

УДК 657.6:334.012.46(045)

АНАЛІЗ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ**О. М. Откаленко***e-mail: eotkalenko@gmail.com*Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
вул. Соборна, 87, м. Вінниця, 8721050, Україна

Досліджено проблеми визначення поняття «неприбуткова організація» у термінологічній базі норм господарського, податкового та цивільного законодавства. Розкрито особливості діяльності неприбуткових організацій, умови внесення їх до Реєстру неприбуткових установ. Визначено особливості діяльності, оподаткування, спільні та відмінні риси неприбуткових установ. Запропоновано їх класифікацію за різними ознаками: неприбутковістю, видами економічної діяльності, порядком оподаткування, порядком фінансування, рівнем державного контролю тощо. Розроблено організаційно-методичний стандарт аналізу діяльності неприбуткових організацій.

Ключові слова: неприбуткові організації, аналіз управління, діяльність неприбуткових організацій, види неприбуткових організацій, звітність, оподаткування неприбуткових організацій.

Постановка проблеми

Важливу роль у соціально-економічному розвитку країни відіграють неприбуткові організації, які називають третім сектором економіки, поряд з установами державного сектора та комерційними організаціями. Неприбуткові організації створюються для досягнення соціальних, благодійних, культурних, освітніх цілей, розвитку фізичної культури і спорту, захисту прав і законних інтересів громадян і в інших цілях, які спрямовані на досягнення суспільних благ. Реалії нашого часу спрямовують акценти переважно у бік підприємництва, на другому плані залишається вирішення нагальних соціальних проблем. Однією з форм вирішення цих проблем є створення і діяльність неприбуткових організацій. Вони діють у формі громадських організацій, асоціацій, фондів, професійних спілок тощо. В Україні всі неприбуткові організації можна поділити на три групи:

- 1) в залежності від джерел фінансування – бюджетні й небюджетні;
- 2) за особливостями оподаткування;
- 3) за ознаками неприбутковості.

Діяльність різних груп неприбуткових організацій регламентується різними нормативно-правовими актами, проте існує багато невирішених питань у частині обліку, оподаткування та звітності, що призводить як до проблем їх діяльності, так і до зловживань з боку таких суб'єктів господарювання. Це вимагає ґрунтовного дослідження особливостей діяльності неприбуткових організацій та визначення відповідних кваліфікаційних ознак.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Особливості діяльності неприбуткових організацій досліджували у своїх працях такі науковці: О. Б. Андрєєва, О. П. Гетманець, Н. О. Гура, О. М. Вінник, Ю. М. Жорнокуй, О. А. Клименко, Ю. Р. Скоробогата, А. А. Халецька, Л. М. Чуприна. Питання обліку та звітності у певних видах неприбуткових організацій висвітлювались у працях таких учених: О. І. Іваненко, С. О. Левицька, С. Л. Лондар, Я. В. Олійник, С. В. Свірко, В. П. Хомутенко та інші. Зважаючи на значний доробок зазначених науковців, варто зазначити, що комплексне дослідження особливостей діяльності неприбуткових організацій у світлі податкових змін і розробка на основі цього їх класифікації не здійснювались.

Мета, завдання та методика досліджень

Метою дослідження є аналіз сучасних підходів щодо аналізу управління діяльністю неприбутковими організаціями, а також розробка пропозицій щодо вдосконалення класифікації суб'єктів господарювання, які мають статус неприбуткових організацій. Об'єктом дослідження є методичні аспекти проведення аналізу управління діяльністю неприбуткових організацій. Методологічною основою дослідження є концептуальні положення економічної теорії, діалектичний метод пізнання та системний підхід до вивчення економічних явищ, роботи провідних вітчизняних вчених і фахівців. Вирішення поставлених в науковій статті завдань здійснювалося на основі застосування загальнонаукових та спеціальних методів

дослідження: наукової абстракції, монографічного, графічного, особистих спостережень автора та інших.

Результати досліджень

Неприбуткові організації як сектор економіки є недержавними, неурядовими; головним чином, не залежать як від держави, так і від бізнесу; для них характерні неприбутковість, некомерційність; вони засновані на добровільній активності громадян [4].

Теоретичною основою класифікації неприбуткових організацій, перш за все, є особливості їх цілей і діяльності – тому розрізняють громадські організації, недержавні пенсійні фонди, кредитні спілки, політичні партії, професійні спілки тощо. Але для повноти класифікації необхідно враховувати джерела фінансування, особливості оподаткування тощо.

Визначення «неприбуткові організації» надається у Податковому кодексі України, Цивільний кодекс України дає визначення «непідприємницьких товариств», Господарський кодекс України розглядає діяльність «некомерційної господарської діяльності». Розглянемо детально трактування «неприбуткової діяльності» за зазначеними нормативними актами.

Відповідно до статті 52 Господарського кодексу України некомерційне господарювання – це самостійна систематична господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання, спрямована на досягнення економічних, соціальних та інших результатів без мети одержання прибутку [3].

Некомерційна господарська діяльність здійснюється суб'єктами господарювання державного або комунального секторів економіки у галузях (видах діяльності), в яких згідно зі ст. 12 Господарського кодексу України забороняється підприємництво, на основі рішення відповідного органу державної влади чи органу місцевого самоврядування [1, с. 9].

Однією з ознак некомерційної господарської діяльності, відповідно до ч. 1 ст. 52 Господарського кодексу України, є самостійність її здійснення. Проте така діяльність – у зв'язку з відсутністю в її суб'єкта мети отримання прибутку – не може здійснюватися без відповідного фінансування, яке зазвичай надається власником майна (уповноваженим органом) і засновником (засновниками) суб'єкта такої діяльності [2, с. 11–14].

До суб'єктів некомерційної господарської діяльності можна зарахувати: установи, організації, створені органами державної влади України, що утримуються за кошти відповідних бюджетів, установи, організації, створені органами місцевого самоврядування, що утримуються за кошти відповідних бюджетів, кредитні спілки, благодійні фонди і благодійні організації, громадські організації, створені з метою провадження екологічної, оздоровчої, аматорської, спортивної, культурної, освітньої та наукової діяльності, творчі спілки, політичні партії, науково-дослідні установи, вищі навчальні заклади III–IV рівнів акредитації, внесені до Державного реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави [5].

Відповідно до ч. 1 ст. 85 Цивільного кодексу України непідприємницькими товариствами є товариства, які не мають на меті одержання прибутку для його подальшого розподілу між учасниками. Як зазначено у ст. 86 Цивільного кодексу України, непідприємницькі товариства (кооперативи, крім виробничих, об'єднання громадян тощо) та установи можуть, поряд зі своєю основною діяльністю, здійснювати підприємницьку діяльність, якщо інше не встановлено законом і якщо ця діяльність відповідає меті, для якої вони були створені, та сприяє її досягненню [9].

Характеризуючи усе вищезазначене, можна зробити висновок, що неприбуткові організації є юридичними особами приватного права, які в своїй статутній діяльності (насамперед щодо майнових її аспектів) керуються нормами Цивільного кодексу України, а в частині вимог щодо структури, порядку створення та функціонування – чинним законодавством України як юридичні особи, які визначаються як «неприбуткові («некомерційні») організації». Залежно від того, чи передбачають неприбуткові організації членство, вони матимуть форму установ або непідприємницьких товариств.

У ст. 14 Податкового кодексу України визначено, що «неприбуткові підприємства, установи та організації – неприбуткові підприємства, установи та організації, які не є платниками податку на прибуток підприємств відповідно до пункту 133.4 статті 133 цього Кодексу» [6]. Так, відповідно до статті 133 Податкового кодексу України, неприбутковим підприємством, установою та організацією є підприємство, установа та організація, що одночасно відповідає таким вимогам:

- утворена та зареєстрована в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації;

- установчі документи якої (або установчі документи організації вищого рівня, на підставі яких діє неприбуткова організація відповідно до закону) містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб. Для цілей цього абзацу не вважається розподілом отриманих доходів (прибутків) фінансування видатків;

- установчі документи якої (або установчі документи організації вищого рівня, на підставі яких діє неприбуткова організація відповідно до закону) передбачають передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення). Положення цього абзацу не поширюється на об'єднання та асоціації об'єднань співвласників багатоквартирних будинків;

- внесена контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

Положення абзаців третього і четвертого цього підпункту щодо вимог наявності установчих документів не поширюються на бюджетні установи.

До неприбуткових організацій, що відповідають перерахованим вище вимогам і не є платниками податку на прибуток, зокрема, можуть бути віднесені:

- бюджетні установи;
- громадські об'єднання, політичні партії, творчі спілки, релігійні організації, благодійні організації, пенсійні фонди;
- спілки, асоціації та інші об'єднання юридичних осіб;
- житлово-будівельні кооперативи (з першого числа місяця, наступного за місяцем, в

якому відповідно до закону здійснено прийняття в експлуатацію закінченого будівництвом житлового будинку і такий житловий будинок споруджувався або придбався житлово-будівельним (житловим) кооперативом), дачні (дачно-будівельні), садівничі та гаражні (гаражно-будівельні) кооперативи (товариства);

- об'єднання співвласників багатоквартирного будинку, асоціації власників жилих будинків;

- професійні спілки, їх об'єднання та організації профспілок, а також організації роботодавців та їх об'єднання;

- сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, кооперативні об'єднання сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів;

- інші юридичні особи, діяльність яких відповідає вимогам.

Усі неприбуткові організації повинні бути внесені до Реєстру неприбуткових установ та організацій. Реєстр неприбуткових установ та організацій є автоматизованою системою збору, накопичення та обробки даних про неприбуткові підприємства, установи та організації [7]. Створення і ведення Реєстру здійснюється Державною фіскальною службою України. Реєстр ведеться з метою забезпечення:

- дотримання єдиних принципів ідентифікації неприбуткових організацій, а також ведення їх обліку контролюючими органами;

- контролюючих органів відомостями, що містяться в Реєстрі, для здійснення контролю за неприбутковими організаціями, які не є платниками податку на прибуток підприємств;

- організації проведення суцільного і вибіркового аналізу;

- надання відомостей, що містяться в Реєстрі, відповідно до законодавства.

В українському законодавстві виділяють 18 видів неприбуткових організацій за ознаками неприбутковості (табл. 1).

Таблиця 1. Види неприбуткових організацій

Ознака неприбутковості	Тип неприбуткової організації
1	2
0031	бюджетні установи
0032	громадські об'єднання
0033	політичні партії
0034	творчі спілки
0035	релігійні організації
0036	благодійні організації

Закінчення таблиці 1

1	2
0037	пенсійні фонди
0038	спілки
0039	асоціації та інші об'єднання юридичних осіб
0040	житлово-будівельні кооперативи
0041	дачні (дачно-будівельні) кооперативи
0042	садівничі та гаражні (гаражно-будівельні) кооперативи (товариства)
0043	об'єднання співвласників багатоквартирного будинку, асоціації власників жилих будинків
0044	професійні спілки, їх об'єднання та організації профспілок
0045	організації роботодавців та їх об'єднання
0046	сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи
0047	кооперативні об'єднання сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів
0048	інші юридичні особи, діяльність яких відповідає вимогам, встановленим пунктом 133.4 статті 133 Кодексу, утворені та зареєстровані в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації

На рис. 1 запропоновано класифікацію неприбуткових організацій за різними ознаками.

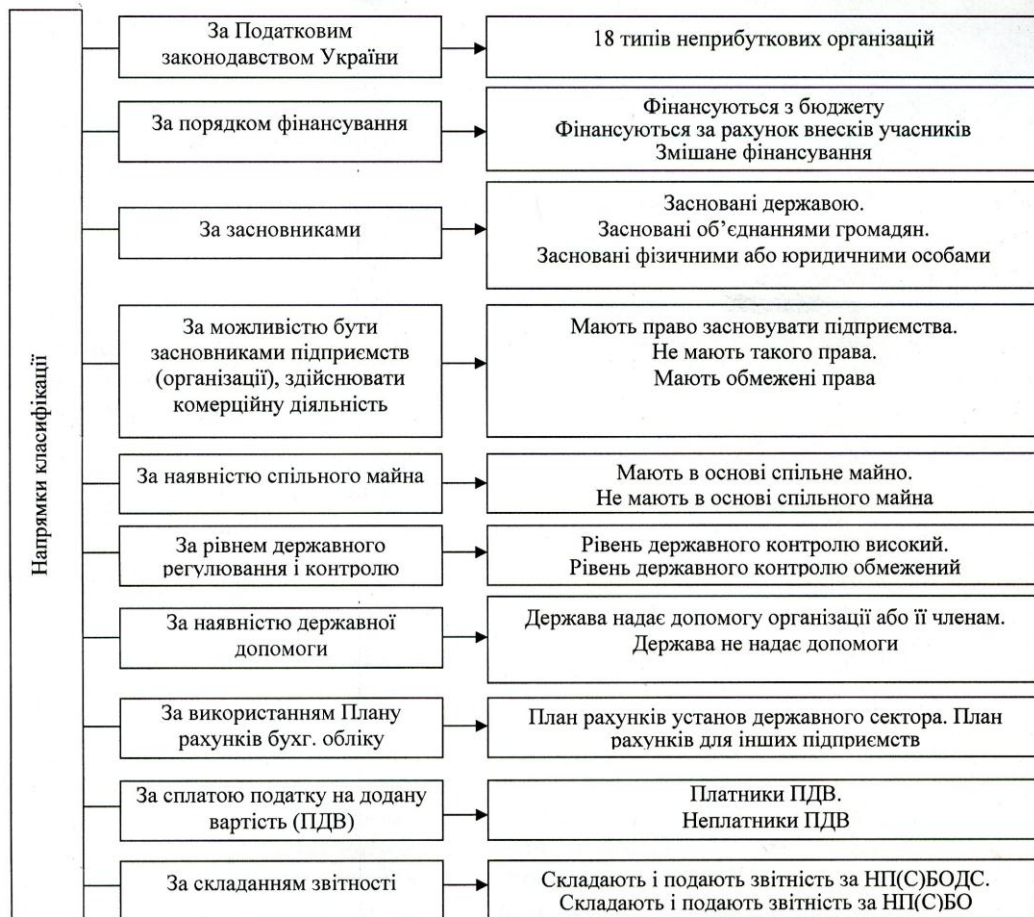


Рис. 1. Класифікація неприбуткових установ

Джерело: власні дослідження.

Специфіка діяльності неприбуткових організацій і запропонована їх класифікація за різними ознаками можуть стати основою для вдосконалення відповідних нормативних документів щодо регламентації їх діяльності та ведення бухгалтерського обліку в них.

Ґрунтуючись на перевазі системного підходу і враховуючи особливості розвитку окремих неприбуткових організацій, ми спробували розробити систему аналітичного забезпечення підготовки релевантної інформації як необхідної передумови своєчасного прийняття обґрунтованих управлінських рішень, спрямованих на поліпшення діяльності цих організацій та підвищення конкурентоспроможності їх послуг.

Системний підхід до аналізу діяльності будь-якого формування дає змогу:

- чітко визначитися з генеральною ціллю (місією) організації та окремими (стратегічними і поточними) цілями системи і співвідношеннями її елементів, прив'язавши їх до часу, місця і виконавців;

- оцінити досягнення цілей організацією з погляду їх пріоритетності;

- зорієнтувати діяльність організації на перспективу з врахуванням досягнутого рівня і реальних можливостей системи і середовища, повнішого задоволення інтересів (попиту) споживачів продукції і послуг;

- підпорядкувати цілі та функції підсистем завданням досягнення цілей системи в цілому;

- привести структуру і процедури прийняття рішень у відповідність із цілями і задачами організації;

- забезпечити комплексний підхід до розвитку організації, при якому передбачається як єдиний процес удосконалення статутної діяльності, соціальний розвиток колективу, рівноважне природокористування, участь членів колективу в удосконаленні системи, підвищенні її конкурентного статусу;

- створити систему показників, яка б найповніше характеризувала нові суспільні явища і соціально-економічні та екологічні процеси;

- систематизувати причини і фактори для найповнішого вивчення механізму зміни величини показників та створення передумов для бажаної зміни;

- формувати джерела даних, які б досить повно і адекватно відображали явища, процеси та давали змогу реально і своєчасно оцінити їх параметри й передбачити можливі (бажані) зміни;

- підібрати методи і методичні прийоми, які б давали змогу з найменшими затратами часу і коштів високоякісно вивчати аналізований об'єкт [8].

Систематизувавши наведені вище дані, запропоновано організаційно-методичний стандарт аналізу діяльності неприбуткових організацій (рис. 2).

Розгляд стандарту показує, що він за формою подібний до стандарту, за яким аналізують діяльність прибуткових організацій. Однак різноманітність неприбуткових організацій зумовлює специфіку як мети і завдань аналізу, так і інших його елементів та процедур. Кожній групі організацій притаманні специфічні показники для оцінки їх діяльності. Однак, для всіх організацій важливими і необхідними показниками є забезпеченість їх економічними ресурсами, які необхідні для створення економічних благ і послуг.

Дослідження показує, що в неприбуткових організаціях помітно відрізняється від прибуткових і зміст аналізу.

Аналіз діяльності неприбуткових організацій можна розглядати і як аналіз зовнішнього та внутрішнього середовищ. Для першого використовується в основному публічна (доступна), для зовнішніх користувачів інформація.

Аналітичний моніторинг показує, що діяльність інших неприбуткових організацій далека від передбаченої статутом. Наприклад, благодійні фонди і організації, які покликані підтримувати науку, культуру чи інші напрями громадської діяльності людей і для розвитку якої не вистачає коштів, часто стають однією із форм корупції та відмивання грошей. Їх діяльність більшою мірою закрита як в частині отримання коштів, так і їх використання. Часто такими фондами користуються державні структури та їх чиновники [8].

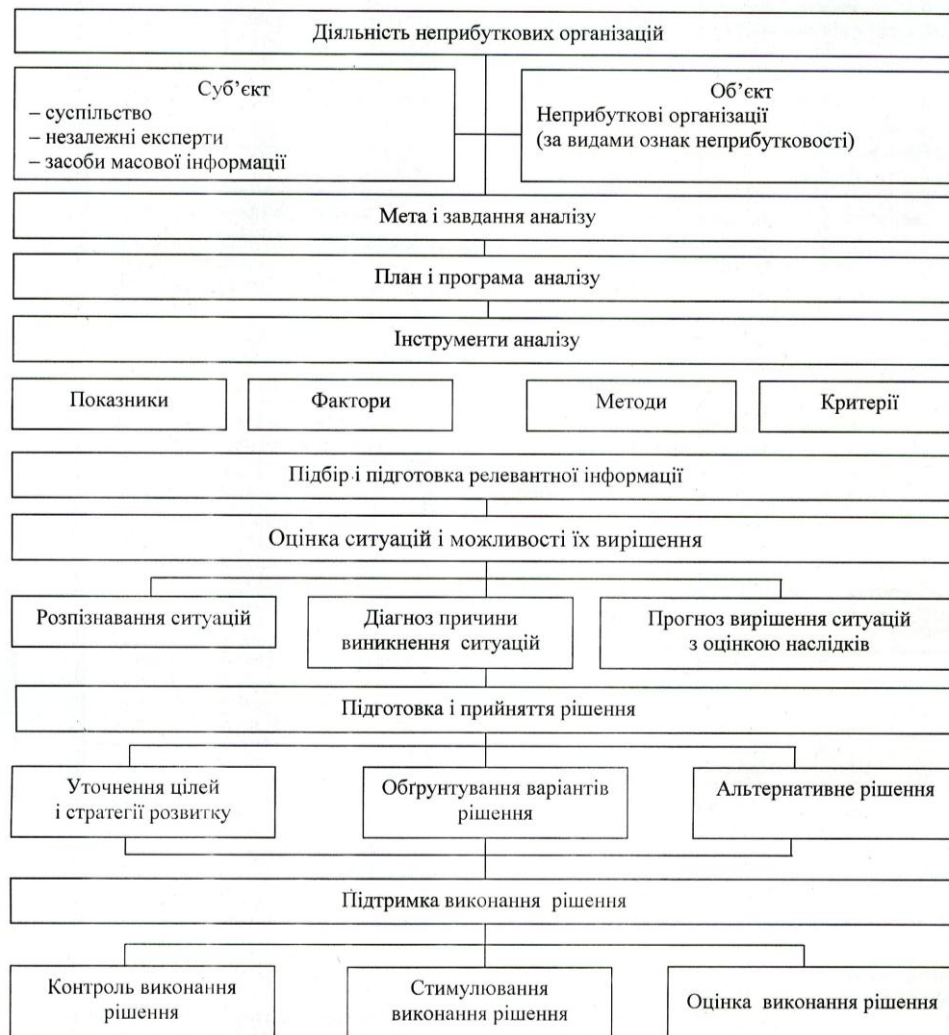


Рис. 2. Блок-схема організаційно-методичного стандарту аналізу діяльності неприбуткових організацій

Джерело: власні дослідження.

Висновки та перспективи подальших досліджень

Дослідивши діяльність неприбуткових установ, є підстави стверджувати, що у законодавстві України відсутній єдиний нормативно-правовий акт, який би визначав їх правовий статус та врегульовував діяльність. Щоб вирішити проблеми визначення поняття «неприбуткова організація» у термінологічній базі законодавства України, доцільно узгодити норми податкового, господарського та цивільного законодавства.

Розроблено класифікацію неприбуткових організацій за різними ознаками, зокрема: за системою оподаткування, за джерелами

фінансування, за засновниками, за рівнем державного регулювання і контролю, за можливістю бути засновниками підприємств (організації), здійснювати комерційну діяльність, за використанням Плану рахунків бухгалтерського обліку, за ознаками неприбутковості, за методикою складання звітності, за наявністю спільного майна, за отриманням державної допомоги.

Численність і різноманітність неприбуткових організацій, специфіка їх діяльності підвищують вимоги до аналітичного забезпечення управління. З цією метою сформовано блок-схему організаційно-методичного стандарту аналізу діяльності неприбуткових організацій, що стане предметом подальших досліджень.

Література

1. Андрєєва О. Б. Господарське право України: підручник, у ч. 1 / О. Б. Андрєєва, Ю. М. Жорнокуй, О. П. Гетманець – Х.: Харк. нац. ун-т внутр. справ, 2014. – 340 с.

2. Вінник О. М. Господарське право України: навчальний посібник / О.М. Вінник – К.: Правова єдність, 2009. – 766 с.

3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 №436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

4. Гура Н. О. Неприбуткові організації в Україні: особливості діяльності та класифікація [Електронний ресурс] / Н. О. Гура // Економіка України. – 2012. - №8. – С. 23 – 31. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk_2012_8_4

5. Мелех Л.В. Проблеми визначення поняття «неприбуткова організація» у термінологічній базі норм різних галузей права [Електронний ресурс] / Л.В. Мелех, О.В. Візняк. – Режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/31933/4/17-103-109.pdf>.

6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

7. Про затвердження Порядку ведення Реєстру неприбуткових установ та організацій, включення неприбуткових підприємств, установ та організацій до Реєстру та виключення з Реєстру: Постанова Кабінету Міністрів України від 13.07.2016 №440 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/440-2016-п>

8. Савчук В.К. До аналітичного забезпечення управління діяльністю неприбуткових організацій [Електронний ресурс] / В. К. Савчук. – Режим доступу: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/67351>.

9. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 №435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

ANALYSIS MANAGEMENT OF NON-PROFIT ORGANIZATIONS

О. М. Otkalenko

e-mail: eotkalenko@gmail.com

Vinnitsia institute of trade and economics of Kyiv National University of Trade and Economics, Cathedral str, 87, Vinnitsia, 8721050, Ukraine

The problem of definition of «non-profit organization» in the terminology base of the norms of economic, tax and civil law is investigated. The peculiarities of activity of non-profit organizations, the conditions of their inclusion in the Register of non-profit institutions are revealed. The features of activity, taxation, common and distinctive features of non-profit institutions are determined. It is offered their classification on various grounds: non-profitability, types of economic activity, taxation procedure, financing, level of state control, etc. The organizational-methodical standard of analysis of activity of non-profit organizations is developed.

Keywords: *non-profit organizations, management analysis, activity of non-profit organizations, types of non-profit organizations, reporting, taxation of non-profit organizations.*

АНАЛИЗ УПРАВЛЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ НЕПРИБЫЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Е. Н. Откаленко

e-mail: eotkalenko@gmail.com

Винницкий торгово-экономический институт КНТЭУ,
ул. Соборная, 87, г. Винница, 8721050, Украина
Исследованы проблемы определения понятия «некоммерческая организация» в терминологической базе норм хозяйственного, налогового и гражданского законодательства. Раскрыты особенности деятельности неприбыльных организаций, условия внесения их в Реестр неприбыльных учреждений. Определены особенности деятельности, налогообложения, общие и отличительные черты неприбыльных учреждений. Предложена их классификация по различным признакам: неприбыльностью, видам экономической деятельности, порядком налогообложения, порядком финансирования, уровнем государственного контроля и тому подобное. Разработаны организационно-методический стандарт анализа деятельности неприбыльных организаций.

Ключевые слова: *некоммерческие организации, анализ управления, деятельность неприбыльных организаций, виды неприбыльных организаций, отчетность, налогообложение неприбыльных организаций.*