доверенности)	3 года
242	Гарантийные письма	3 года
243	Учётные регистры (главная книга, журналы ордера, разработочные таблицы и другие)	5 лет при условии завершения ревизий
245	Книги учёта депонированной заработной платы, журналы регистрации исполнительных листов	3 года
246	Журналы, книги регистрации, учёта текущих счетов и расчётов, доходов, кассовых, фактических расходов, ассигнований, кассовых ордеров, платёжных поручений и др.	3 года
249	Сведения о лимите заработной платы и контроле над их распределением, о расчётах по перерасходу и задолженности по заработной плате, об удержании из заработной платы, из средств социального страхования, о выплате отпускных и выходных пособий и др.	3 года
250	Документы (протоколы заседаний инвентаризационных комиссий, инвентарные описи, акты, сличительные ведомости) об инвентаризации	5 лет при условии завершения ревизий
257	Паспорта зданий, сооружений, оборудования	Постоянно 3 года после списания
259	Документы (планы, отчёты, переписка) о проведении документальных ревизий и контрольно – ревизионной работы	5 лет
260	Акты документальных ревизий, аудиторских проверок финансово – хозяйственной деятельности организаций и справки, докладные записки к ним	5 лет
262	Акты проверки кассы, правильности взимания налогов и другие	5 лет
263	Договоры, соглашения (хозяйственные, операционные, трудовые и др.)	5 лет
265	Договоры о материальной ответственности	5 лет после увольнения материально – ответственного лица
266	Образцы подписей материально – ответственных лиц	До минования надобности
5.1	<b>Организация использования трудовых ресурсов. Набор и использование трудовых ресурсов.</b>	

## Порядок хранения, уничтожения и архивирования документов

270	Документы (справки, информация, списки) об увольнении работников в связи с сокращением, реорганизацией или ликвидацией экономических агентов	3 года
5.2	<b>Организация использования трудовых ресурсов. Организация труда, производительность труда, трудовая дисциплина.</b>	
282	Коллективные договоры	10 лет
289	Табели (графики) выхода рабочих и служащих на работу	1 год
291	Документы (характеристики, акты, докладные записки, справки, переписка) о привлечении к ответственности лиц, нарушивших трудовую дисциплину	3 года
5.3	<b>Организация использования трудовых ресурсов. Техническое нормирование, тарификация, заработная плата.</b>	
304	Документы (справки, докладные записки, акты) о контроле за соблюдением правил нормирования труда, расходования фонда заработной платы, законодательства о труде	5 лет
314	Документы (инструкции, указания, переписка) о применении различных форм оплаты труда, установления и должностных окладов, применении тарифных сеток, регулировании и расходовании фонда оплаты труда	3 года
5.4	<b>Организация использования трудовых ресурсов. Охрана труда.</b>	
327	Журналы (книги) учёта профилактических работ и инструктажа по технике безопасности	10 лет
6.1	<b>Работа с кадрами. Приём, распределение, перемещение и учёт кадров.</b>	
351	Записки о приёме, переводе, увольнении рабочих и служащих (заменяющие приказы по личному составу)	75 лет
353	Личные дела (заявления, анкеты, автобиографии, копии и выписки из приказов о приёме, перемещении, откомандировании, увольнении, объявлении благодарностей, копии личных документов, характеристики, листки по учёту кадров) в) рабочих, служащих, инженерно-технических работников, учёных, не имеющих учёных степеней и званий;	75 лет „В”
357	Личные карточки рабочих, служащих, инженерно – технических работников (в том числе временных сотрудников)	
370	Книги (журналы) учёта выдачи трудовых книжек и вкладышей к ним, трудовых контрактов	50 лет
387	Журналы (книги) учёта отпусков	3 года
390	Книги учёта выдачи справок о заработной плате, стаже, месте работы	3 года
6.2	<b>Работа с кадрами. Подготовка кадров, повышение их квалификации.</b>	
391	Документы (доклады, докладные записки, справки, сводки) о подготовке кадров новых профессий, повышении квалификации и переквалификации	10 лет

В Извлечении приведены только более общие и важные документы, которые должны существовать в организации и, при необходимости, должны быть переданы в государственный архив в установленном порядке. Тем не менее, НКО должны изучить типовой Перечень документов и отобрать из списка тип документов, дел, соответствующих деятельности организации. Например, в приведенном извлечении из типового перечня документом не представлены документы, которые относятся к аспекту организации материально-технического обеспечения организации и охраны ее имущества (глава 10), документация, связанная с административным управлением, обслуживанием и эксплуатацией зданий, транспорта, охраны и т.д.

## Извлечение 2

(дополнительно, для общественных организаций)

“Перечень типовых документов и сроков хранения для органов публичного управления, учреждений, организаций, предприятий Республики Молдова”

№ статьи	Вид документов	Срок хранения документов		Примечание
		В организациях, являющихся источником комплектования Архивного фонда РМ	В организациях, не являющихся источником комплектования Архивного фонда РМ	
1	2	3	4	5
<b>12. Деятельность общественных организаций.</b>				
945.	Протоколы, стенограммы и документы к ним съездов, конференций, собраний политических партий, общественно – политических организаций и движений, культурных ассоциаций, профсоюзных, общественных, кооперативных организаций, творческих союзов и научных обществ <sup>1</sup>	Пост.	10 лет	<sup>1</sup> В дальнейшем вместо слов «политических партий, общественно – политических организаций и движений, культурных ассоциаций, профсоюзных, общественных, кооперативных организаций, творческих союзов и научных обществ» будет употребляться термин «общественные организации»

## Порядок хранения, уничтожения и архивирования документов

946.	Протокола заседаний исполнительных органов общественных организаций и документы к ним	Пост.	10 лет	
947.	Постановления и решения съездов, конференций и собраний общественных организаций и их исполнительных органов: а) по месту разработки б) в других организациях	пост. до минования на- добности	10 лет до минования на- добности	
948	Планы реализации критических замечаний и предложений, принятых на съездах, конференциях, собраниях	пост.	10 лет	
949	Протоколы ревизионных комиссий	10 лет ЭПК	10 лет	
950	Акты ревизионных комиссий общественных организаций	3 года	3 года	
951	Переписка об организации и проведении отчётно-выборных компаний	3 года	3 года	
952	Календарные планы проведения общественных мероприятий	2 года	2 года	
953	Документы (условия, положения, программы, справки, отчёты) о проведении конкурсов, смотров и др. мероприятий	пост.	10 лет	
954	Документы (протоколы, стенограммы, резолюции, постановления) руководящих органов отраслевых, территориальных и первичных общественных организаций	пост.	10 лет	
955	Переписка об организации деятельности общественных организаций	3 года	3 года	
956	Заявления о приёме в члены общественных организаций	3 года	3 года	
957	Списки членов общественных организаций и уполномоченных ими лиц	3 года <sup>1</sup>	3 года <sup>1</sup> .	<sup>1</sup> Списки членов политических партий и общественно – политических организаций – постоянно
958	Заявки на получение членских билетов	3 года	3 года	
959	Отчёты о количестве полученных и израсходованных билетов, бланков	3 года	3 года	
960	Книги, карточки, журналы учёта выдачи и рассылки членских билетов, сведения о выдаче, перерегистрации и обмене членских билетов, аннулированные членские билеты и учётные карточки	3 года	3 года	

961	Учётные карточки членов общественных организаций	До снятия с учёта	До снятия с учёта	
962	Отчёты о состоянии членства, сведения, ведомости о поступлении и расходовании членских взносов	3 года.	3 года	
963	Переписка о задолженности, порядке уплаты членских взносов и расходовании средств общественными организациями	3 года	3 года	
964	Документы (учебные планы, программы, рекомендации) об обучении кадров и актива общественных организаций	3 года	3 года	
965	Документы (заявления, справки, переписка) об оказании материальной помощи членам общественных организаций	3 года	3 года	
966	Документы (протоколы, акты, ведомости, сведения, докладные записки, справки) о деятельности комиссий общественных организаций	3 года	3 года	
967	Заявления в комиссии по трудовым спорам	3 года	3 года	
968	Документы (протоколы, постановления, акты, справки) комиссий по трудовым спорам	5 лет	5 лет	

## Типовые бланки (формы) для учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов (МБП)

Учет МБП необходимо вести в отдельных книгах, списках (регистрах). Необходимо отдельно учитывать МБП, находящиеся в остатке от МБП, сданных в эксплуатацию (находящихся в рабочем состоянии). МБП стоимостью не более 3000 леев, которые используются в течение не более одного года, списываются сразу на расходы по мере их ввода в эксплуатацию, с одновременным отслеживанием их использования до окончания срока эксплуатации. МБП стоимостью более 3000 леев за единицу и не превышающая стоимость 6000 леев, списываются на расходы через начисление износа.

*В НКО, важно держать счета для раздельного учета МБП, связанных с проектами и программами, приобретенные за счет целевых средств. Кроме того, необходимо учитывать раздельно в бухгалтерском учете МБП, предназначенные для использования в рамках экономической уставной деятельности от тех, которые приобретены и используются в рамках целевых проектов, программ, финансируемых за счет целевых средств. Последние не регистрируются в учете как МБП, а как прочие оборотные активы, предназначенные для использования в целевых мероприятиях или передаче другим лицам. Для этих целей предназначены бухгалтерские счета*

*2621 „Передаваемые активы, полученные/приобретенные за счет целевых средств”, 2622 „Ценности, полученные/приобретенные из прочих источников для передачи другим бенефициариям”*

Для учета МБП необходимо использовать следующие типовые бланки (утвержденные Постановлением № 8 от 04/12/95 НБС РМ):

1. № М-4 „Приходный ордер” - составляется материально ответственным лицом в одном экземпляре в момент регистрации его приобретения (прихода),
2. № МБ-2 (OV-2) ”Карточка учёта малоценных и быстроизнашивающихся предметов” – составляется материально ответственным лицом в одном экземпляре в момент передачи (под роспись) в эксплуатацию каждому работнику организации, который будет его использовать в процессе работы,
3. № МБ-4 (OV-4) „Акт выбытия малоценных и быстроизнашивающихся предметов” - составляется в случае выбытия МБП в связи с его повреждением, утратой. Он составляется в двух экземплярах: один остается материально ответственному лицу, другой экземпляр передается в бухгалтерию, как основание для списания МБП,
4. № МБ-8 (OV-8) „Акт на списание малоценных и быстроизнашивающихся предметов” - составляется на момент списания (выбытия из эксплуатации) полностью изношенных, устаревших, потерявших рабочие свойства МБП, которые не могут быть больше использованы (для защитных оборудования, устройств – с момента истечения срока использования). Для различных ти-

пов МБП составляются отдельные акты, в одном экземпляре, который подписывается председателем и членами комиссии по списанию материальных ценностей, и передаются в бухгалтерию для списания их с баланса организации.

*Некоммерческая организация может дополнять или видоизменять типовые бланки и адаптировать их в соответствии с информационными потребностями управления и спецификой деятельности. Все формы (акты) должны быть подписаны соответствующими уполномоченными и материально ответственными лицами. Акты списания МБП составляются на основании отчетов материально ответственных лиц, с указанием причин списания, подписываются председателем и членами комиссии по списанию материальных ценностей.*

Если МБП используются в рамках целевых мероприятий, организованных НКО (программы, проекты), отчеты о приобретении и использовании МБП могут составляться, помимо материально ответственных лиц, директором, координатором проекта, с указанием места, времени, назначения их использования (офисных, административных и других управленческих целях, так как ценности, которые хоть и соответствуют по критериям отнесения к категории МБП, но используются для передачи участникам проектов, другим пользователям, рассматриваются как прочие материальные ценности).

## Документы для учета движения материальных ценностей

С целью осуществления контроля над движением материальных ценностей применяются типовые бланки первичных документов не строгой отчетности, по учету материальных ценностей у материально ответственных лиц, которые используются и для учета в бухгалтерии (формы были утверждены решением №1 от 10.01.97 года Департамента статистики Республики Молдова).

*Некоммерческие организации могут разрабатывать/применять эти бланки в электронном виде, адаптировать их, с учетом особенностей своей деятельности, включая в них дополнительную или необходимую информацию, для собственного оперативного и бухгалтерского учета.*

Перечень этих бланков включает следующие:

1. Типовой бланк № М-1 "Журнал учета поступающих грузов" - применяется для учета и контроля над поступлением и оприходованием материальных ценностей.
2. Типовой бланк № М-2" „Доверенность” – используется для оформления права должностного лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей у поставщиков. Доверенность оформляется в бухгалтерии (бухгалтером) или другим уполномоченным лицом и выдается под расписку должностному лицу. Выданные доверенности регистрируются в специальном журнале учета выданных доверенностей (типовой бланк М-3).
3. Типовой бланк № М-3" „Журнал учета выданных доверенностей” – применяется для регистрации/учета выданных должностным лицам организации доверенностей, росписи в их получении, а также для подтверждения выполненного поручения по каждой доверенности.
4. Типовой бланк № М-4 "Приходный ордер" – применяется для учета материалов, поступающих в организацию от поставщиков или из переработки. Документ составляется в одном экземпляре материально ответственным лицом в день поступления ценностей в организацию. Этот бланк организация может применять и в случае получения МБП (малоценных быстроизнашивающихся предметов), а также при получении материальных ценностей за счет целевых средств (средств целевого финансирования и целевых поступлений).
5. Типовой бланк № М-7 «Акт о приемке материалов» – применяется в случае получения материальных ценностей, по которым зафиксировано расхождение по количеству или качеству с данными сопроводительных первичных документов поставщика. Этот бланк составляется также, когда ценности поступили без документов. Акт составляется в 2-х экземплярах комиссией, с участием материально-ответственного лица и независимого представителя

сторонней организации, и утверждается руководителем организации. Один экземпляр передается в бухгалтерию организации (бухгалтеру) и служит основанием для учета движения материальных ценностей. Другой экземпляр остается у материально-ответственного лица или передается в бухгалтерию для направления претензионного письма поставщику.

6. Типовой бланк № М-11 „Накладная-требование на отпуск (внутреннее перемещение) материалов” – применяется для учета движения материальных ценностей внутри организации. Накладная выписывается в 2-х экземплярах, один остается у материально-ответственного лица и служит основанием для списания со своей ответственности отпущенных материальных ценностей, второй экземпляр передается лицу, принявшему материальные ценности в ответственность (для использования или для других служебных целей), и служит основанием для списания себестоимости материальных ценностей на текущие расходы (или затраты, в случае их использования в процессе производства продукции). Эти бланки применяются и для учета движения МБП. Накладные подписываются главным бухгалтером (бухгалтером) или лицом, на то уполномоченным.
7. Типовой бланк № М-12 „Карточка складского учета материалов” – применяется, в основном, в организациях, где существуют склады, и служит основанием для учета движения материалов на складах.
8. Типовой бланк № М-13 «Реестр приемки-сдачи документов» – применяется для регистрации сдаваемых в бухгалтерию материально-ответственным лицом приходно-расходных документов, накопленных за отчетный период. *В НКО этот бланк могут использовать директора (координаторы) проектов (программ) при составлении и представлении бухгалтеру отчетов о проведенных в рамках проектов мероприятий и произведенных расходах, с приложением данного регистра и первичных документов, подтверждающих осуществленные расходы целевых средств, а также использованные материальные ценности при организации мероприятий.*
9. Протоколы (Акты) на списание материальных ценностей, составленные на основании отчетов материально-ответственных лиц о полученных в материальную ответственность и использованных в течение отчетного периода материальных ценностей. Акты проверяются и подписываются членами специальной комиссии, созданной в организации, состав которой утверждается руководителем. Акты на списание материальных ценностей проверяются и подписываются главным бухгалтером (бухгалтером) и утверждаются руководителем и на их основании бухгалтер списывает с баланса организации использованные/потребленные/выбывшие иным образом материальные ценности.

Все применяемые в организации типовые бланки по учету материальных ценностей служат первичным документом для учета движения материальных ценностей внутри организации (в том числе, источником информации для определения направления использования материальных ценностей), а также, инструментом внутреннего контроля над установлением материальной ответственности в рамках организации.

Рекомендуем некоммерческим организациям разработать внутреннее «Положение об управлении материальными ценностями (МЦ)», в котором установить

внутренний порядок получения, распределения, хранения, использования и учета материальных ценностей в процессе деятельности организации. С учетом особенностей деятельности, установить, при этом, материально-ответственных лиц, лиц, уполномоченных принимать решения, давать разрешения, непосредственно производить действия с материальными ценностями. Учет материальных ценностей необходимо организовать таким образом, чтобы все действия с материальными ценностями были прозрачны, права и обязанности по управлению материальными ценностями были четко распределены между работниками организации (принятие решения о приобретении, согласование, непосредственное приобретение, материальная ответственность и хранение, направление использования/потребления, санкционированное списание, разрешение на отчуждение и т.п.), был установлен порядок документирования операций с материальными ценностями на всех этапах движения, установлены и утверждены лица, ответственные за составление соответствующих документов и их представление в бухгалтерию, для регистрации операций с материальными активами, а также, составление на их основе управленческих и финансовых отчетов. Ежемесячно, лица, уполномоченные управлять и контролировать движение материальных ценностей внутри организации, список и функции которых утверждены приказом руководителя или указаны в соответствующих трудовых договорах, составляют и представляют бухгалтерии материальные отчеты, подписанные и утвержденные в установленном порядке (указанный порядок управления МЦ может быть, также, установлен внутренними политиками и положениями НКО (см. выше). В отчетах должна содержаться информация об остатках материальных ценностей на начало и конец отчетного периода, о приобретенных и использованных за отчетный период ценностях, в том числе с указанием направления использования (например, проекты, программы, другие целевые мероприятия, в рамках которых использовались или потреблялись материальные ценности), с приложением первичных документов, подтверждающих приобретение/расход/использование/потерю/отчуждение материальных ценностей. Операции с материальными ценностями, которые были использованы в рамках целевых мероприятий, должны быть завизированы директором (координатором) соответствующего проекта, программы, другого целевого мероприятия, с указанием места, времени, назначения использования и количества. Бланк-образец материального отчета НКО может разработать самостоятельно, включив в него показатели, необходимые для получения полной оперативной и финансовой информации о движении материальных ценностей. Образец отчета может быть разработан в составе других типовых бланков, применяемых в организации (например «Альбом типовых бланков документов, обращающихся в организации») и утвержденных отдельным приказом руководителя (или в составе Учетной политики НКО) для их применения в текущей деятельности НКО.

## Типовые формы первичных документов по учету автотранспортной работы и сопутствующих расходов

Документы, необходимые для учета работы транспортных средств:

### 1. Приказ об утверждении условий управления транспортом организации

Приказом утверждаются:

- Нормы потребления горючего на 100 км пробега (включая нормы в зимнее и в летнее время, принимая во внимание соответствующие коэффициенты).
- Нормы пробега и эксплуатации шин для автотранспорта (на основании Приказа Министра транспорта и дорожного хозяйства №124 от 29.07.2005г. «Об утверждении норм эксплуатационного пробега шин автотранспортных средств»)
- Материально-ответственные лица, отвечающие за управление и содержание транспортных средств, включая учет потребления топлива/дизельного топлива и ГСМ.

Согласно Приказу Департамента статистики № 108 от 17 декабря 1998 года, была разработана Инструкция по заполнению и обороту путевых листов транспортного средства (Инструкция №108). В соответствии с п. 1 Инструкции, в случае эксплуатации транспортного средства, экономические агенты обязаны использовать путевые листы. В то же время, данный документ говорит о том, что при использовании личного транспорта в служебных целях (не находящегося на балансе предприятия), использование путевых листов не является необходимым.

Тем не менее, мы хотим заметить, что, в случае приобретения горючего за счет предприятия/организации, путевой лист является единственным документом строгой отчетности, на основании которого возможно произвести списание горючего, поскольку в этом документе в обязательном порядке указывается пройденный маршрут (в км), количество использованного горючего (согласно норме и по факту).

Действующий образец путевых листов является несколько устаревшим, но обязателен к использованию, поскольку это – типовой бланк документа строгой отчетности. Образец путевого листа утвержден совместным приказом Министерства финансов и Департамента статистики от 25 марта 1998 г. Согласно Закону о бухгалтерском учете, основанием для внесения записей в бухгалтерские регистры служат первичные подтверждающие документы, оформляемые в момент совершения экономической операции, а если это невозможно – непосредственно после ее завершения.

Путевой лист представляет собой первичный документ строгой отчетности для учета потребляемого в служебных целях горючего и *служит основанием для списания на себестоимость оказанных услуг*, текущих административных расходов или текущих расходов по проекту (программе, другому целевому мероприятию). Путевые листы признаются в качестве первичных подтверждающих документов для отражения потребляемого топлива в бухгалтерском учете и признания соот-

ветствующих расходов в налоговых целях только в том случае, если представляют собой типовые бланки строгой отчетности (Приложение 1 к Постановлению Правительства РМ № 294 от 17.03.98г.), а также регистрируются и заполняются в соответствии с установленными требованиями (Инструкция №108). Путевые листы служат также основанием для расчета заработной платы водителя (в соответствующих случаях) и подтверждения служебного характера расходов, понесенных в связи с его эксплуатацией.

Учет полученных и использованных путевых листов осуществляется в соответствии с Инструкцией о *порядке учета, выдачи, хранения и использования типовых бланков документов строгой отчетности (Приложение №2 к Постановлению Правительства №294 от 17.05.1998 года)*.

Контроль/проверка правильности оформления путевых листов включает выполнение основных правил их заполнения, в том числе внесение в путевой лист следующей информации:

- порядкового номера путевого листа,
- дату его выдачи,
- наличие на нем печати организации,
- указание показаний спидометра в начале и в конце рабочего дня (по возвращению в гараж);
- соответствие разницы между показаниями спидометра на начало и на конец периода, на который был выписан путевой лист,
- общий километраж, пройденный за тот же период,
- указание на обратной стороне путевого листа конкретных пунктов назначения, время прибытия и убытия.

Выдача путевых листов водителям производится механиком или другим лицом, уполномоченным руководством предприятия. Выпуск автотранспорта на маршрут и выдача путевого листа подтверждается подписью механика или другого ответственного лица организации, в соответствующем журнале. На путевом листе в обязательном порядке должна быть печать организации, выдавшего его. Ответственность за правильное и достоверное оформление путевых листов несут руководитель предприятия и лицо, непосредственно ответственное за оформление и учет путевых листов. В случае оформления путевого листа с нарушениями, налоговые органы имеют полное основание не признавать расходы, сопутствующие эксплуатации транспортного средства в уставных целях.

В НКО небольших размеров, приказом руководителя (исполнительного директора НКО) утверждается лицо, ответственное за управление всеми вопросами, связанными с эксплуатацией служебного транспорта.

## **2. Расчет и списание горючего, потребляемого в служебных целях**

Основанием для списания горючего в бухгалтерском учете служат:

- путевой лист,
- отчет материально ответственного лица о движении горючего (остаток на начало, поступления, выдача, потребление за период, остаток на конец),
- акт списания горючего, подписанный комиссией, утвержденной приказом руководителя организации,

- бухгалтерский регистр (журнал) аналитического учета топлива (количество/объем, цена, материально ответственное лицо, другая информация, необходимая организации или требуемая донорами НКО),
- нормы списания горючего (утвержденные приказом),
- расчет количества и стоимости (сумм) горючего, потребленного за отчетный период,
- договор услуг сдачи внаем транспортного средства, использования наемного автомобиля и акты на закупку услуг сдачи внаем транспортного средства.

### **3. Использование служебных транспортных средств в личных целях работников организации**

В случае использования служебного транспорта в личных целях работниками организации издается приказ руководителя, которым утверждаются условия предоставления служебного транспортного средства в личное пользование, и который также должен содержать следующие минимальные положения:

- использование служебного транспортного средств в личных целях, на основании поданного на имя директора НКО заявления,
- условия и порядок компенсации расходов организации, за использование служебного транспортного средства, если это применимо (износ, стоимость потребленного горючего и др.),
- обязательная регистрация в журнале учета использования служебных транспортных средств,
- расчет суммы льготы, предоставленной работодателем, с целью налогообложения подоходным налогом в соответствии со ст.19 Налогового кодекса (порядок определения суммы льготы в случае представления работнику в личных целях транспортного средства приведен в данной статье), которая добавляется к заработной плате работника за месяц, в котором использовалось транспортное средство (в случае, если работник не возмещает организации расходы по использованию транспортного средства).
- прочие условия, устанавливаемые руководством организации.

*Если НКО использует служебный транспорт одновременно для нескольких проектов, необходимо четко указывать в путевых листах маршруты и километраж, соответствующие отдельным проектам, на основании чего, пропорционально пробегу, будет определено и количество потребленного на конкретный проект горючего. Плата за наем автотранспорта может полностью компенсироваться за счет одного из источников финансирования (проекта), может распределяться на основании какой-либо выбранной базы распределения. Например, базой распределения может служить сумма пробега – % доли в общем пробеге берется за основу при определении доли платы за наем. Можно выбрать и другую распределительную базу. Методология (политика) распределения между различными проектами, программами конкретных и общих расходов по содержанию и использованию служебных транспортных средств описывается в Учетной политике НКО или в другом внутреннем документе организации.*

## Типовые бланки и другие первичные документы по учету основных средств

### 1. Документы, подтверждающие приобретение (поступление) основных средств

- Договор купли-продажи основных средств, недвижимости (приобретение, составляется в случае необходимости).
- Договор дарения, договор пожертвования на благотворительность (приобретение).
- Договор лизинга (приобретение основных средств в лизинг).
- Налоговая накладная или накладная, которая применяется поставщиками, незарегистрированными в качестве плательщиков НДС или в других случаях, предусмотренных законодательством (приобретение).
- Акт закупки товаров
- Выписка с банковского счета, платежное банковское поручение (подтверждение факта оплаты безналичным путем).
- Расходный кассовый ордер (подтверждение факта оплаты при расчетах наличными денежными средствами).
- Акт приемки – передачи основных средств (приобретение: приложение к договорам).
- Авансовый отчет подотчетного лица (подтверждающий документ, в случае приобретения основных средств через подотчетные лица), с приложенными, подтверждающими покупку и оплату первичными документами.
- Смета расходов на строительство объектов недвижимости, сооружений, акты выполненных работ, расходные внутренние накладные, карточки/ведомости расчета заработной платы, прочие документы, сопутствующие/связанные с ремонтом/модернизацией основных средств, акт приема в эксплуатацию – в случае строительства или капитализации расходов на ремонт основных средств (приложение к договорам о выполнении строительных или ремонтных работ, первичные документы, подтверждающие ремонтные, строительные работы).
- Другие документы, подтверждающие факт приобретения и оплаты основных средств.

### 2. Первичные документы, подтверждающие отчуждение/списание основных средств

- Договор купли-продажи основных средств, недвижимости (отчуждение, продажа, составляется в случае необходимости).
- Договор дарения, договор пожертвования на благотворительность (отчуждение).
- Договор лизинга (отчуждение основных средств в лизинг).

- Налоговая накладная или накладная, которая применяется поставщиками, незарегистрированными в качестве плательщиков НДС и в других случаях, предусмотренных законодательством (отчуждение).
- Акт списания /отчуждения основных средств (с указанием причин: вынужденное выбытие в случае чрезвычайных ситуаций, таких как стихийные бедствия, хищение, аварии; в случае обнаружения недостачи при инвентаризации, и т.д.);
- Акт приемки – передачи основных средств (отчуждение: приложение к договорам).
- Акты инвентаризации, договора страхования основных средств.
- Прочие сопутствующие и необходимые документы согласно действующему законодательству, соответственно каждому отдельному случаю.

### 3. Типовые бланки первичных документов по учету основных средств (не строгой отчетности)

Утверждены Постановлением Департамента статистики Республики Молдова №8 от 12.04.1995 г.

ОС-1 Акт приемки-передачи (внутреннего перемещения) основных средств	Применяется для оформления их зачисления в состав основных средств организации, для учета ввода их в эксплуатацию. Для учета перемещения основных средств внутри организации.
ОС-2 Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизируемых объектов	Применяется для оформления приемки-сдачи основных средств из ремонта, реконструкции и модернизации.
ОС-3 Акт на списание основных средств	Применяется для оформления выбытия основных средств (кроме автотранспортных средств), в случае их полного или частичного списания. Является подтверждающим документом для металлолома, отходов, переданных на склад.
ОС-4 Акт на списание автотранспортных средств	Применяется для оформления выбытия автотранспортных основных средств.
ОС-6 Инвентарная карточка основных средств	Применяется для учета всех видов основных средств, а также, для группового учета однотипных основных средств, поступивших в эксплуатацию в одном и том же периоде и имеющих одно и то же назначение в эксплуатации. Инвентарные карточки могут группироваться в соответствии с классификатором основных средств, по месту хранения, по материально ответственному лицу. В случае малого количества объектов ОС, их учет ведется в инвентарной книге. В отдельном разделе ведется учет ОС, взятых в оперативную аренду.
ОС-7 Опись инвентарных карточек по учету основных средств	Применяется для регистрации инвентарных карточек ОС-6. Цель: контроль целостности инвентарных карточек. Опись составляется по категориям основных средств.
ОС-8 Карточка учета движения основных средств	Применяется для учета движения основных средств по классификационным группам при ручной учетной документации.
ОС-9 Инвентарный список основных средств	Применяется для учета основных средств по местам их эксплуатации и/или хранения. Служат основанием для бухгалтерского учета ОС в разрезе материально-ответственных лиц.

#### **4. Единицей учета основных средств является инвентарный объект.**

*Единица учета основных средств – инвентарный объект.* Это объект, предназначенный для конкретных функций/действий, отдельно или в комплексе объектов, представляющих собой единое целое, предназначенных для выполнения определенных функций/действий. В случае комплекса объектов, отдельные его элементы могут выполнять свои функции только в рамках данного комплекса, и никак отдельно.

#### **5. Аналитический и синтетический учет основных средств**

Организуется на основании Плана счетов бухгалтерского учета и бухгалтерских регистров, рекомендованных Министерством финансов Республики Молдова (или на основании регистров бухгалтерского учета, разработанных отраслевыми ведомствами, при соблюдении общепризнанных требований и методологических принципов. В некоммерческих организациях могут применяться следующие бухгалтерские регистры по учету основных средств:

- Регистр учета движения основных средств (содержит информацию об остатках на начало и конец отчетного периода, поступления и выбытия основных средств за отчетный период);
- Ведомость учета основных средств (содержит информацию о наименовании объектов, даты поступления, ввода в эксплуатацию, первоначальную стоимость, предполагаемая остаточная стоимость, срок полезной эксплуатации, норму и сумму начисленного и накопленного износа, балансовую стоимость на начало и конец отчетного периода);
- Регистр начисления износа основных средств.

#### **6. Материальная ответственность**

Учет основных средств должен быть организован по материально–ответственным лицам. Материальная ответственность, закрепленная за работниками организации, фиксируется в договорах о материальной ответственности или в других документах (трудовых договорах, должностных инструкциях, иных документах, предусмотренных внутренними политиками, положениями или правилами организации).

#### **7. Учетная политика в отношении основных средств**

В Учетной политике организации предусматриваются:

- Условия и сроки проведения инвентаризации основных средств.
- Сроки полезной эксплуатации.
- Методы начисления износа разных типов и групп основных средств.
- Политика (способы, методы) оценки и переоценки основных средств.
- Правила капитализации расходов, связанных с ремонтом основных средств. Критерии распределения расходов по ремонту основных средств на текущие и капитализированные.
- Правила представления в финансовых отчетах информации об основных средствах организации.

Для определения срока полезной эксплуатации основных средств рекомендуется применять сроки, предусмотренные в Каталоге основных средств и немате-

риальных активов (утвержденный Постановлением Правительства Республики Молдова №338 от 21 марта 2003 г., с последующими изменениями и дополнениями).

В случае ремонта основных средств, материально-ответственные (или лица, ответственные за ремонт основных средств) составляют отчет о расходах, понесенных в связи с ремонтом основных средств (расход материальных ценностей, использованных на ремонт, услуги по ремонту основных средств, осуществленные сторонними организациями (лицами) или собственными силами, другие расходы, связанные с ремонтом основных средств. Отчет подписывается материально-ответственным лицом или лицом, ответственным за проведение ремонта. На основании подготовленного отчета, специально созданная и утвержденная руководителем организации комиссия, *проверяет качество ремонтных работ, обоснованность понесенных затрат и принимает решение о том, если в результате осуществленного ремонта увеличится или нет, экономическая выгода от дальнейшей эксплуатации отремонтированных основных средств.* Если признается возникновение дополнительной экономической выгоды от эксплуатации основных средств (например, увеличение срока полезной эксплуатации), то расходы, связанные с ремонтом, будут капитализированы, то есть, будут отнесены на увеличение стоимости основных средств. В ином случае, расходы, понесенные в связи с ремонтом основных средств, будут отражены на текущие расходы организации. Это правило применяется в отношении основных средств, приобретенных и отремонтированных НКО за счет собственных источников финансирования.

*В случае, если основные средства были приобретены и отремонтированы за счет средств целевого финансирования, то, в зависимости от случая (ситуации), применяются соответствующие положения Методических указаний № пр. 188 дпн 30.12.2014. Согласно п. 58-60 Методических указаний, «В случае модернизации, реконструкции нематериальных активов и долгосрочных материальных активов последующие затраты отражаются на основании общих правил, установленных в национальных стандартах бухгалтерского учета и настоящих методических указаний. Эти затраты осуществлены для улучшения технических характеристик долгосрочных активов или для увеличения экономических выгод оцененных в начале. В некоммерческих организациях последующие затраты, покрытые за счет средств, полученных в результате уставной деятельности, за исключением средств от экономической деятельности, могут возмещаться за счет:*

- 1) целевых средств;*
- 2) нецелевых средств;*
- 3) фонда самофинансирования.*

Последующие затраты, покрытые из различных источников финансирования, распределяются в порядке, установленном в учетных политиках некоммерческой организации.

*Последующие затраты, покрытые за счет средств, полученных от экономической деятельности, учитываются согласно национальным стандартам бухгалтерского учета».*

При выполнении ремонтных работ сторонней организацией, после их окончания представляется соответствующий документ (акт выполненных ремонтных работ, смета строительных расходов, накладная, налоговая накладная и т. п.), в зависимости от формы и условий осуществления ремонта.

Специальным приказом руководителя утверждается комиссия по приему в эксплуатацию объектов основных средств (в том числе, отремонтированных, модернизированных), с правом принятия решения и о списании основных средств.

В соответствии с НСБУ 16 „Долгосрочные материальные активы”, не начисляется износ основных средств, по которым сумма накопленного износа достигла 100%. Вместе с тем, такие основные средства, в случае продолжения их эксплуатации, могут быть оставлены на балансе организации с балансовой стоимостью 0 леев, до их списания с учета.

По основным средствам, которые вышли из строя или морально устарели, но имеют еще балансовую стоимость (износ в бухгалтерском учете не был начислен до 100%), рекомендуем применять правила *Положения о списании пришедших в негодность ценностей, относящихся к основным средствам* (Постановление Правительства Республики Молдова №.500 от 12 мая 1998 г.), разработанного для учреждений государственного (бюджетного) сектора. Согласно п.3 Положений, основные средства подлежат списанию только в том случае, если их восстановление невозможно или экономически нецелесообразно.

Согласно п.4 Положений, с баланса могут быть списаны основные средства: полностью изношенные, пришедшие в негодность в результате аварий, стихийных бедствий, нарушения нормальных условий эксплуатации; морально устаревшие; в связи с расширением, строительством, реконструкцией или техническим перевооружением организации.

Степень износа основных средств определяется, исходя из годовой нормы износа и количества лет эксплуатации (или пройденных километров – для транспортных средств). В случае если основные средства списываются вследствие аварии или хищения, к актам на списание прилагается акт о причинах аварии или хищения и указывают меры, примененные к виновным лицам (передача материалов в компетентные органы, решения судебных органов). К актам по списанию основных средств прилагаются, также, списки материальных ценностей, подлежащих отнесению на доходы (на основании типовых бланков ОС-3, ОС-4, в которых указываются отходы, металлолом и т. п., оприходованных в результате списания основных средств).

*Некоммерческие организации списывают основные средства на основании приказов, решений руководящих органов или исполнительной дирекции организации.*

Комиссии по списанию основных средств уполномочены:

- проверять непосредственно по месту эксплуатации состояние объекта, подлежащего списанию, руководствуясь его технической документацией (паспортом, инструкцией и т.д.), а также данными бухгалтерского учета, чтобы определить, если проверяемый объект может быть еще использован, определяя также невозможность использования и ремонта данного объекта;

- устанавливать конкретные причины списания объекта (износ, реконструкция, капитальный ремонт, нарушение нормальных условий эксплуатации, аварии и др.);
- устанавливать лиц, по чьей вине произошло преждевременное изъятие основных средств из эксплуатации, и вносить предложения по привлечению их к ответственности;
- определять целесообразность использования отдельных агрегатов, деталей и материалов списываемого объекта;
- осуществлять контроль над изъятием объекта из эксплуатации;
- составлять акты на списание основных средств по форме ОС-3, ОС-4.

Акты на списание основных средств, подписанные членами комиссии, становятся действительными после их утверждения руководителем организации.

#### *Доходы и расходы, полученные в результате списания основных средств*

Суммы, полученные в результате продажи отходов от списания основных средств или стоимость оприходованных в результате списания основных средств материалов, остаются в распоряжении организации.

*В НКО дальнейшая судьба этих доходов определяется руководством организации, путем издания соответствующих решений или приказов. Аналогичные решения или приказы издаются и в случае получения убытков (потерь) от списания основных средств, с указанием источников их покрытия.*

(Образец)

Утверждено \_\_\_\_\_

Дата \_\_\_\_\_

Место \_\_\_\_\_

**Регистр списанных и снятых с учета основных средств**  
(наименование организации)

№ п/п	Наименование и марка объекта	Инвентарный номер	Дата ввода в эксплуатацию	Первоначальная стоимость, леев	Предполагаемая остаточная стоимость, леев	Срок полезного функционирования, лет	Норма износа, %	Начисленный износ, леев	Балансовая стоимость, леев	Степень износа, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	

Комиссия по списанию основных средств \_\_\_\_\_ (указываются члены комиссии)  
(наименование организации)

## СПИСОК НОРМАТИВНЫХ АКТОВ

### Законодательство, регулирующее создание и деятельность некоммерческих организаций различного типа

**1. Закон Республики Молдова об общественных объединениях № 837/17.05.96г.**

Закон регулирует общественные отношения, связанные с реализацией права лиц на объединение, и определяет принципы образования, регистрации, функционирования и прекращения деятельности общественных объединений.

**2. Закон о политических партиях № 294-XVI от 21.12.2007г.**

Закон регулирует деятельность политических партий, которые являются добровольными ассоциациями со статусом юридического лица, граждан Республики Молдова с правом голоса, которые, посредством совместной деятельности и на основе принципа свободного участия, способствуют формированию, выражению и реализации своей политической воли.

**3. Закон о фондах № 581-XIV от 30.07.9г.9**

Регулирует создание фондов, порядок осуществления и прекращения деятельности.

**4. Закон о благотворительности и спонсорстве № 1420-XV от 31.10.2002г.**

Закон устанавливает основы правового регулирования благотворительной и спонсорской деятельности, в том числе создания и деятельности благотворительных организаций, государственные гарантии этой деятельности, и определяет формы ее поддержки центральными и местными органами публичной власти.

**5. Закон о свободе совести, мысли и вероисповедания № 125-XVI от 11.05.2007г.**

Закон регулирует отношения, связанные со свободой совести, мысли и вероисповедания, гарантированными Конституцией Республики Молдова и международными договорами в области прав человека, одной из сторон которых является Республика Молдова, а также правовой статус религиозных культов и их составных частей.

**6. Закон о профессиональных союзах № 1129-XIV от 07.07.2000г.**

Закон регулирует общественные отношения, возникающие в связи с реализацией гражданами конституционного права на создание и вступление в профессиональные союзы, устанавливает правовые основы их создания, гарантии деятельности, регулирует их отношения с публичными властями, работодателями и объединениями работодателей.

**7. Закон о патронатах № 976-XIV от 11.05.2000г.**

Закон регулирует порядок создания, функционирования и прекращения деятельности патронатов в Республике Молдова в соответствии с Концепцией развития системы социального диалога.

**8. Закон о разгосударствлении публичных периодических изданий № 221 от 17.09.2010г.**

Подтверждая приверженность Республики Молдова международным стандартам и наилучшей практике в области свободы выражения средств массовой информации, необходимость защиты публичными органами и учреждениями лояльной конкуренции в области печати, пресечения любой попытки ее ограничения, закон применяется к публичным периодическим изданиям.

**9. Постановление Правительства 345/30.04.2009г. о Государственном регистре некоммерческих организаций**

Этим Постановлением устанавливается государственный регистр некоммерческих организаций, утверждается Положение о Государственном регистре некоммерческих организаций, которое представляет собой информационный ресурс, содержащий информацию о некоммерческих организациях и является частью государственного регистра юридических лиц.

## Законодательство, регламентирующее нормы в специфических областях

### 10. Гражданский кодекс. Закон Республики Молдова № 1107-XV от 06.06.2002г.

Отношения, регулируемые гражданским законодательством:

- определяет правовое положение участников гражданского оборота, основания возникновения и порядок осуществления права собственности, регулирует договорные и иные обязательства, а также другие имущественные и связанные с ними личные неимущественные отношения,
- регулирует семейные, жилищные, трудовые отношения, отношения по использованию природных ресурсов и охране окружающей среды,
- регулирует отношения, связанные с осуществлением и защитой прав и основных свобод человека и других нематериальных благ,
- определяет субъектов гражданских правоотношений (физические и юридические лица, как осуществляющие предпринимательскую деятельность, так и не осуществляющие ее);

### 11. Налоговый кодекс. Закон Республики Молдова №1163-XIII от 24.04.97г.

Кодексом устанавливаются общие принципы налогообложения в Республике Молдова, правовое положение налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых налоговым законодательством, принципы определения объекта налогообложения и ведения учета доходов и вычитаемых расходов, порядок и условия привлечения к ответственности за нарушения налогового законодательства, а также порядок обжалования действий налоговых органов и их должностных лиц. Также, кодексом регулируются отношения, связанные с исполнением налоговых обязательств по общегосударственным налогам (пошлинам) и сборам, а также устанавливаются общие принципы определения и взимания местных налогов и сборов.

### 12. Кодекс Республики Молдова о правонарушениях. Закон Республики Молдова № 218-XVI от 24.10.2008г.

Целью закона о правонарушениях являются защита прав и законных интересов лиц, защита собственности, общественного порядка, других охраняемых законом ценностей при рассмотрении дел о правонарушениях, а также предупреждение совершения новых правонарушений. Кодекс содержит правовые нормы, устанавливающие общие и специальные принципы и нормы права, относящегося к правонарушениям, определяет деяния, составляющие правонарушения, и устанавливает производство о правонарушениях и наказания за правонарушения.

### 13. Трудовой кодекс Республики Молдова. Закон № 154-XV от 28.03.2003г.

Регулирует трудовые отношений и иные непосредственно связанные с ними отношения, в том числе, кодекс регулирует совокупность индивидуальных и коллективных трудовых отношений, контроль применения норм в этой области, трудовую юрисдикцию, а также иные отношения, непосредственно связанные с трудовыми. В случаях, когда судебная инстанция определяет, что гражданским

договором фактически регулируются трудовые отношения между работником и работодателем, к таким отношениям применяются положения трудового законодательства.

**14. Закон об оплате труда № 847-XV от 14.02.2002г.**

Закон определяет экономические, правовые и организационные принципы оплаты труда работников, находящихся в трудовых отношениях на основе индивидуальных трудовых договоров с работодателями: физическими лицами, предприятиями, организациями и учреждениями, независимо от вида собственности и организационно-правовой формы, и направлен на обеспечение функции заработной платы как основного источника доходов для удовлетворения жизненных потребностей работников и их семей и как формы стимулирования труда.

**15. Закон о порядке установления и пересмотра минимальной заработной платы № 1432-XIV от 28.12.2000г.**

Закон определяет порядок установления и пересмотра минимальной заработной платы. Положения закона являются обязательными для исполнения предприятиями, учреждениями, организациями и другими юридическими лицами, независимо от вида собственности и организационно-правовой формы.

**16. Закон о бухгалтерском учете № 113-XVI от 27.04.2007г.**

(<http://www.mf.gov.md/actnorm/contabil/lawcontabil>)

Цель настоящего закона состоит в установлении правовой базы, единых требований и механизма регулирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Республике Молдова. Положения закона распространяются на все юридические и физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность, на некоммерческие организации, включая публичные учреждения, на нотариусов, адвокатов и учрежденные ими бюро, судебных исполнителей, а также на представительства и филиалы предприятий (организаций) – нерезидентов, зарегистрированных в Республике Молдова, независимо от сферы их деятельности, вида собственности и организационно-правовой формы.

**17. Методические рекомендации по переходу на новые НСБУ.**

(<http://www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/lawcontabil>)

Концептуальные основы подготовки и представления финансовых отчетов содержат толкования основных учетных принципов и правил, принятых в мировой практике и одобренных Комитетом по международным стандартам бухгалтерского учета. Они носят общетеоретический характер и не являются национальным стандартом бухгалтерского учета (НСБУ). При возникновении противоречий между данными основами и НСБУ приоритет отдается НСБУ.

Положения данных основ могут быть использованы при изучении новой системы бухгалтерского учета. Данные концептуальные основы определяют понятия, которые лежат в основе подготовки и представления пользователям финансовых отчетов.

**18. Национальные Стандарты Бухгалтерского Учета с применением с 1 января 2014 г.**

(<http://www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/lawcontabil>)

*В настоящее время завершается работа рабочих групп по разработке новых национальных стандартов бухгалтерского учета и нового плана счетов бухгалтерского учета. Рекомендуем некоммерческим организациям отслеживать информацию, публикуемую на сайте Министерства финансов, с целью изучения положений новых стандартов, основами которых необходимо руководствоваться и НКО.*

**19. Общий План счетов бухгалтерского учета с применением с 1 января 2014 г.** (<http://www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/lawcontabil>)

План счетов разработан на основе Национальных стандартов бухгалтерского учета (НСБУ) и с учетом требований составления финансовых отчетов и потребностей управленческого учета. План счетов распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, расположенных как на территории республики, так и за ее пределами, независимо от их отраслевой принадлежности, вида собственности и организационно-правовой формы (кроме банков и бюджетных организаций).

*Для НКО предусмотрена адаптация к общему плану счетов, которая приведена в Приказе Министра финансов №158 от 6.12.2010г. года об утверждении Методических указаний об особенностях бухгалтерского учета в НКО.*

*В настоящее время завершается работа рабочих групп по разработке новых национальных стандартов бухгалтерского учета и нового плана счетов бухгалтерского учета. Рекомендуем некоммерческим организациям отслеживать информацию, публикуемую на сайте Министерства финансов, с целью изучения положений новых стандартов, основами которых необходимо руководствоваться и НКО.*

**20. Приказ № 188 от 30.12.2014 об утверждении Методических указаний об особенностях бухгалтерского учета в некоммерческих организациях, вступивший в силу с 1 января 2015**

(<http://www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/ind>)

Методические рекомендации распространяются на все некоммерческие организации, зарегистрированные в соответствии с законодательством Республики Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, находящиеся как на территории Республики Молдова, так и за ее пределами.

**21. Министерство финансов. Приказ № 60 от 29.05.2012г. об утверждении Положения о порядке проведения инвентаризации.**

Целью настоящего Положения является установление правил проведения инвентаризации элементов активов и обязательств, признание и отражение результатов инвентаризации, а также составление бланков, используемых при проведении инвентаризации.

**22. Постановление Правительства № 474 от 28.04.98г. о применении контрольно-кассовых машин с фискальной памятью при расчетах наличными**

Постановление устанавливает обязанность осуществлять наличные денежные расчеты с применением контрольно-кассовых машин с фискальной памятью для всех налогоплательщиков, на которых, в соответствии с действующим законодательством, возложена обязанность ведения бухгалтерского учета.

**23. Постановление Правительства № 294 от 17.03.98г. о выполнении Указа Президента Республики Молдова № 406-II от 23 декабря 1997 г.**

Этим Постановлением утвержден перечень типовых бланков первичных документов строгой отчетности, инструкция по учету, выпуску, хранению и использованию бланков первичных документов строгой отчетности, Положение о деятельности в области изготовления печатей и штампов, Инструкция о выдаче доверенностей с целью получения товарно-материальных ценностей. Согласно Приложениям 1 и 2 настоящего Постановления, все предприятия, независимо от организационно-правовой формы, обязаны применять в процессе осуществления своей финансовой деятельности типовые бланки документов строгой отчетности в установленном порядке.

Постановлением Правительства № 1008 от 28.12.2012г. были внесены изменения в Постановление №294 от 17.03.98г. В частности, было решено, что Национальное бюро статистики передаст Государственной налоговой инспекции в течение 45 дней с момента публикации этого Постановления, все существующие остатки типовых бланков первичных документов строгой отчетности (к которым относятся: акт закупки товаров, акт закупки услуг по сдаче в наем имущества и связанных с ними расходов, квитанция, квитанция на прием неналоговых платежей, квитанция на прием налоговых платежей, путевой лист, накладная и приложение к накладной). С момента их передачи, возлагается на Государственную налоговую инспекцию централизованное печатание указанных типовых бланков первичных документов строгой отчетности и их выдача экономическим агентам в установленном порядке, за плату и под роспись уполномоченных организациями лиц.

Приказом Главной государственной налоговой инспекции № 780 от 18 июня 2013г. «О порядке выдачи типовых бланков первичных документов строгой отчетности (за исключением налоговых накладных) утвержден перечень типовых бланков строгой отчетности (форм), которые подпадают под действие настоящего приказа (акт закупки товаров, акт закупки услуг по сдаче в наем имущества и связанных с ними расходов, квитанция, квитанция на прием неналоговых платежей, квитанция на прием налоговых платежей, путевой лист, накладная и приложение к накладной) и Положение о выдаче типовых бланков первичных документов строгой отчетности (приложение к Приказу).

## Постановления Правительства в области налогообложения

Нормативные акты в области налогообложения; [http://www.fisc.md/Legislatia\\_fiscala.aspx](http://www.fisc.md/Legislatia_fiscala.aspx)

24. Постановление Правительства 998/20.08.2003г. о деятельности службы по сбору местных налогов и сборов в составе примэрии;

25. Постановление Правительства 1303/24.11.2004г. об утверждении Положения об оценке недвижимого имущества в целях налогообложения;

26. Постановление Правительства 102/30.01.2007г. об утверждении Положения о порядке применения налоговых льгот, предусмотренных в пункте 23) части (1) статьи 103 Налогового кодекса № 1163-ХП от 24 апреля 1997 года и пункта q) статьи 28 Закона о таможенном тарифе № 1380-ХП от 20 ноября 1997 года;

27. Постановление Правительства 289/14.03.2007г. об утверждении Положения о порядке учета и начисления износа основных средств в целях налогообложения;

28. Постановление Правительства 130/06.02.98г. о лимитировании некоторых видов расходов, разрешенных к вычету из валового дохода;

29. Постановление Правительства 474/28.04.98г. о применении контрольно-кассовых машин с фискальной памятью при расчетах наличными;

30. Постановление Правительства 484/04.05.98г. о расходах по страхованию экономических агентов и физических лиц, которые занимаются предпринимательской деятельностью, разрешенных для вычета из доходов от предпринимательской деятельности, в целях налогообложения;

31. Постановление Правительства 485/04.05.98г. о порядке и размере вычетов расходов, не подтвержденных документально;

32. Постановление Правительства 488/04.05.98г. об утверждении Положения о порядке исчисления налоговых обязательств при осуществлении операций в иностранной валюте;

33. Постановление Правительства 489/04.05.98г. об утверждении Положения о порядке подтверждения пожертвований на благотворительные цели и/или спонсорскую поддержку;

34. Постановление Правительства 1395/08.12.2008г. об утверждении типовых бланков, относящихся к деятельности и доходам нерезидентов, а также порядок их заполнения;

35. Постановление Правительства 1398/08.12.2008г. об утверждении бланка декларации физического лица о подоходном налоге и порядке его заполнения;

36. Постановление Правительства 246/08.04.2010г. о порядке применения нулевой ставки НДС при поставке товаров и услуг на территории страны и предоставления налоговых и таможенных льгот для текущих проектов технической и инвестиционной помощи, подпадающих под действие международных договоров, стороной которых является Республика Молдова;

37. Постановление Правительства 10/05.01.2012г. об утверждении Положения об откомандировании работников субъектов Республики Молдова.

38. Постановление Правительства 124/15.02.2013 об утверждении Положения о порядке предоставления некоторых категорий льгот по уплате НДС, согласно положениям части (7) статьи 103 Налогового кодекса № 1163-ХІІІ от 24 апреля 1997г. года и пунктам а) и б) части (18) статьи 4 Закона № 1417-ХІІІ от 17 декабря 1997г. года о введении в действие раздела ІІІ Налогового кодекса;

39. Постановление Правительства 101/05.02.2013г. об утверждении типовых бланков, подтверждающих резидентство и уплату нерезидентами подоходного налога Республике Молдова;

### **Нормативные акты в области таможенного регулирования**

40. Закон Республики Молдова № 1380-ХІІІ от 20.11.1997г. о таможенном тарифе.

41. Постановление Правительства 1599/13.12.2002г. о правилах происхождения товаров.

42. Постановление Правительства 792/08.07.2004г. об утверждении Положения о перемещении товаров через внутренние контрольные таможенные посты.

43. Постановление Правительства 600/14.05.2002г. об утверждении Положения о порядке декларирования таможенной стоимости товаров, ввозимых на территорию Республики Молдова.

44. Постановление Правительства 1140/02.11.2005г. об утверждении Положения о введении в действие таможенных назначений, предусмотренных Таможенным кодексом Республики Молдова.

45. Постановление Правительства 1290/09.12.2005г. об утверждении Положения о деятельности таможенного брокера и специалиста по таможенному оформлению.

46. Постановление Правительства 501/14.08.2009г. об Интегрированном таможенном тарифе Республики Молдова.

## Приказы ГГНИ при Минфине РМ

47. Приказ № 1139 от 18.12.2015 об утверждении и использовании Руководства о режиме налогообложения доходов некоммерческих организаций.

Руководство можно просмотреть и изучить на сайте:

<http://www.contabilsef.md/download.php?file=cHVibGljL3B1YmhpY2F0aW9ucy8xMzIyMTIyNV9tZF9naGlkX29uZ19maW5pLnBkZg%3D%3D>

Объектом Руководства является разъяснение порядка использования налогового режима, установленного ст. 52 Налогового кодекса, для налогообложения доходов НКО и их освобождение от налогов.

48. Приказ о порядке зачисления и учета платежей в национальный публичный бюджет посредством казначейской системы Министерства финансов в 2016 году № 180 от 12.10.2015 (вступил в силу 01.01.2016).

# Глоссарий

Понятие	Определение
<i>Бухгалтерский учет</i>	Комплексная система сбора, идентификации, группировки, обработки, отражения и обобщения элементов бухгалтерского учета и финансовой отчетности.
<i>Балансовая стоимость</i>	Сумма, по которой актив или пассив оценивается на дату составления бухгалтерского баланса.
<i>Бухгалтерский баланс</i>	Отчет об имущественном и финансовом положении предприятия на отчетную дату.
<i>Бухгалтерские регистры</i>	Регистры, предназначенные для группировки, систематизации, отражения и обобщения информации о наличии и движении элементов бухгалтерского учета, отраженных в первичных и сводных документах.
<i>Бюджет (бюджетный план)</i>	Документ финансового планирования некоммерческой организации для целевых мероприятий и уставных деятельности, относящихся к отчетному периоду, который содержит прогнозируемые данные об оцененных источниках финансирования и предельный уровень соответствующих расходов.
<i>Валово-стоимостной метод</i>	Заключается в ведении аналитического учета только в стоимостном выражении, как в бухгалтерском учете, так и на уровне материально ответственного лица.
<i>Взносы учредителей и членов некоммерческой организации</i>	Первоначальные вклады учредителей, вступительные взносы, дарения и другие вклады учредителей и членов организации.
<i>Внутренний аудит</i>	Независимая оценка всех аспектов деятельности субъекта, осуществляемая внутри него и направленная на заверение руководства субъекта в том, что бухгалтерские системы и внутренний контроль являются адекватными и эффективными.
<i>Вещи</i>	Любые материальные или нематериальные ценности (движимое или недвижимое имущество).
<i>Внезапная проверка</i>	Проверка, осуществляемая неожиданно, т.е. необъявленная заранее.
<i>Вилка должностных окладов</i>	Диапазон окладов, в пределах которого устанавливаются конкретные основные оклады для отдельных должностей или функциональных групп руководителей, специалистов или служащих.
<i>Главная книга</i>	Регистр, обобщающий синтетические счета, составленный с целью контроля правильности отражения бухгалтерских счетов и составления финансовых отчетов.

<i>Годовой отчет</i>	Годовой финансовый отчет, отчет руководства и заключение аудитора в случае, если аудит является обязательным.
<i>Гарантированный минимальный размер заработной платы в реальном секторе</i>	Обязательная минимальная величина оплаты, гарантированная государством за труд, затраченный работниками в реальном секторе.
<i>Данные</i>	Первичное сырьё жизни организации, они состоят из цифр, слов, символов, относятся к событиям и процессам, протекающим в организации.
<i>Деятельность некоммерческой организации</i>	Любой вид деятельности, не запрещенный законом, в том числе экономическая деятельность, которая относится к реализации уставных целей.
<i>Доходы некоммерческой организации</i>	Доходы, полученные в результате использования целевых средств, поступление нецелевых средств и вкладов учредителей и членов, а также от уставной, включая экономическую деятельность.
<i>Двойная запись</i>	Метод отражения экономического факта в дебет одного счета и в кредит другого счета в одной и той же сумме.
<i>Должностной оклад</i>	Ежемесячный размер основной заработной платы, устанавливаемый для руководящих работников, специалистов и служащих, в зависимости от занимаемой должности, квалификации и особенностей отрасли.
<i>Документы</i>	Написанные (составленные) акты, подготовленные по случаю поведения (выполнения) экономических и финансовых операций, чтобы служить в качестве их подтверждения, а также в качестве основы для их обоснования и регистрации в бухгалтерском учете.
<i>Дополнительная зарплата</i>	Вознаграждение за работу сверх установленных норм, за эффективность труда и изобретательность и за особые условия труда. Она включает доплаты и надбавки к основной заработной плате, другие гарантированные выплаты и текущие премии, которые устанавливаются в соответствии с достигнутыми результатами, конкретными условиями труда, а, в ряде случаев, предусмотрены законодательством, и с учетом стажа работы.
<i>Ежедневный отчет закрытия (в отношении контрольно-кассовых аппаратов)</i>	Учетный документ ежедневного завершения работы (рабочий день, смена), содержащий обобщенные фискальные данные, которые записываются в фискальную память одновременно с его печатанием.
<i>Единый регистр контрольно-кассовых машин</i>	Регистр-перечень, который включает всю информацию о конкретных моделях ККМ, утвержденных для размещения на рынке Республики Молдова.

<b>Заявитель</b> (в отношении КKM)	Юридическое лицо, зарегистрированное в установленном порядке в Республике Молдова, подавшее заявление и необходимые документы для включения конкретной модели контрольно-кассовой машины в Единый регистр.
<b>Информация</b>	Данные, которые были проанализированы и/или интерпретированы определенным образом, с целью сообщения их пользователю некоторые конкретные значения или знания получателя (это данные, которые были сделаны полезными).
<b>Инвентаризация</b>	Метод контроля и документального установления наличия элементов бухгалтерского учета, принадлежащих и/или находящихся во временном распоряжении субъекта (совокупность операций, с помощью которых устанавливается наличие всех видов активов и пассивов в количественно-стоимостных или только в стоимостных показателях, в зависимости от ситуации, находящихся в составе имущества предприятия или в его ведении на дату их осуществления).
<b>Инвентарная стоимость</b>	Стоимость, установленная при оценке элементов собственности на момент проведения инвентаризации, в зависимости от их полезности на предприятии и рыночной цены.
<b>Кассовый метод учета</b>	Основа учета, в соответствии с которой элементы бухгалтерского учета признаются по мере получения/выплаты денежных средств или компенсации в другой форме.
<b>Квалификационный разряд</b>	Элемент тарифной сетки, характеризующий уровень квалификации рабочего. Низший уровень квалификации тарифицируется I разрядом.
<b>Количественно-стоимостной метод</b>	Заключается в ведении количественного учета по категориям ценностей в местах их хранения, а в бухгалтерском учете – в ведении количественно-стоимостного учета.
<b>Координация/Согласование</b>	Процесс координирования во времени, пространстве и в ресурсном обеспечении всех видов деятельности, осуществляемых организацией. Координация решений с действиями, организация взаимодействия между деятельностью, функциями, людьми, обеспечение коммуникационной связи между различными иерархическими уровнями управления, делегирование обязанностей и полномочий, отслеживание приоритетов, предотвращение дублирования работы и сверхусилий.
<b>Контроль</b>	Включает процессы оценки, измерения и сравнения производительности работ (достигнутых результатов, показателей) с поставленными целями, планами, решениями, изначально установленными стандартами. Руководство должно постоянно контролировать процессы, состояние системы управления в целом обеспечивать наличие мер по регулированию деятельности, посредством предупреждения, предотвращения, устранения внутренних и внешних факторов, влияющих на дезорганизацию текущих и запланированных процессов. Эта функция должна быть непрерывной, гибкой, адаптивной, оценивающей, с предупреждающим и корректирующим характером.

<i>Контрольная лента</i>	Подтверждающий документ, выдаваемый контрольно-кассовой машиной на бумажном носителе, содержащий копию фискальных данных, напечатанных на кассовых чеках, выданных потребителям.
<i>Квитанция, накладная</i>	Типовые бланки первичных документов строгой отчетности, предусмотренные действующими нормативными актами.
<i>Контрольно-кассовая машина с фискальной памятью (ККМ)</i>	Аппарат для регистрации кассовых операций, в том числе для хранения и печати финансово-отчетной информации при осуществлении наличных денежных расчетов, в конструкцию которого входят фискальный модуль, контролирующий фискальную память, устройства печати и индикации, обеспечивающие защиту алгоритмов работы и данных от несанкционированных изменений (синонимы – контрольно-кассовая машина, контрольно-кассовый аппарат, кассовый аппарат).
<i>Кассовый чек</i>	Подтверждающий документ, выдаваемый контрольно-кассовой машиной при осуществлении наличных денежных расчетов, который удостоверяет хозяйственную операцию и оплату, выдаваемый в обязательном порядке потребителю. Выдаваемый кассовый чек должен содержать обязательные элементы, предусмотренные техническими требованиями к ККМ и (или) другими техническими или методологическими нормами их применения, утвержденными в установленном порядке. В определенных случаях, кассовый чек может быть отпечатан непосредственно на выписываемых при хозяйственных операциях сопроводительных документах (платежное извещение (aviz de plată în numerar), счет (notă de plată), фактура (factură), требование-наряд (bon de comandă-livrare).
<i>Метод начислений</i>	Основа учета, в соответствии с которой элементы бухгалтерского учета признаются по мере их возникновения независимо от момента получения/ выплаты денежных средств или компенсации в другой форме.
<i>Международные стандарты финансовой отчетности</i>	Стандарты и комментарии, изданные Советом по Международным стандартам бухгалтерского учета, которые вводятся в действие в Республике Молдова после принятия их Правительством Республики Молдова.
<i>Миссия</i>	Общая (главная) цель, ради достижения которой существует организация и функционирует организация.
<i>Месячная оплата труда работника,</i>	который отработал установленную норму времени за определенный период и который выполнил возложенные на него обязанности или норму труда; не может быть ниже установленного размера минимальной заработной платы.
<i>Национальные стандарты бухгалтерского учета</i>	Стандарты и комментарии, основанные на директивах Европейского Союза и МСФО, разработанные и утвержденные Министерством финансов Республики Молдова, устанавливающие общие обязательные правила ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов.

<i>Нецелевые средства</i>	Активы и услуги, полученные или подлежащие получению некоммерческой организацией, использование которых не обусловлено реализацией целевых мероприятий.
<i>Некоммерческая организация</i>	Юридическое лицо, преследующее иную цель, нежели извлечение прибыли и которое зарегистрировано в форме ассоциации (общественного объединения, религиозного объединения, партии или иной общественно-политической организации, профессионального союза, союза юридических лиц, патроната и в других формах в соответствии с законом), фонда, учреждения.
<i>Организация деятельности</i>	Функции управления, которая организует процесс деятельности (труда) с учетом задач, операций, работ, времени ресурсов и т.д.. Посредством организации деятельности осуществляется управление всеми ресурсами: человеческими, материальными, финансовыми и др., организуется управление (организационная структура управления (организационная структура предприятия, определение полномочий, функций, устанавливаются политики, ответственности и полномочия, разрабатываются информационные системы и т.п.), непосредственное выполнение деятельности (выполнение политик, задачи, решений, приказов, заказов и т.д.), организуется коллективный труд (в соответствии с внутренними политиками труда и заработной платы, стимулятивные и дисциплинарные мероприятия, охрана труда и т.д.). Заказ, как важная часть процесса организации, выражается через издание приказа об акте деятельности, который включает в себя информирование исполнителей о своих задачах, методах работы, правилах которые необходимо исполнять и соблюдать, другие организационные меры.
<i>Основной операционный риск</i>	Возникает в случае, если стратегические цели, поставленные НКО, не совпадают с текущими потребностями гражданского общества.
<i>Основная заработная плата</i>	Устанавливается в виде тарифных ставок для рабочих и должностных окладов для служащих, специалистов и руководящих работников за работу, выполненную в соответствии с нормами труда, установленными в соответствии с квалификацией, уровнем профессиональной подготовки и компетентностью работника, качеством, ответственностью и сложностью выполняемых работ.
<i>Оценка</i>	Метод определения стоимостного размера элементов бухгалтерского учета на дату их первоначального признания и составления финансовых отчетов.
<i>Опломбирование ККМ</i>	Процедура установки пломбы поставщика и/или пломбы налоговой службы на определенные элементы ККМ, включая каркас (с целью защиты от внешних несанкционированных действий).
<i>Отчеты некоммерческой организации</i>	Финансовые, статистические, налоговые и другие виды отчетов, характеризующие деятельность некоммерческой организации, включая движение целевых средств, объем и качество оказанных за их счет услуг.

<i>План счетов бухгалтерского учета</i>	Нормативный акт, устанавливающий систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета и методологические нормы их применения.
<i>Первичный документ</i>	Документальное подтверждение (на бумажном носителе или в электронной форме), удостоверяющее совершение хозяйственной операции, дающее право на ее проведение или доказывающее совершение события.
<i>Программа (проект)</i>	Комплекс действий, согласованных с ресурсами и сроками реализации, направленные на решение конкретных целевых мероприятий, соответствующих уставным целям и требованиям финансирующих лиц некоммерческой организации.
<i>Приказ</i>	Текст приказа состоит из двух частей: констатирующая и распорядительная. В констатирующей части излагаются факты, являющиеся причиной издания приказа, в распорядительной части перечисляются предусматриваемые действия. Распорядительная часть приказа начинается со словом «ПРИКАЗЫВАЮ», которое печатается прописными буквами. Предусматриваемые действия располагаются в приказе по пунктам, которые нумеруются арабскими цифрами. Каждый пункт должен начинаться с указания конкретного исполнителя, структурного подразделения или официального лица. Перед подписанием проект приказа визируется юристом. Приказы нумеруются последовательно, за каждый календарный год.
<i>Пользователи отчетов некоммерческой организации</i>	Учредители, члены и руководство некоммерческой организации, финансирующие лица, доноры, спонсоры, органы публичной власти, финансовые учреждения, поставщики и другие кредиторы, получатели предоставляемых услуг, общественность и другие заинтересованные лица.
<i>Полная система бухгалтерского учета путем двойной записи</i>	Бухгалтерская система, предусматривающая отражение экономических фактов на основе двойной записи с применением плана счетов бухгалтерского учета, бухгалтерских регистров и финансовых отчетов.
<i>Порог значимости</i>	Качественная и количественная характеристика информации бухгалтерского учета, упущение или искажение которой влияет на экономические решения, принятые пользователями на основании представленной информации.
<i>Простая система бухгалтерского учета</i>	Бухгалтерская система, предусматривающая одностороннее отражение экономических фактов с использованием регистрации путем простой записи по методу „приход-расход“.
<i>Процедуры</i>	Детализация способа, которым реализуется какая-либо деятельность.
<i>Протокол заседания</i>	Составляется секретарем соответствующих органов или лицом, назначенным за его составление. Протокол заседания имеет следующую структуру: оглавление, с указанием вида заседания и его

	<p>датой, преамбула, повестка дня, изложение дискуссий, с указанием лиц, взявших слово, и представленных идей, мнений и предложений, принятые решения, подписи. Оглавление протокола составляется из наименования коллегиального органа, например: « ... Заседание Совета организации ... » и т.п. К протоколу прилагается список присутствующих и отсутствующих лиц.</p> <p>Повестка дня содержит перечень вопросов, подлежащих рассмотрению на заседании, фамилию и имя докладчиков. Протоколы заседаний, как правило, подписываются председателем и секретарем заседания.</p>
<i>Правила</i>	Конкретные действия, которые должны выполняться на определенных этапах.
<i>Планирование</i>	Основная функция управленческого персонала с целью приведения всех действий организации, управления, мониторинга и контроля, к обеспечению спланированных решений, к выполнению поставленных задач (достижению миссии организации).
<i>Политика</i>	Формулирование управленческого видения в отношении с целями организации, общее руководство для деятельности в целом или в определенно направлении.
<i>Прогноз (прогнозирование, планирование, бюджетирование, программирование)</i>	Через прогнозирование, планирование определяются основные цели организации, тенденции развития, необходимые ресурсы и средства их достижения. Эта функция позволяет руководству предсказать будущее развитие организации, ориентировать деятельность на достижение поставленных целей и задач, предотвратить возможные риски, скорректировать соответствующие действия, в случае их отклонения от намеченных планов, подготовить решения для будущих ситуаций и задач. Прогнозирование является стратегическим, долгосрочным предвидением (минимум на 10 лет), а планирование осуществляется на краткосрочной и среднесрочной перспективе. Бюджетирование – финансовое планирование на определенный установленный срок, определяемый по видам деятельности или группы видов деятельности (например, для НКО, в разрезе проектов, программ, экономической уставной деятельности, в разрезе источников финансирования). Программирование – подробное планирование, связанное с текущими задачам и связанными с ними функциями и на очень короткий период (декада, неделя, сутки, смена, час).
<i>Пользователь (в отношении ККМ)</i>	Налогоплательщик, который применяет ККМ при осуществлении наличных денежных расчетов.
<i>Потребитель (покупатель, клиент, бенефициар)</i>	Любое лицо, заказывающее, приобретающее или использующее вещи, работы или услуги.
<i>Поставщик (эксклюзивный дистрибьютор)</i>	Заявитель, который добился в установленном порядке утверждения конкретной модели ККМ.

<i>Распоряжение</i>	Как правило, должно быть составлено из одной распорядительной части. Констатирующая часть является фактически вступительной частью фразы и начинается такими формулировками как «в соответствии с», «в целях», «для реализации». В этом случае распорядительная часть должна отделяться от констатирующей части абзацем. Основная часть распоряжения должна начинаться с указанием предусматриваемых действий, например – «обязать», «указать», «утвердить» и т.п. Распоряжение подписывается председателем исполнительного органа. Распоряжения нумеруются последовательно для каждого календарного года.
<i>Разряд оплаты</i>	Элемент единой тарифной сетки оплаты труда работников бюджетной сферы, на основе которого определяется вилка должностных окладов, установленная для работников в зависимости от их дифференциации по критериям, используемым в соответствующих отраслях деятельности.
<i>Расходы некоммерческой организации</i>	Расходы, понесенные в процессе реализации уставной деятельности, в том числе от целевых мероприятий и экономической деятельности.
<i>Работник</i>	Физическое лицо (мужчина или женщина), выполняющее работу, соответствующую определенной специальности, квалификации или должности, и получающее заработную плату на основании индивидуального трудового договора.
<i>Работа</i>	Совокупность действий, результатом которых является продукт или изменяются его характеристики.
<i>Решения инвестиционные</i>	Решение о том, куда и сколько вложить финансовых средств (с целью эффективного использования реальных активов).
<i>Решения финансовые</i>	Решения о том, где и каким образом могут быть получены финансовые средства (финансовые активы).
<i>Реальные активы</i>	Все, что принадлежит организации, и обеспечивает ее деятельность (денежные средства, долгосрочные материальные и нематериальные активы, текущие активы).
<i>Субъект с ограниченной ответственностью</i>	Субъект, уставный капитал которого разделен на доли, акции согласно учредительному договору и обязательства которого гарантированы чистыми активами субъекта.
<i>Структура заработной платы</i>	В тарифной и бестарифных системах оплаты труда заработная плата включает в себя основную заработную плату (тарифную ставку, должностной оклад), дополнительную заработную плату (доплаты и надбавки к основной заработной плате) и другие стимулирующие и компенсационные выплаты.
<i>Субъект с неограниченной ответственностью</i>	Субъект, члены которого осуществляют деятельность в соответствии с учредительным договором от имени субъекта и отвечают по своим обязательствам всем своим имуществом, за исключением имущества, которое, в соответствии с законодательством, не подлежит преследованию.

<i>Система внутреннего контроля</i>	Совокупность политик и процедур, принятых руководством субъекта в целях обеспечения организованного и эффективного осуществления хозяйственной деятельности, в том числе строгого соблюдения целостности активов, предупреждения и раскрытия причин обмана и ошибок, точности и полноты бухгалтерских записей, а также своевременной подготовки достоверной финансовой информации.
<i>Типичные формы риска</i>	Риск экономической и политической нестабильности.
<i>Стандарты бухгалтерского учета</i>	Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), Национальные стандарты бухгалтерского учета (НСБУ) и Национальные стандарты бухгалтерского учета в публичном секторе (НСБУПС).
<i>Тарифно-квалификационный справочник</i>	Сборник тарифно-квалификационных характеристик профессий или специальностей и должностей, классифицированных в группы по производственным единицам и родам занятий, предназначенный для тарификации работ и присуждения квалификационных разрядов (классов) рабочим и специалистам.
<i>Сумма излишка/недостачи денежных средств</i>	Положительная (+)/ отрицательная (-) разность между фактической суммой денежных средств в денежном ящике ККМ или, в том же смысле, в специально предназначенном месте для приема и временного хранения наличных денег от текущих хозяйственных операций (текущая выручка и служебное внесение денег) и текущей суммой денежных средств, зарегистрированной в ККМ.
<i>Тарифная ставка</i>	Основной элемент тарифной системы, определяющий размер основной заработной платы работника в единицу времени (час, день).
<i>Тарифная сетка</i>	Совокупность квалификационных разрядов (разрядов оплаты труда) и соответствующих им тарифных коэффициентов (вилок должностных окладов), с помощью которых устанавливается основная заработная плата работников.
<i>Тарифные коэффициенты</i>	Элементы тарифной сетки, показывающие, во сколько раз тарифные ставки II разряда и последующих разрядов тарифной сетки выше ставки I разряда, тарифный коэффициент которого всегда равен единице.
<i>Услуга</i>	Деятельность, кроме деятельности, результатом которой являются продукты, осуществляемая с целью удовлетворения некоторых потребностей потребителей.
<i>Управленческий учет</i>	Система сбора, обработки, подготовки и передачи бухгалтерской информации для планирования, расчета себестоимости, проверки и анализа исполнения бюджета с целью составления внутренних отчетов для принятия управленческих решений.
<i>Учетная политика</i>	Совокупность основополагающих принципов, качественных характеристик, правил, методов и способов, утвержденных руководством субъекта для ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов.

<i>Упрощенная система бухгалтерского учета путем двойной записи</i>	Бухгалтерская система, предусматривающая отражение экономических фактов на основе двойной записи с применением упрощенных вариантов плана счетов бухгалтерского учета, бухгалтерских регистров и финансовых отчетов.
<i>Финансовый отчет</i>	Систематизированная совокупность показателей, характеризующих имущественное и финансовое состояние, наличие и движение собственного капитала и денежных средств субъекта за отчетный период.
<i>Финансовые риски</i>	Возникают в случае расхождения между стратегическими целями НКО и политикой доноров, несоответствие запланированных мероприятий с имеющимися ресурсами для их реализации.
<i>Финансовый учет</i>	Система сбора, группировки, обработки и систематизации информации о наличии и движении активов, собственного капитала, обязательств, доходов и расходов в денежном выражении с целью составления финансовых отчетов.
<i>Фонды некоммерческой организации</i>	Совокупность собственных источников финансирования некоммерческой организации, относящиеся к нематериальным активам и основным средствам, полученным безвозмездно или полученным /приобретенным за счет целевых средств, нецелевых средств, ресурсов, полученных от уставной, в том числе экономической деятельности.
<i>Фискальная память</i>	Специальный тип энергонезависимой памяти (микросхема памяти, на которую данные могут быть записаны только один раз), электронная компонента фискального модуля ККМ, предназначенная для записи (регистрации) фискальных данных, обеспечения целостности и долговременного их хранения.
<i>Фискализация ККМ</i>	Действие, при котором фискальная память ККМ становится активной (режим функционирования ККМ, обеспечивающий регистрацию фискальных данных в фискальной памяти – фискальный режим).
<i>Хозяйственная операция</i>	Экономический факт, заключающийся в продаже вещей, выполнении работ, оказании услуг, приемке платежей за вещи, работы, услуги, приемке налоговых и неналоговых платежей, приемке других платежей и взносов.
<i>Центр технической поддержки ККМ</i>	Юридическое лицо или индивидуальное предприятие (индивидуальный предприниматель), которое в установленном порядке получило право на осуществление деятельности по установке, ремонту и техническому обслуживанию ККМ.
<i>Целевые средства</i>	Активы и услуги, полученные или подлежащие получению некоммерческой организацией в виде субсидий, грантов, дарений, ассигнований, финансовой или технической помощи, вклады учредителей и членов, других финансирований и поступлений, использование которых обусловлено реализацией целевых мероприятий (приобретение /создание определенных активов или финансирование конкретных программ/проектов и т.д.).

<i>Цель</i>	Уровень, который необходимо достигнуть в результате деятельности, окончательный (финальный) пункт плана.
<i>Элемент (объект) учета</i>	Активы, собственный капитал, обязательства, затраты, расходы, доходы, финансовые результаты и экономические факты субъекта.
<i>Экономический факт</i>	Сделка, операция, событие, которые изменили или могут изменить активы, права и обязательства, затраты, расходы, доходы, финансовые результаты субъекта.
<i>Экономический агент</i>	Любое физическое или юридическое лицо, осуществляющее предпринимательскую, адвокатскую или нотариальную деятельность.

Практическо-методическое руководство  
Издание второе, переработанное и дополненное, 2015

*Александру Недерица • Татьяна Присакар*

**Особенности организации финансового управления  
и бухгалтерского учета в некоммерческих организациях**

Traducător: *Sanda Iarincovschi*  
Design copertă: *Nicoleta Puiu*  
Tehnoredactare: *Valentin Vârtosu Jr., Cebanu Olga*

(Tipogr. «Bons Offices»). – 386 p.  
300 ex.  
ISBN 978-9975-3126-1-5.  
[336+657.15]:334(036)  
H 42

Editura „Cu drag”  
str. Alexei Mateevici 76, mun. Chişinău,  
MD-2009  
e-mail: editura@cupdrag.net  
tel.: (+373) 22-21-88-71