



## Тема 2. Неприбуткові організації: господарське управління

### План

1. Зміст та різновиди неприбуткових організацій.
2. Управління фінансами в неприбутковій організації.
3. Звітність неприбуткових організацій.

 **Основні поняття:** неприбуткова організація, бухгалтерський облік, актив, оборотні та необоротні активи, пасив, дебет, кредит, кошторис витрат, бухгалтерська фінансова звітність.

1.  Вираз «неприбуткова організація» звучить незвично в умовах ринку та комерціалізації всіх сфер суспільного життя. Неприбутковість помилково асоціюється із невдачею у реалізації управлінських цілей та фіаско в господарській діяльності соціальної організації. Натомість такий різновид об'єднання орієнтований на накопичення соціального прибутку, який не має чіткого розрахункового еквіваленту збільшення «додаткової вартості» суспільних відносин. Таким чином, від межі фінансової неприбутковості починається вироблення та сприяння накопиченню нематеріального прибутку в суспільному просторі.

Організації, які функціонують без отримання прибутку, працюють в різних сферах суспільного життя. Багатовекторність вказаних установ значно ускладнює надання визначення неприбутковій організації. Спираючись на законодавчі норми та на базовий фінансовий критерій, **неприбуткові організації** (НПО) – це ті організації, які в процесі здійснення своєї господарської діяльності не передбачають отримання прибутку на власну користь.

Іншу вагому характеристику цих установ в практичній площині функціонування розкриває Господарський кодекс України. У статті 52 ГК України вказано, що некомерційне господарювання розуміється як «самостійна систематична господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання, спрямована на досягнення економічних, соціальних та інших результатів без мети одержання прибутку» [2]. Неприбуткові організації можуть здійснювати дії підприємницького та непідприємницького характеру (виробляти товари та послуги, а також здійснювати фінансові операції), але тільки задля отримання нематеріального прибутку. Специфікою ставлення держави до таких організацій є індивідуальне регулювання їх діяльності окремими законодавчими актами окрім обліку грошових коштів та оподаткування.

Наказ Державної податкової адміністрації України № 355 від 3.07.2000 року описує найбільш повну класифікацію неприбуткових організацій, яка розподіляється на шість груп [4]. В цьому випадку

неприбуткові організації групуються за напрямками господарської діяльності, що сприяє в аналізі показників функціонування у фінансовій сфері.

У наведеному переліку більшість установ знаходяться під прямим чи опосередкованим впливом органів влади, що значно ослаблює рівень розвитку недержавної соціальної роботи. Крім того, формальні обмеження на соціальну активність досить часто викликають потребу подальшого правового узгодження неформальних наслідків активності в цій сфері.

На окрему увагу заслуговує нормативно-законодавче регулювання діяльності подібних установ та організацій. Господарська діяльність неприбуткових організацій регламентується як загальними законами фінансового регулювання, так і профільними законами щодо предмету їх діяльності.

До загальноновживаних належать: Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств», Господарський кодекс України та Закон України «Про бухгалтерський облік». До вузькопрофільних – Закон України «Про місцеве самоврядування», Закон України «Про благодійність та благодійництво», Закон України «Про політичні партії» та інші.

Разом із цим, своєї черги очікують два основні законодавчі документи, які впливають на управління організаційною діяльністю подібних установ: Закон України «Про соціальне партнерство», який регламентує взаємодію трьох секторів суспільного життя (держава, бізнес та громадянськість), а також Закон України «Про неприбуткові організації», який вводить спільні та прозорі правила для їх функціонування.

**Таблиця 6.1.**


**Класифікація неприбуткових організацій**

<b>№ п/п</b>	<b>Група</b>	<b>Вид неприбуткової організації</b>
<b>1</b>	<b>1</b>	Органи державної влади України
<b>2</b>		Установи, організації, утворені державною владою країни за рахунок засобів відповідних бюджетів
<b>3</b>		Органи місцевого самоврядування
<b>4</b>		Установи, організації, утворені місцевим самоврядуванням за рахунок засобів відповідних бюджетів
<b>5</b>	<b>2</b>	Благодійні фонди (організації)
<b>6</b>		Громадські організації
<b>7</b>		Творчі союзи
<b>8</b>		Політичні партії
<b>9</b>		Науково-дослідницькі установи, вищі навчальні заклади, музеї-заповідники
<b>10</b>	<b>3</b>	Пенсійні фонди
<b>11</b>		Кредитні спілки
<b>12</b>	<b>4</b>	Юридичні особи, діяльність яких не передбачає отримання прибутку відповідно до норм законодавства

13	5	Асоціації та інші об'єднання юридичних осіб, створені для представлення інтересів засновників
14		Асоціації, інші добровільні об'єднання органів місцевого самоврядування, зареєстровані у встановленому порядку
15	6	Релігійні організації, зареєстровані у порядку, визначеному законом
16		Житлово-будівельні кооперативи та ОСМД
17		Професійні союзи, об'єднання організацій профспілок

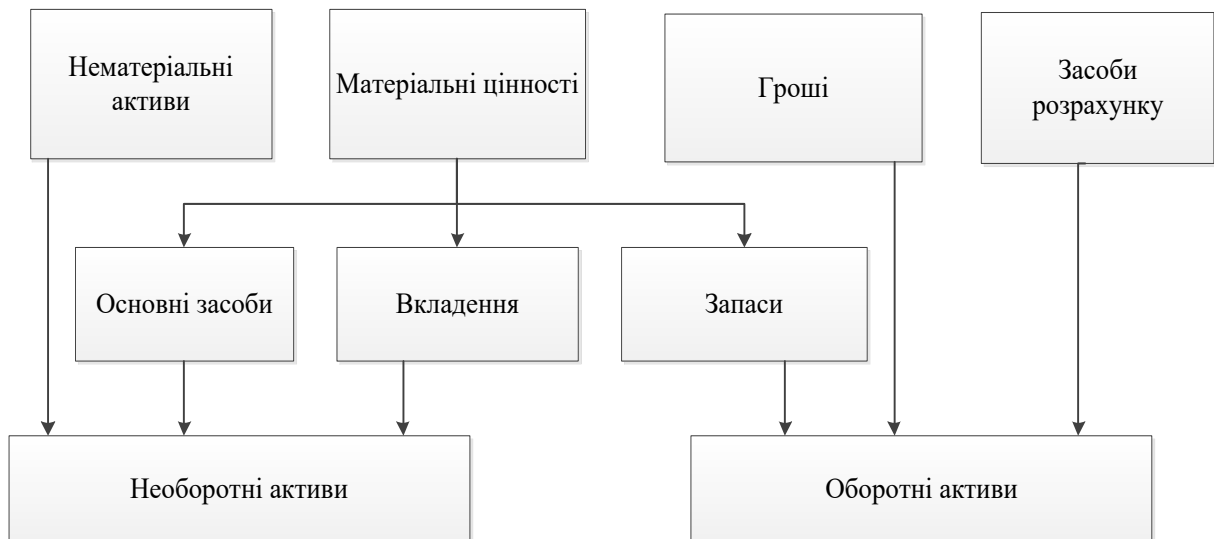
Слухачі курсу не повинні плутати другорядну роль неприбуткових організацій в системі суспільного виробництва з їх основоположною роллю в організації та регулюванні суспільних відносин. Ці установи допомагають у просуванні політичних ідей, захисті прав та інтересів окремих категорій громадян, здійсненні пенсійного забезпечення та благодійної допомоги. Інколи неприбуткові організації впливають на просування таких глобальних стандартів життя, як демократія та милосердя.

Таким чином, неприбуткові організації працюють у різних сферах суспільного життя та передбачають нормування за допомогою багаторівневої законодавчої бази. Діяльність цих установ може мати як підприємницький, так і непідприємницький характер, але з вимогою безприбутковості. Загальноприйнята класифікація цих установ заснована на сфері соціальної роботи та специфіці оподаткування. Регулювання практичної діяльності неприбуткових організацій потребує вдосконалення на законодавчому та управлінському рівні.

2.  Відповідно до статті 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» бухгалтерський облік – «це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень» [3]. Отже, бухгалтерський облік є вагомим інструментом управління, який потребує значної професійної уваги.

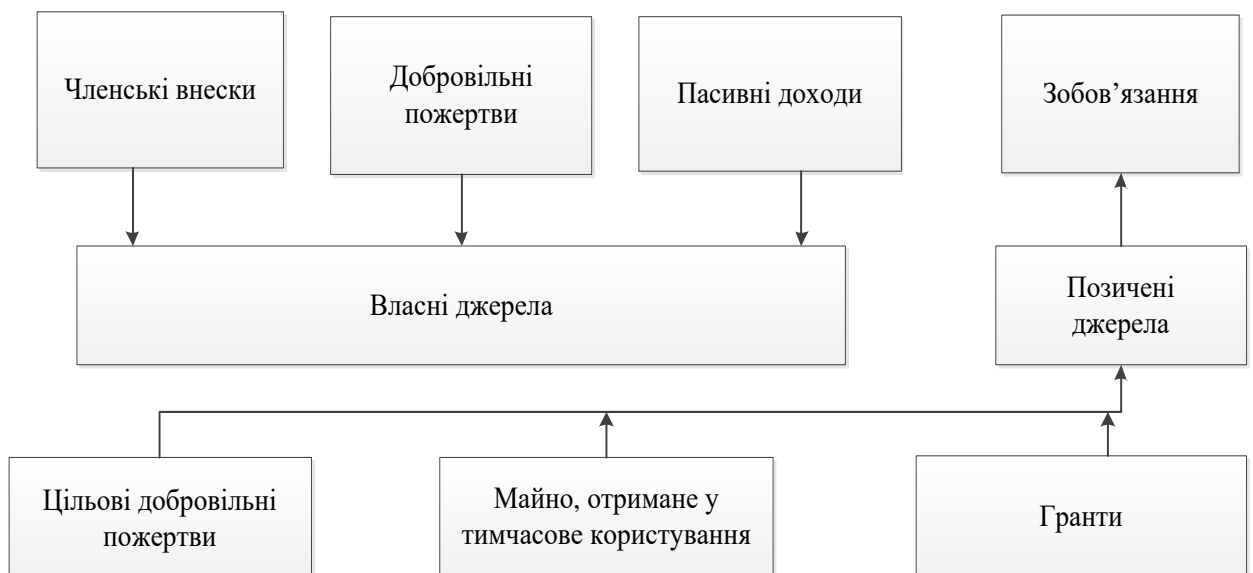
У статті 8 пункті 5 цього закону є положення про те, що підприємство самостійно визначає облікову політику, форму бухгалтерського обліку, розробляє систему внутрішнього господарського обліку та документообігу фінансових операцій.

Зазначимо, що до предметів бухгалтерського обліку частіше за все відносять господарські засоби та джерела господарських засобів. Під господарськими засобами слід розуміти «матеріальні цінності, нематеріальні активи, кошти і засоби у розрахунках. Матеріальні цінності і нематеріальні активи залежно від їх участі у процесі діяльності НПО поділяються на необоротні та оборотні активи» [5, 231].



**Рис. 6.1. Господарські засоби**

Джерела господарської діяльності поділяються на власні та позичені.



**Рис. 6.2. Джерела господарських засобів**

Розглянемо термінологічний апарат, що є корисним для розуміння бухгалтерського обліку неприбуткових організацій.

**Активом** у діяльності соціальної служби називають сукупність вартісних ресурсів, які залучаються до надання соціальних послуг та сприяють її розвитку. Традиційно виділяють оборотні та необоротні активи. До необоротних активів належать матеріальні цінності, які знаходяться у власності та використанні соціальної служби протягом встановленого часу. Оборотні активи – це грошові кошти, цінні папери та інші їх вартісні еквіваленти, які змінюють власника протягом визначеного періоду в обліковій політиці установи.

**Пасиви** – це фінансові зобов'язання соціальної служби перед юридичними та фізичними особами за отримані товари та послуги на власну користь. Обіг господарських ресурсів організації характеризують дебет та

кредит. **Дебет (зростання) та кредит (зменшення)** означають збільшення та зменшення сум на бухгалтерських рахунках. Відповідно, дебітори – це ті установи, що заборгували організації, а кредитори – це ті установи, яким заборгувала організація.


Кожна неприбуткова організація має максимально розраховувати на власні можливості, а відтак формувати запаси. Вони являють собою резерви організації, які забезпечують автономне функціонування НПО протягом певного часу. Запаси створюються частіше у грошовому вигляді, рідше – як склад корисних речей та матеріалів для надання соціальних послуг.

Господарська діяльність у неприбутковій організації вимагає вирішення таких питань:

- ✓ створення та осмислення стратегії управління фінансами неприбуткової організації;
- ✓ формування бюджету неприбуткової організації та її актуальних проектів в соціальній сфері;
- ✓ розробка співробітництва з донорськими організаціями та банками;
- ✓ налагодження, бухгалтерського та податкового обліку неприбуткової організації;
- ✓ фінансовий аналіз та аудит діяльності організації, яка не отримує прибутку від своєї господарської діяльності.

Одним з основних аналітичних методів фінансового менеджменту в неприбутковій організації є кошторис витрат. Вони складаються на певний час та на певний вид діяльності організації в соціальній сфері. Кошторис складається на основі актуальних тарифів і цін, а також з урахуванням існуючих нормативів витрат ресурсів діяльності неприбуткової організації. Отримані розрахунки витрати грошових коштів розгортаються на розрахунковий період діяльності установи. Відмінність між бюджетом та кошторисом полягає в наявності або відсутності статті про залучені кошти організації та часові орієнтири для його складання.

Таким чином, управління фінансами неприбуткової організації розвивається у двох напрямках: формування механізму залучення грошових коштів та становлення прозорої системи обліку витрат на надання соціальних послуг. Специфіка управління фінансами у зазначених установах полягає у домінуванні або державного, або приватної фінансування їх діяльності.

3.  В організації звітності присутнє розмежування нагляду та відкритості за неприбутковими організаціями за критерієм наявності або відсутності державних коштів та управління.

**Фінансова звітність НПО** – це сукупність систематизованих показників щодо результатів фінансово-господарської діяльності неприбуткової організації, що надаються у контролюючі державні органи та за необхідності у донорські організації. Відповідно до статті № 11 Закону України «Про бухгалтерський облік» підприємства повинні складати та здавати фінансову

звітність, яка розкриває їх фактичне становище та результати діяльності за певний часовий період.

Така звітність має певну специфіку. «Бухгалтерська фінансова звітність має відображати наростаючим підсумком майновий та фінансовий стан НПО, результати господарської діяльності за звітний період і ґрунтуватися на даних синтетичного та аналітичного обліку» [5, 251]. Синтетичний облік передбачає розгляд показників одного порядку, а аналітичний облік – комплексне осмислення показників діяльності організації.

Зазначимо, що державні бюджетні установи складають свої звіти відповідно до форм, які затверджені відповідними органами державного контролю. Інші неприбуткові організації мають ідентифікуватися за обсягами своєї діяльності в органах нагляду та контролю. Частіше за все неприбуткові організації складають звіти за прикладом суб'єктів малого підприємництва.

**Таблиця 6.2.**

**Загальний перелік форм фінансової звітності для НПО**

<b>№ п/п</b>	<b>Найменування форми</b>	<b>Характеристика</b>
1.	Звіт щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (Наказ Мінфіну №435 від 14.04.2015 р.)	Державна фіскальна служба
2.	Податковий звіт про використання коштів неприбутковими установами та організаціями.	Державна фіскальна служба
3.	Форма 1 ДФ «Доходи фізичних осіб»	Державна фіскальна служба
4.	Баланс	Державна служба статистики України
5.	Звіт про фінансові результати	Державна служба статистики України
6.	Звіт про рух грошових коштів	Державна служба статистики України
7.	Звіт про власний капітал	Державна служба статистики України
8.	Примітки до річної фінансової звітності	Державна служба статистики України
9.	Форма № 1 - громадські організації (річна) «Звіт про діяльність громадських організацій»	Державна служба статистики України
10.	Форма № 1-ПГО (річна) «Звіт про політичні партії та громадські організації»	Державна служба статистики України
11.	Форма № 6-ПВ (річна) «Звіт про кількість працівників, їх якісний склад та професійне навчання»	Державна служба статистики України

12.	Форма № 1-ПВ (місячна) «Звіт про працю»	Державна служба статистики України
13.	Форма № 1-ПВ (квартальна) «Звіт про працю»	Державна служба статистики України
14.	Форма № 1-Б «Звіт про фінансові результати»	Державна служба статистики України
<b>Додаткова звітність для приватних НПО</b>		
1.	Публічна звітність у ЗМІ	Громадськість
2.	Звіт про використання залучених коштів	Донорські організації

Неприбуткові організації, які можуть залучати кошти від приватних джерел, мають звітувати не тільки перед державою, а також і перед надавачами грошових коштів. Зазначимо, що немає універсальної форми звітності і кожен донор бажає отримувати інформацію відповідно до свого розуміння та структури. Свою специфіку мають форми статистичної звітності, які розрізняються за напрямками громадської та політичної діяльності, а також описують кадрову політику в неприбутковій організації.

Унікальною формою суспільної відповідальності є добровільний звіт неприбуткової організації перед громадськістю, що публікується у мас-медіа. Він складається у довільній формі презентації та виконує функцію як звіту, так і реклами, розрахованої на формування конструктивного іміджу організації.

Домінуючими напрямками розвитку звітності неприбуткових організацій є:

1. Перехід на повний електронний обіг та збереження звітної інформації без використання паперових копій;
2. Розвиток публічної та відповідальної звітності задля адекватного представлення в суспільному просторі;
3. Дотримання балансу між звітністю для держави, донорів та громадськості.

Таким чином, формування звітності неприбуткових організацій вимагає не тільки точності розрахунків, але й культури, відкритості, презентабельності та інформативності. Поступовий перехід на електронне надання звітності та гармонізація дій агентів аудиту зможуть змінити сприйняття широкою громадськістю ролі неприбуткових організацій в житті суспільства.



### Література:

1. Большой бухгалтерский словарь / [Под ред. А. Н. Азрилияна]. – М. : Институт новой экономики, 1999. – 574 с.
2. Господарський кодекс України// Режим доступу - <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15/print1437396845950891>

3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» // Режим доступу - <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14/print> 1436025591602080

4. Наказ ДПА України № 355 від 03.07.2000 «Про затвердження Порядку визначення структури ознаки неприбуткових установ (організацій)»// Режим доступу - <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0451-00>

5. Настільна книга для неприбуткових організацій/ [За редакцією А.Ткачука – 2-е вид., випр. і доповн., адапт. до укр. законодавства станом на 01.08.2005]. – К. : Леста, 2005. – 288 с.

6. Шекова Е. Л. Экономика и менеджмент некоммерческих организаций: учебное пособие/ Е. Л. Шекова. – СПб. : Университет, 2003. – 154 с.

7. Фандрайзинг: навч. посіб. / Чернявська О. В., Соколова А. М. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 188 с.