

5, 1999. *Теоретичні основи реінжинірингу бізнес-процесів (за мат. Дж.Харінгтона "Вдосконалення бізнес-процесів" та М. Робсона "Практичне керівництво по реінжинірингу бізнес-процесів")*. 10. Ивлев В., Каменнова М., Попова Т. *Методологический подход к реорганизации деятельности предприятия // Открытые Системы №2(16)/96. – С.67–69.* 11. Чеботарев В., *Моделирование бизнеса: средства и методология // PCWeek корпоративные системы. – М., №9(231), 21–27.03.2000.*

УДК 331.5:005:332.1

А.І. Цьорох, І.І. Мархевка, О.В. Склярова
Національний університет "Львівська політехніка"

ПРОБЛЕМИ СТВОРЕННЯ І ФУНКЦІОНУВАННЯ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ В УКРАЇНІ

© Цьорох А.І., Мархевка І.І., Склярова О.В., 2005

Розкрито проблеми утворення та функціонування неприбуткових організацій, визначено загальні засади та основи благодійництва, меценатства, спонсорства; відображено питання оподаткування доходів у неприбутковій діяльності, оподаткування благодійної допомоги. Проаналізовано вимоги до джерел формування майна та коштів благодійних організацій та проблеми, що виникають із порядком їх витрачання.

The article explains the problems of forming and functioning of unprofitable organizations, determines the basis and foundation of charity, sponsorship; reflects the problem of incomes taxing of unprofitable activity and charity taxing. The demands to the sources of estate forming and the costs of charity organizations and problems that appear in the process of their expenditure have been analyzed.

Постановка проблеми. Цілі, з якими створюються неприбуткові організації, повинні забезпечити вирішення певних соціально-економічних проблем.

В Україні велика кількість організацій виконує різні функції, не пов'язані з комерційною діяльністю: благодійництво, спортивний і оздоровлювальний розвиток населення, політика, релігійні потреби народу. Ці організації функціонують не заради отримання прибутку, а допомагають суспільству гармонійно і всебічно розвиватись.

Створення та функціонування неприбуткових організацій регулюється державою, яка декларує їм підтримку і можливості подальшого розвитку.

Проблеми функціонування неприбуткових організацій пов'язані, як правило, з оподаткуванням доходів набувачів цільової благодійної допомоги, а також з оподаткуванням суми перевищення доходів неприбуткових організацій. Крім того, згідно з другим абзацом підпункту 7.11.9 Закону №283, при отриманні організацією коштів з інших джерел, ніж передбачено нормами підпункту 7.11.3 Закону №283, вона повинна сплатити податок на прибуток у розмірі 25%.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналіз Закону №531 визначає вимоги до джерел формування майна та коштів благодійних організацій та проблеми, які виникають із порядком їх витрачання. Зокрема, джерелами формування майна та коштів благодійних організацій можуть бути:

- внески засновників та інших благодійників;
- благодійні внески та пожертвування, що мають цільовий характер (благодійні гранти), надані фізичними та юридичними особами в грошовій та натуральній формах;
- надходження від благодійних кампаній зі збору благодійних пожертвувань, благодійних масових заходів, благодійних лотерей та благодійних аукціонів з реалізації майна та пожертвувань, які надійшли від благодійників;

- доходи від депозитних вкладів та від цінних паперів, надходження від підприємств, організацій, що перебувають у власності благодійної організації;
- інші джерела, не заборонені законодавством України.

Не можуть бути джерелом формування майна та коштів благодійної організації кредити, а також потрібно пам'ятати, що майно та кошти благодійної організації не можуть бути предметом застави.

Кошти, які надійшли на рахунок благодійної організації, не можуть бути витрачені на власний розсуд. Витрата таких коштів суворо обмежена законодавством.

Проаналізувавши Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб” від 22.05.2003 р. № 889-V, можна поділити благодійну допомогу на цільову – благодійну допомогу, яка надається під визначені умови та напрями її витрачання і на нецільову – допомогу, яка надається без встановлення таких умов або напрямків.

На підставі п. 9.7.5 Закону про доходи набувач цільової благодійної допомоги у вигляді коштів має право використати таку допомогу упродовж 12 календарних місяців, наступних за місяцем її отримання. Якщо зазначена допомога не використовується її набувачем протягом такого строку та не повертається благодійнику до його закінчення, то такий набувач зобов'язаний включити невикористану суму такої допомоги до складу річного оподаткованого доходу та сплатити відповідний податок, за винятком отримання благодійної допомоги у вигляді еквадменту – суми коштів або цінних паперів, що вносяться в банк або небанківську фінансову установу, завдяки чому одержувач благодійної допомоги має змогу використовувати проценти або дивіденди, нараховані на основну суму, але не має права витратити або відчужувати основну суму без згоди благодійника.

Проблему термінів використання допомоги можна вирішити відповідно п. 9.7.6 Закону про доходи, де вказано, що набувач цільової благодійної допомоги має право звернутись до податкового органу з поданням щодо продовження строку використання такої цільової благодійної допомоги.

Формулювання цілей статті. Метою цієї статті є дослідження тенденцій у створенні та функціонуванні неприбуткових організацій і розв'язання проблем, пов'язаних з оподаткуванням доходів неприбуткових організацій.

Виклад основного матеріалу. Закон України “Про благодійництво та благодійні організації” від 16.09.1997 р. № 531/97-ВР визначає загальні засади благодійництва, забезпечує правове регулювання відносин у суспільстві, спрямованих на розвиток благодійної діяльності, утвердження гуманізму та милосердя, гарантує державну підтримку її учасникам, створює умови для діяльності благодійних організацій відповідно до законодавства України. Благодійництво – це добровільна безкорислива пожертва фізичних та юридичних осіб у наданні набувачам матеріальної, фінансової, організаційної та іншої благодійної допомоги.

Специфічними формами благодійництва є меценатство як добровільна безкорислива матеріальна, фінансова, організаційна та інша підтримка фізичними та юридичними особами набувачів благодійної допомоги для популяризації виключно свого імені (назви), свого знака для товарів і послуг.

Благодійництво, благодійна діяльність здійснюється на засадах законності, гуманності, спільності інтересів і рівності прав її учасників, гласності, добровільності та самоврядування.

Благодійництво, благодійна діяльність може здійснюватись у таких основних напрямках:

- сприяння практичному здійсненню загальнодержавних, регіональних, місцевих та міжнародних програм, що спрямовані на поліпшення соціально-економічного становища;
- поліпшення матеріального становища набувачів благодійної допомоги, сприяння соціальній реабілітації малозабезпечених, безробітних, інвалідів, інших осіб, які потребують піклування, а також надання допомоги особам, які потребують піклування, також надання допомоги особам, які через свої фізичні або інші вади обмежені в реалізації своїх прав і законних інтересів;
- надання допомоги громадянам, які постраждали внаслідок стихійного лиха, екологічних, технічних та інших катастроф, внаслідок соціальних конфліктів, нещасних випадків, а також жертвам репресій, біженцям;

- сприяння розвитку науки і освіти, реалізації науково-освітніх програм, надання допомоги вчителям, вченим, студентам, учням;
- сприяння розвитку культури, зокрема реалізації програм національно-культурного розвитку, доступів всіх верств населення, особливо малозабезпечених до культурних цінностей та художньої творчості;
- надання допомоги талановитій творчій молоді;
- сприяння охороні і збереженню культурної спадщини, історико-культурного середовища, пам'яток історії та культури, місць поховання;
- надання допомоги розвитку видавничої справи, засобів масової інформації, інформаційної інфраструктури;
- сприяння розвитку природно-заповідного фонду та природоохоронної справи;
- сприяння розвитку охорони здоров'я, масової фізичної культури, спорту і туризму, пропагування здорового способу життя, участь у наданні медичної допомоги населенню та здійсненні соціального догляду за хворими, інвалідами, самотніми, людьми похилого віку та іншими особами, які через свої фізичні, матеріальні чи інші особливості потребують соціальної підтримки та піклування;
- сприяння захисту материнства та дитинства, надання допомоги багатодітним та малозабезпеченим сім'ям.

Конкретні напрями благодійництва та благодійної діяльності визначаються благодійниками і статутами (положеннями) благодійних організацій.

Закон України “Про гуманітарну допомогу” від 22.10.1999 року № 1192-XIV визначає правові, організаційні, соціальні засади отримання, подання, оформлення, розподілу і контролю за цільовим використанням гуманітарної допомоги та сприяє гласності і прозорості цього процесу.

Гуманітарна допомога – це цільова адресна безоплатна допомога в грошовій або натуральній формі, у вигляді безповоротної фінансової допомоги або добровільних пожертвувань, або допомога у вигляді виконання робіт, надання послуг, що надається іноземними та вітчизняними донорами із гуманітарних мотивів отримувачам гуманітарної допомоги в Україні або за рубежом, які потребують її у зв'язку з соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, важким фінансовим становищем, виникненням надзвичайного стану, зокрема внаслідок стихійного лиха, аварій, епідемій, екологічних, техногенних та інших катастроф, які створюють загрозу для життя та здоров'я населення або важкою хворобою конкретних фізичних осіб. Гуманітарна допомога є різновидом благодійництва і повинна спрямовуватися відповідно до обставин, об'єктивних потреб, згоди її отримувачів.

Проблеми надання гуманітарної допомоги вирішуються завдяки збільшенню кількості організацій та установ, які сприяють благодійництву, розвитку науки, освіти, культури, пропагують здоровий спосіб життя, об'єднують громадян, захищаючи їх інтереси. Звісно, така ініціатива не сумісна із збагаченням окремих фізичних чи юридичних осіб. Такі організації є неприбутковими і законодавством їм гарантовано пільгові умови обкладання податком на прибуток.

Згідно з пп.7.11.1 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР до неприбуткових організацій належать:

- а) органи державної влади України, органи місцевого самоврядування та створені ними установи або організації, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів;
- б) благодійні фонди і благодійні організації, створені у порядку, визначеному законом для здійснення благодійної діяльності, зокрема громадські організації, створені з метою провадження екологічної, оздоровчої, аматорської, спортивної, культурно-освітньої та наукової діяльності, а також творчі спілки та політичні партії, науково-дослідні установи та вищі навчальні заклади 3–4 рівнів акредитації, внесені до Державного реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави; заповідники, музеї-заповідники; громадські організації інвалідів та їх місцеві осередки;
- в) пенсійні фонди, кредитні спілки, створені у порядку, визначеному законом;
- г) інші, ніж визначені у б, юридичні особи, діяльність яких не передбачає одержання прибутку згідно з нормами відповідних законів;

д) спілки, асоціації та інші об'єднання юридичних осіб, створені для представлення інтересів засновників, що утримуються лише за рахунок внесків та не здійснюють підприємницької діяльності, за винятком отримання пасивних доходів;

е) релігійні організації, зареєстровані у порядку, передбаченому законом;

є) житлово-будівельні кооперативи, об'єднання співвласників багатоквартирних будинків.

Реєстр неприбуткових організацій та установ – це автоматизована система збирання, накопичення та обробки даних про неприбуткові організації та установи, які згідно з пунктом 7.11 статті 7 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” звільняються від сплати податку на прибуток.

Легалізація об'єднань громадян є обов'язковою і здійснюється за допомогою їх реєстрації або повідомлення про заснування відповідно до Положення про порядок легалізації об'єднань громадян, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 26.02.1993р. № 140. У разі реєстрації об'єднання громадян набуває статусу юридичної особи.

Засновниками неприбуткових організацій можуть бути фізичні особи, що досягли 18 років (для молодіжних та дитячих організацій – 15 років), юридичні особи, органи державної влади. Засновниками благодійної організації не можуть бути органи державної влади, органи місцевого самоврядування, державні і комунальні підприємства, установи і організації України, що фінансуються з бюджету.

Політичні партії та міжнародні громадські організації обов'язково реєструються в Міністерстві юстиції України. Легалізацію громадської організації здійснює Міністерство юстиції України, місцеві органи державної виконавчої влади, виконавчі комітети сільських, селищних, міських рад народних депутатів. Після державної реєстрації неприбуткові організації зобов'язані зареєструватися в органах статистики і повинні бути внесені до Реєстру неприбуткових організацій та установ, який ведеться Державною податковою адміністрацією України.

Неприбуткові організації зобов'язані зареєструватися в органах Пенсійного фонду, будь-якій із профспілок для сплати обов'язкових внесків на соціальне страхування, в службі зайнятості населення.

Проблема функціонування неприбуткових організацій виникає, якщо неприбуткова організація веде як неприбуткову, так і прибуткову діяльність, якщо остання не заборонена законодавством і статутними документами. Наприклад, політичні партії та кредитні спілки не мають права займатися господарською та комерційною діяльністю, за винятком продажу пропагандистської літератури та інших атрибутів їх діяльності та засновувати підприємства, крім засобів масової інформації.

Доходи у неприбутковій організації – це, як правило, членські внески, добровільні пожертвування, як майном, так і грошима, пасивні доходи (проценти, дивіденди, страхові виплати, роялті). Політичним партіям заборонено прямо або опосередковано отримувати кошти або майно від іноземних держав, організацій та громадян, від анонімних жертвувачів, від підприємств, де частка майна держави або іноземної сторони перевищує 20% статутного фонду, від не легалізованих об'єднань громадян. Якщо неприбуткова організація отримала кошти за якісь товари, роботи чи послуги, причому надання останніх не належить до основної діяльності цієї неприбуткової організації, то ці кошти або повертаються, або оподатковуються у порядку, передбаченому для суб'єктів підприємницької діяльності.

Зокрема, відповідно до п.7.11.3 та п.7.11 ст. 7 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”, від оподаткування звільняються доходи неприбуткових організацій, визначених у абзаці “б” п.7.11.1, отримані у вигляді:

– коштів або майна, надходять безоплатно або у вигляді безповоротної фінансової допомоги чи добровільних пожертвувань;

– пасивних доходів;

– коштів або майна, які надходять від ведення їх основної діяльності, з урахуванням положень п. 7.11.11 цієї статті (у разі ліквідації неприбуткової організації її активи повинні бути передані іншій неприбутковій організації відповідного виду або зараховані до доходу бюджету);

– дотацій або субсидій, отриманих з державного або місцевого бюджетів, державних цільових фондів або у межах благодійної, зокрема гуманітарної допомоги та технічної допомоги, що надаються таким неприбутковим організаціям відповідно до умов міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, крім дотацій на регулювання цін на платні послуги, які надаються таким неприбутковим організаціям або через них їх отримувачам згідно із законодавством, для зниження таких цін.

Якщо доходи неприбуткових організацій на кінець першого кварталу наступного за звітним року, перевищують 25% загальних валових доходів, отриманих упродовж такого звітного (податкового) року, така неприбуткова організація зобов'язана сплатити податок з нерозподіленої суми прибутку за ставкою 30% суми такого перевищення. До бюджету зазначений податок вноситься за результатами першого кварталу наступного за звітним року у строки, встановлені для інших платників податку.

Проблема сплати цього податку для певної категорії благодійних організацій була вирішена Листом Державної податкової адміністрації України від 04.03.2003 р. № 1625/6/15-23216, згідно з яким податок з нерозподіленого прибутку сплачують тільки організації, названі в абзаці "г" п.7.11.1 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств". Решта неприбутковців його не сплачують з моменту набрання чинності Закону України "Про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 24.12.2002 р. № 349-IV (з 01.01.2003р.). Зважаючи на викладене, благодійна організація у разі її включення до Реєстру неприбуткових установ і організацій згідно з абзацом "б" п.7.11.1 та п.7.11 ст.7 Закону, доходи яких за переліком, визначеним п.7.11.3 Закону, звільняються від оподаткування, не повинна сплачувати податок з нерозподіленої суми прибутку.

Висновки. Аналіз системи оподаткування свідчить, що всім неприбутковим організаціям треба враховувати:

1. Дохід, отриманий з джерел інших, ніж передбачено пп 7.11.2 та 7.11.3 Закону про прибуток, оподатковують, якщо він відповідає ознакам валового доходу, наведеним у п. 4.1 Закону про прибуток, згідно з яким валовий дохід – загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) упродовж звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальних формах.

2. Не оподатковуються надходження (доходи), перелічені в п. 4.2 Закону про прибуток, а саме:

– кошти або вартість майна, отримані неприбутковцями за рішенням суду як компенсація прямих витрат або збитків, понесених такими платниками податку внаслідок порушення їх прав та інтересів (якщо їх не було зараховано до валових витрат або відшкодовано за рахунок коштів страхових резервів);

– надмірно сплачені податки, збори, що повертають або повернуть неприбутковій організації з бюджету (якщо такі суми не були раніше включені до валових витрат);

– вартість основних фондів, безоплатно отриманих неприбутковою організацією для їх експлуатації за рішенням органів центральної виконавчої влади.

3. Оподатковувані доходи неприбуткової організації від продажу товарів (робіт, послуг), також як і валові доходи звичайного підприємства, включають до розрахунку об'єкта оподаткування за правилом першої події,

І що важливо – пільгові та оподатковувані доходи ні в якому разі не можна плутати. Їх завжди обліковують окремо.

1. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" №283/97-ВР від 22.05.1997 р.
2. Закон України „Про благодійництво та благодійні організації” № 531/97-ВР від 16.09.1997 р.
3. Закон України "Про об'єднання громадян" № 2460-ХІІ від 16.06.1992 р.
4. Закон України "Про гуманітарну допомогу" № 1192-ХІХ від 22.10.1999 р.
5. Закон України "Про податок з доходів фізичних осіб" № 889-IV від 22.05.2003 р.
6. Положення про порядок державної реєстрації благодійних організацій, затверджене постановою КМУ від 30.03.1998 р., № 382.
7. Інструкція про порядок обліку платників податків, затверджена наказом ДПАУ від 19.02.1998 р., № 80.
8. Положення про Реєстр неприбуткових організацій та установ, затверджене наказом ДПАУ від 11.07.1997 р., № 232.
9. Порядок визначення структури ознаки неприбуткових установ (організацій), затверджений наказом ДПАУ від 03.07.2000 р., № 355.