

БАКАЛАВРИАТ

**УПРАВЛЕНИЕ ФИНАНСАМИ
НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

Предисловие

Развитие гражданского общества в России в первую очередь связано с деятельностью некоммерческих организаций. Именно данные общественные структуры обеспечивают право граждан на диалог с властью, обращают внимание органов государственного и муниципального управления на проблемы населения в целом и отдельных групп, развивают демократические принципы организации общества, помогают в решении социально значимых проблем, оказывают населению общественные социальные услуги.

В настоящее время происходит изменение правового поля, регулирующего деятельность некоммерческих организаций. Прежде всего, это касается процедуры государственной регистрации некоммерческих организаций в качестве юридических лиц и осуществления государственного финансового контроля за их финансированием, в том числе из-за рубежа.

Несмотря на свой социальный статус, некоммерческие организации являются хозяйствующими субъектами. Они имеют в своем распоряжении и в собственности имущество и денежные средства, совершают гражданско-правовые сделки, принимают на работу наемных работников, открывают счета в коммерческих банках, участвуют в перераспределении финансов. То есть ведут активную экономическую деятельность. Кроме того, многие из некоммерческих организаций занимаются предпринимательской деятельностью и получают прибыль.

Цель данного учебного пособия – помочь студентам, изучающим дисциплину «Управление финансами некоммерческих организаций», закрепить теоретические знания и овладеть практическими навыками в области финансов некоммерческих организаций.

Представленный материал должен помочь студентам более глубоко изучить финансовые возможности некоммерческих организаций по достижению их социально значимых целей.

УДК 336(076)

ББК 65.261я7

Управление финансами некоммерческих организаций : учебное пособие /
Ю.Е. Клишина, И.И. Глотова, О.Н. Углицких, Е.П. Томилина. – Ставрополь:
Литера, 2015. – 128 с.

Учебное пособие предназначено для студентов, обучающихся по направлению «Экономика». Подготовлено в соответствии с Федеральным государственным образовательным стандартом высшего образования.

Пособие ориентировано на студентов очной и заочной форм обучения. Цель данного пособия – помочь студентам, изучающим дисциплину «Управление финансами некоммерческих организаций», закрепить теоретические знания и овладеть практическими навыками в области финансов некоммерческих организаций.

УДК 336(076)

ББК 65.261я7

ТЕМА 1. ВИДЫ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ, ИХ ХАРАКТЕРИСТИКА И ЦЕЛИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

1. Сходства и отличия некоммерческих организаций от коммерческих организаций

В соответствии с российским гражданским законодательством юридические лица, создаваемые на территории Российской Федерации, подразделяются на две группы: коммерческие организации и некоммерческие организации. Доля коммерческих организаций значительно преобладает: на одну некоммерческую организацию приходится приблизительно семь коммерческих организаций.

Прежде чем выявить отличия, необходимо найти общее между этими видами организаций:

Общие черты коммерческих и некоммерческих организаций:

1. Как коммерческие, так и некоммерческие организации работают в рыночной среде, то есть осуществляют деятельность как продавцы и как покупатели товаров и услуг.

2. Денежные средства представляются в равной степени центральным ресурсом.

3. Организации обоих секторов экономики должны зарабатывать средства, управлять ими, их инвестировать и тратить.

4. Организации третьего сектора также как и коммерческие организации должны покрывать текущие расходы поступлениями, планировать это на долгосрочную перспективу и находиться как минимум на уровне безубыточности.

5. Ведение бухгалтерского учета является обязательным для всех юридических лиц.

Исходя из этого, кажется, что существенных различий между коммерческими и некоммерческими организациями быть не должно.

Однако существует целый ряд различий, которые основываются на структурных особенностях некоммерческих организаций, а именно:

1. Главная цель деятельности

Коммерческие организации: максимизация стоимости компании и благосостояния собственников.

Некоммерческие организации осуществляют деятельность для достижения целей, прописанных в Уставе организации, к которым относится оказание работ и услуг для членов организации и третьих лиц.

2. Направленность деятельности

Целью деятельности коммерческих организаций является извлечение прибыли, в то время как деятельность некоммерческих организаций направлена на достижение нематериальных целей

3. Распределение чистой прибыли

В коммерческих организациях вся полученная прибыль делится между участниками, а также идет на развитие компании.

В организациях третьего сектора вся прибыль направляется на достижение уставных целей.

4. Производимый товар и оказание услуг

Коммерческие организации производят частный, пользующийся спросом индивидуальный товар.

Деятельность некоммерческих организаций направлена на предоставление общественных благ.

5. Целевая группа

Целевой группой в организациях второго сектора экономики является конечный потребитель продукции; в организациях третьего сектора — члены организации и клиенты.

6. Сотрудники организации

В коммерческих организациях работу осуществляют штатные нанятые сотрудники, исполнители по договорам гражданско-правового характера, практиканты.

В некоммерческих организациях задействованы те же исполнители, что и в коммерческом секторе, а также к ним добавляются добровольцы (волонтеры), члены организации и Правления.

7. Источники финансирования

В коммерческих организациях — это заработанная прибыль, а также долевое участие в капитале других организаций.

В некоммерческих организациях источники поступлений делятся на внешние (государство, фонды, бизнес, граждане) и внутренние (членские взносы, доход от сдачи собственности в аренду, доходы от вкладов, операции с ценными бумагами, доход от предпринимательской деятельности для достижения уставных целей).

8. Управление организацией

Для принятия решений в коммерческом секторе особое внимание обращают на поведение клиентов и конкурентов, а также поведение на рынке.

Некоммерческие организации ориентированы на общественные потребности и государственное нормирование. Рыночное управление часто не существует или вторично. Члены управляют организацией демократично.

9. Контроль успеха

В коммерческом секторе разработано достаточно много показателей для измерения эффективности деятельности. Преобладают определенные рынком величины: прибыль, выручка, оборот, ROI (рентабельность инвестиций, доход на вложенный капитал).

В некоммерческом секторе нет индикатора для оценки общей эффективности, проблематичная унификация целей и измерение

полезности. В настоящее время показатели измерения успеха деятельности некоммерческих организаций ещё широко не развиты.

10. Организационно-правовые формы

В статье 50 ГК РФ приведены организационно-правовые формы для обоих секторов экономики. Для коммерческих организаций этот перечень является закрытым: ОАО, ЗАО, ООО, Полное товарищество, командитное товарищество, производственный кооператив, ГУП, МУП.

Для некоммерческих организаций — открытым: потребительский кооператив, общественная и религиозная организация, учреждение, благотворительный фонд и иные фонды, а также другие формы, предусмотренные законом. По сути, к некоммерческим организациям относятся все юридические лица, которые не являются коммерческими. В настоящее время существует более 20 организационно-правовых форм некоммерческих организаций.

11. Правоспособность

Коммерческие организации обладают общей, или универсальной правоспособностью, т.е. они имеют гражданские права и выполняют гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных законом.

Некоммерческие организации обладают специальной (ограниченной) правоспособностью, т. е. они могут иметь только те гражданские права и обязанности, которые предусмотрены в ее учредительных документах и соответствуют целям ее деятельности.

12. Регистрирующий орган

Регистрирующим органом для коммерческих организаций является Федеральная налоговая служба, для некоммерческих организаций — Министерство юстиции.

Итак, некоммерческие организации — организации, не имеющие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распре-

деляющие полученную прибыль между участниками.

Общественный характер деятельности – главная особенность некоммерческих организаций, отличающая их от других хозяйствующих субъектов.

Исходя из наличия сходств и отличий, можно выявить, что существует разница и в принципах организации финансов, о которых мы поговорим несколько позже.

2. Характеристика и цели деятельности некоммерческих организаций. Формы некоммерческих организаций

Правовое положение некоммерческих организаций определяют следующие основные законы:

- 1) Гражданский кодекс РФ (далее – ГК РФ);
- 2) Федеральный закон от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» (далее – Закон № 7-ФЗ);
- 3) Федеральный закон от 19 мая 1995 г. № 82-ФЗ «Об общественных объединениях» (далее – Закон № 82-ФЗ).

Деятельность каждого из видов некоммерческих организаций дополнительно регулируется специальным законодательством.

Некоммерческие организации могут создаваться для достижения социальных, благотворительных, культурных, образовательных, научных и управленческих целей, для охраны здоровья граждан, развития физической культуры и спорта, удовлетворения духовных и иных нематериальных потребностей граждан, защиты прав, законных интересов граждан и организаций, разрешения споров и конфликтов, оказания юридической помощи, а также в иных целях, направленных на достижение общественных благ. *Таким образом, закон не содержит исчерпывающего перечня целей деятельности некоммерческих организаций, и это позволяет учредителям расширять эту сферу по собственному усмотрению в рамках нормативных и законных актов. Учредители имеют возможность самостоятельно определять цели и направления деятельности некоммерческих организаций, отражая их в*

уставных документах.

Некоммерческие организации могут осуществлять предпринимательскую деятельность (деятельность сопутствующую основной) лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, и соответствующую этим целям.

Юридические лица, являющиеся некоммерческими организациями, могут создаваться в организационно-правовых формах:

1) потребительских кооперативов, к которым относятся в том числе жилищные, жилищно-строительные и гаражные кооперативы, садоводческие, огороднические и дачные потребительские кооперативы, общества взаимного страхования, кредитные кооперативы, фонды проката, сельскохозяйственные потребительские кооперативы;

2) общественных организаций, к которым относятся в том числе политические партии и созданные в качестве юридических лиц профессиональные союзы (профсоюзные организации), общественные движения, органы общественной самодеятельности, территориальные общественные самоуправления;

3) ассоциаций (союзов), к которым относятся в том числе некоммерческие партнерства, саморегулируемые организации, объединения работодателей, объединения профессиональных союзов, кооперативов и общественных организаций, торгово-промышленные, нотариальные и адвокатские палаты;

4) товариществ собственников недвижимости, к которым относятся в том числе товарищества собственников жилья;

5) казачьих обществ, внесенных в государственный реестр казачьих обществ в Российской Федерации;

6) общин коренных малочисленных народов Российской Федерации;

7) фондов, к которым относятся в том числе общественные и благотворительные фонды;

8) учреждений, к которым относятся государственные учреждения (в том числе государственные академии наук), муниципальные учреждения и частные (в том числе общественные) учреждения;

9) автономных некоммерческих организаций;

10) религиозных организаций;

11) публично-правовых компаний (табл. 1).

Таблица 1 – Отличительные особенности некоммерческих организаций

Наименование некоммерческой организации	Отличительные особенности
Потребительский кооператив	<p>1. Потребительским кооперативом признается основанное на членстве добровольное объединение граждан или граждан и юридических лиц в целях удовлетворения их материальных и иных потребностей, осуществляемое путем объединения его членами имущественных паевых взносов.</p> <p>2. Устав потребительского кооператива должен содержать сведения о наименовании и месте нахождения кооператива, предмете и целях его деятельности, условия о размере паевых взносов членов кооператива, составе и порядке внесения паевых взносов членами кооператива и об их ответственности за нарушение обязательства по внесению паевых взносов, о составе и компетенции органов кооператива и порядке принятия ими решений, в том числе по вопросам, решения по которым принимаются единогласно или квалифицированным большинством голосов, порядке покрытия членами кооператива понесенных им убытков.</p> <p>Наименование потребительского кооператива должно содержать указание на основную цель его деятельности, а также слово "кооператив". Наименование общества взаимного страхования должно содержать слова "потребительское общество".</p> <p>3. Потребительский кооператив по решению своих членов может быть преобразован в общественную организацию, ассоциацию (союз), автономную некоммерческую организацию или фонд. Жилищный или жилищно-строительный кооператив по решению своих членов может быть преобразован только в товарищество собственников недвижимости.</p>
Общественные организации	<p>1. Общественными организациями признаются добровольные объединения граждан, объединившихся в установленном законом порядке на основе общности их интересов для удовлетворения духовных или иных нематериальных потребностей, для представления и защиты общих интересов и достижения иных не противоречащих закону целей.</p> <p>2. Общественная организация является собственником своего имущества. Ее участники (члены) не сохраняют имущественные права на переданное ими в собственность организации имущество, в том числе на членские взносы.</p> <p>Участники (члены) общественной организации не отвечают по обязательствам организации, в которой участвуют в качестве</p>

	<p>членов, а организация не отвечает по обязательствам своих членов.</p> <p>3. Общественные организации могут объединяться в ассоциации (союзы) в порядке, установленном Гражданским кодексом.</p> <p>4. Общественная организация по решению ее участников (членов) может быть преобразована в ассоциацию (союз), автономную некоммерческую организацию или фонд.</p>
<p>Ассоциации и союзы</p>	<p>1. Ассоциацией (союзом) признается объединение юридических лиц и (или) граждан, основанное на добровольном или в установленных законом случаях на обязательном членстве и созданное для представления и защиты общих, в том числе профессиональных, интересов, для достижения общественно полезных целей, а также иных не противоречащих закону и имеющих некоммерческий характер целей.</p> <p>В организационно-правовой форме ассоциации (союза) создаются, в частности, объединения лиц, имеющие целями координацию их предпринимательской деятельности, представление и защиту общих имущественных интересов, профессиональные объединения граждан, не имеющие целью защиту трудовых прав и интересов своих членов, профессиональные объединения граждан, не связанные с их участием в трудовых отношениях (объединения адвокатов, нотариусов, оценщиков, лиц творческих профессий и другие), саморегулируемые организации и их объединения.</p> <p>2. Ассоциации (союзы) могут иметь гражданские права и нести гражданские обязанности, соответствующие целям их создания и деятельности, предусмотренным уставами таких ассоциаций (союзов).</p> <p>3. Ассоциация (союз) является собственником своего имущества. Ассоциация (союз) отвечает по своим обязательствам всем своим имуществом, если иное не предусмотрено законом в отношении ассоциаций (союзов) отдельных видов.</p> <p>Ассоциация (союз) не отвечает по обязательствам своих членов, если иное не предусмотрено законом.</p> <p>Члены ассоциации (союза) не отвечают по ее обязательствам, за исключением случаев, если законом или уставом ассоциации (союза) предусмотрена субсидиарная ответственность ее членов.</p> <p>4. Ассоциация (союз) по решению своих членов может быть преобразована в общественную организацию, автономную некоммерческую организацию или фонд.</p> <p>5. Особенности правового положения ассоциаций (союзов) отдельных видов могут быть установлены законами.</p>
<p>Товарищества собственников недвижимости</p>	<p>1. Товариществом собственников недвижимости признается добровольное объединение собственников недвижимого имущества (помещений в здании, в том числе в многоквартирном доме, или в нескольких зданиях, жилых домов, дачных домов, садоводческих, огороднических или дачных земельных участков и т.п.), созданное ими для совместного владения, пользования и в установленных законом пределах распоряжения имуществом (вещами), в силу закона находящимся в их общей собственности или в общем пользовании, а также для достижения иных целей, предусмотренных законами.</p> <p>2. Устав товарищества собственников недвижимости должен</p>

	<p>содержать сведения о его наименовании, включающем слова "товарищество собственников недвижимости", месте нахождения, предмете и целях его деятельности, составе и компетенции органов товарищества и порядке принятия ими решений, в том числе по вопросам, решения по которым принимаются единогласно или квалифицированным большинством голосов, а также иные сведения, предусмотренные законом.</p> <p>3. Товарищество собственников недвижимости не отвечает по обязательствам своих членов. Члены товарищества собственников недвижимости не отвечают по его обязательствам.</p> <p>4. Товарищество собственников недвижимости по решению своих членов может быть преобразовано в потребительский кооператив.</p>
<p>Казачьи общества, внесенные в государственный реестр казачьих обществ в Российской Федерации</p>	<p>1. Казачьими обществами признаются внесенные в государственный реестр казачьих обществ в Российской Федерации объединения граждан, созданные в целях сохранения традиционного образа жизни, хозяйствования и культуры российского казачества, а также в иных целях, предусмотренных Федеральным законом от 5 декабря 2005 года N 154-ФЗ "О государственной службе российского казачества", добровольно принявших на себя в порядке, установленном законом, обязательства по несению государственной или иной службы.</p> <p>2. Казачье общество по решению его членов может быть преобразовано в ассоциацию (союз) или автономную некоммерческую организацию.</p> <p>3. Положения Гражданского кодекса о некоммерческих организациях применяются к казачьим обществам, внесенным в государственный реестр казачьих обществ в Российской Федерации, если иное не установлено Федеральным законом от 5 декабря 2005 года N 154-ФЗ "О государственной службе российского казачества".</p>
<p>Общины коренных малочисленных народов Российской Федерации</p>	<p>1. Общинами коренных малочисленных народов Российской Федерации признаются добровольные объединения граждан, относящихся к коренным малочисленным народам Российской Федерации и объединившихся по кровнородственному и (или) территориально-соседскому признаку в целях защиты исконной среды обитания, сохранения и развития традиционных образа жизни, хозяйствования, промыслов и культуры.</p> <p>2. Члены общины коренных малочисленных народов Российской Федерации имеют право на получение части ее имущества или компенсации стоимости такой части при выходе из общины или ее ликвидации в порядке, установленном законом.</p> <p>3. Община коренных малочисленных народов Российской Федерации по решению ее членов может быть преобразована в ассоциацию (союз) или автономную некоммерческую организацию.</p> <p>4. Положения Гражданского кодекса о некоммерческих организациях применяются к общинам коренных малочисленных народов Российской Федерации, если иное не установлено законом.</p>
<p>Фонды</p>	<p>1. Фондом признается унитарная некоммерческая организация, не имеющая членства, учрежденная гражданами и (или) юридическими лицами на основе добровольных имущественных взносов и преследующая благотворительные,</p>

	<p>культурные, образовательные или иные социальные, общественно полезные цели.</p> <p>2. Устав фонда должен содержать сведения о наименовании фонда, включающем слово "фонд", месте его нахождения, предмете и целях его деятельности, об органах фонда, в том числе о высшем коллегиальном органе и о попечительском совете, осуществляющем надзор за деятельностью фонда, порядке назначения должностных лиц фонда и их освобождения от исполнения обязанностей, судьбе имущества фонда в случае его ликвидации.</p> <p>3. Реорганизация фонда не допускается, за исключением случаев, предусмотренных Гражданским кодексом.</p>
Учреждения	<p>1. Учреждением признается унитарная некоммерческая организация, созданная собственником для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера.</p> <p>Учредитель является собственником имущества созданного им учреждения. На имущество, закрепленное собственником за учреждением и приобретенное учреждением по иным основаниям, оно приобретает право оперативного управления в соответствии Гражданским кодексом.</p> <p>2. Учреждение может быть создано гражданином или юридическим лицом (частное учреждение) либо соответственно Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации, муниципальным образованием (государственное учреждение, муниципальное учреждение).</p> <p>При создании учреждения не допускается соучредительство нескольких лиц.</p> <p><i>Учреждение, созданное до дня вступления в силу Федерального закона от 5 мая 2014 г. N 99-ФЗ несколькими учредителями, не подлежит ликвидации по указанному основанию. Такое учреждение (за исключением государственного или муниципального учреждения) по решению своих учредителей может быть преобразовано в автономную некоммерческую организацию или фонд</i></p> <p>3. Учреждение отвечает по своим обязательствам находящимися в его распоряжении денежными средствами, а в случаях, установленных законом, также иным имуществом. При недостаточности указанных денежных средств или имущества субсидиарную ответственность по обязательствам учреждения в случаях, предусмотренных Гражданским кодексом, несет собственник соответствующего имущества.</p> <p>4. Учредитель учреждения назначает его руководителя, являющегося органом учреждения. В случаях и в порядке, которые предусмотрены законом, руководитель государственного или муниципального учреждения может избираться его коллегиальным органом и утверждаться его учредителем.</p> <p>По решению учредителя в учреждении могут быть созданы коллегиальные органы, подотчетные учредителю. Компетенция коллегиальных органов учреждения, порядок их создания и принятия ими решений определяются законом и уставом учреждения.</p>
Автономные некоммерческие	<p>1. Автономной некоммерческой организацией признается унитарная некоммерческая организация, не имеющая членства и</p>

<p>организации</p>	<p>созданная на основе имущественных взносов граждан и (или) юридических лиц в целях предоставления услуг в сферах образования, здравоохранения, культуры, науки и иных сферах некоммерческой деятельности.</p> <p>Автономная некоммерческая организация может быть создана одним лицом (может иметь одного учредителя).</p> <p>2. Устав автономной некоммерческой организации должен содержать сведения о ее наименовании, включающем слова "автономная некоммерческая организация", месте нахождения, предмете и целях ее деятельности, составе, порядке образования и компетенции органов автономной некоммерческой организации, а также иные предусмотренные законом сведения.</p> <p>3. Имущество, переданное автономной некоммерческой организации ее учредителями, является собственностью автономной некоммерческой организации. Учредители автономной некоммерческой организации не сохраняют права на имущество, переданное ими в собственность этой организации.</p> <p>Учредители не отвечают по обязательствам созданной ими автономной некоммерческой организации, а она не отвечает по обязательствам своих учредителей.</p> <p>4. Учредители автономной некоммерческой организации могут пользоваться ее услугами только на равных условиях с другими лицами.</p> <p>5. Автономная некоммерческая организация вправе заниматься предпринимательской деятельностью, необходимой для достижения целей, ради которых она создана, и соответствующей этим целям, создавая для осуществления предпринимательской деятельности хозяйственные общества или участвуя в них.</p> <p>6. Лицо может по своему усмотрению выйти из состава учредителей автономной некоммерческой организации.</p> <p>По решению учредителей автономной некоммерческой организации, принятому единогласно, в состав ее учредителей могут быть приняты новые лица.</p> <p>7. Автономная некоммерческая организация по решению своих учредителей может быть преобразована в фонд.</p>
<p>Религиозные организации</p>	<p>1. Религиозной организацией признается добровольное объединение постоянно и на законных основаниях проживающих на территории Российской Федерации граждан Российской Федерации или иных лиц, образованное ими в целях совместного исповедания и распространения веры и зарегистрированное в установленном законом порядке в качестве юридического лица (местная религиозная организация), объединение этих организаций (централизованная религиозная организация), а также созданная указанным объединением в соответствии с законом о свободе совести и о религиозных объединениях в целях совместного исповедания и распространения веры организация и (или) созданный указанным объединением руководящий или координирующий орган.</p> <p>2. Гражданский кодекс определяет гражданско-правовое положение религиозных организаций.</p> <p>Правовое положение религиозных организаций определяется также законом о свободе совести и о религиозных объединениях.</p>

	<p>Религиозные организации действуют в соответствии со своими уставами и внутренними установлениями, не противоречащими закону.</p> <p>Порядок образования органов религиозной организации и их компетенция, порядок принятия решений этими органами, а также отношения между религиозной организацией и лицами, входящими в состав ее органов, определяются в соответствии с законом о свободе совести и о религиозных объединениях уставом религиозной организации и внутренними установлениями (другими внутренними документами).</p> <p>3. Религиозная организация не может быть преобразована в юридическое лицо другой организационно-правовой формы.</p>
<p>Публично-правовые компании</p>	<p>1. Унитарная некоммерческая организация, осуществляющая свою деятельность в интересах государства и общества, наделенная публично-правовыми функциями и полномочиями, созданная Российской Федерацией.</p> <p>2. Публично-правовая компания может быть создана на основании федерального закона или решения Правительства Российской Федерации.</p> <p>3. Публично-правовая компания может быть создана путем реорганизации государственной корпорации, государственной компании на основании федерального закона, определяющего порядок такой реорганизации.</p> <p>4. Публично-правовая компания может быть создана путем реорганизации акционерного общества, единственным участником которого является Российская Федерация, на основании решения Правительства Российской Федерации.</p> <p>5. Публично-правовая компания может быть создана в целях проведения государственной политики, оказания государственных услуг, управления государственным имуществом, обеспечения модернизации и инновационного развития экономики, осуществления контрольных, управленческих и иных общественно полезных функций и полномочий в отдельных сферах и отраслях экономики, реализации особо важных проектов и государственных программ, в том числе по социально-экономическому развитию регионов, а также в целях выполнения иных функций и полномочий публично-правового характера</p>

3. Классификация некоммерческих организаций

Существует классификация некоммерческих организаций в зависимости от признака, положенного в основу классификации (табл. 2).

Таблица 2 – Классификация некоммерческих организаций

Классификационный признак	Характеристика организаций
Собственность	- организации, в отношении которых учредители имеют право собственности или иное вещное право. Это организации,

	<p>финансируемые учредителями;</p> <ul style="list-style-type: none"> - организации, в отношении которых их учредители, участники, члены не имеют имущественных прав (общественные организации, фонды, автономные некоммерческие организации); - организации, в отношении которых их участники имеют обязательные права (потребительские кооперативы, учреждения, ассоциации и союзы)
В зависимости от состава участников	<ul style="list-style-type: none"> - организации, имеющие членство. К ним относятся потребительские кооперативы, общественные организации, ассоциации (союзы) и т.д.; - организации, не имеющие членства. Это, прежде всего, фонды и автономные некоммерческие организации.
По составу учредительных документов	<ul style="list-style-type: none"> - организации, действующие на основании учредительного договора и устава. К ним относятся ассоциации и союзы; - организации, строящие свою деятельность только на основании устава. Это общественные и религиозные организации, фонды, учреждения, некоммерческие партнерства, потребительские кооперативы, автономные некоммерческие организации, торгово-промышленные палаты, товарищества собственников жилья и некоторые другие НКО
По территориальному признаку	<ul style="list-style-type: none"> - общероссийские; - межрегиональные; - региональные; - местные.

Федеральным законом от 05.05.2014 №99-ФЗ в Гражданский кодекс РФ введена статья 65.1 «Корпоративные и унитарные юридические лица».

Подробнее см. рис. 1 «Виды юридических лиц».

В соответствии с п. 1 указанной статьи **корпоративными юридическими лицами (корпорациями)** являются те юридические лица, учредители (участники) которых обладают правом участия (членства) в них и формируют их высший орган. К данным организациям отнесены все коммерческие юрлица (за исключением унитарных предприятий), а также ряд некоммерческих:

- потребительские кооперативы;
- общественные организации;
- ассоциации (союзы);
- товарищества собственников недвижимости;
- казачьи общества, внесенные в соответствующий госреестр;
- общины коренных малочисленных народов.

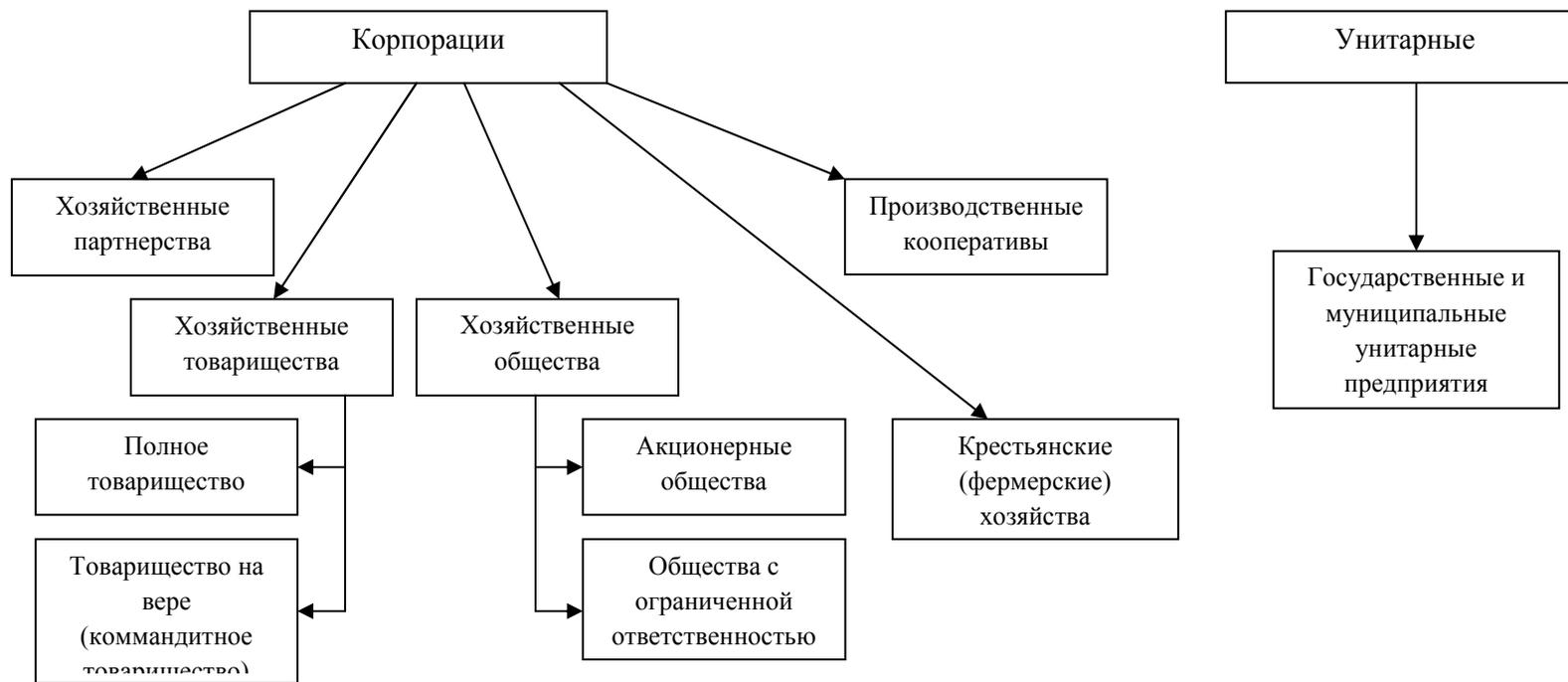
Подробнее см. схему 2 «Виды некоммерческих корпораций»

Юридические лица, учредители которых не становятся их участниками и не приобретают в них прав членства, являются **унитарными юридическими лицами**. К ним относятся:

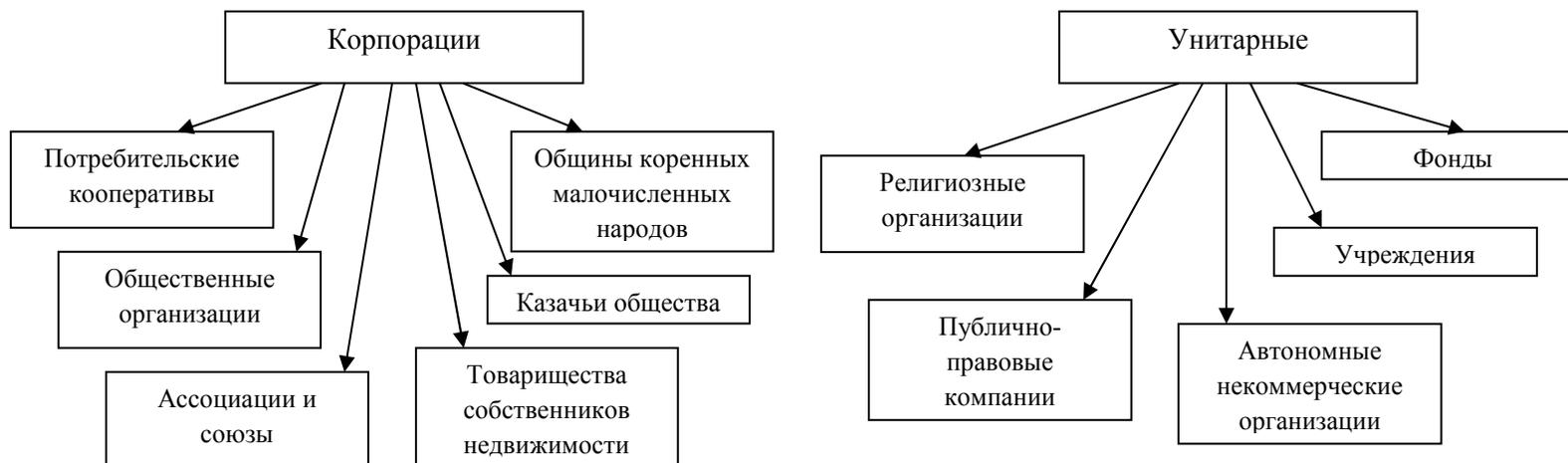
Корпорациями являются организации, учредители (участники) которых обладают правом участия (членства) в них и формируют их высший орган в соответствии с п. 1 ст. 65.3 ГК РФ в редакции Закона N 99-ФЗ. К данным организациям отнесены все коммерческие юрлица (за исключением унитарных предприятий), а также ряд некоммерческих:

- потребительские кооперативы;
- общественные организации;
- ассоциации (союзы);
- товарищества собственников недвижимости;
- казачьи общества, внесенные в соответствующий госреестр;
- общины коренных малочисленных народов.

К
о
м
м
е
р
ч
е
с
к
и
е



Н
е
к
о
м
м
е
р
ч
е
с
к
и
е



Подробнее см. схему 2 «Виды некоммерческих корпораций»

В свою очередь, юрлица, учредители которых не становятся их участниками и не приобретают в них прав членства, являются унитарными организациями. К ним относятся государственные и муниципальные унитарные предприятия (являющиеся коммерческими организациями), а также следующие некоммерческие организации:

- общественные, благотворительные и иные фонды;
- государственные учреждения (в том числе государственные академии наук), муниципальные и частные (в том числе общественные) учреждения;
- автономные некоммерческие организации;
- религиозные организации;
- публично-правовые компании.

В положениях, касающихся корпораций (в том числе и некоммерческих), установлены единые права участников и правила управления (ст. ст. 65.2 и 65.3 ГК РФ в редакции Закона N 99-ФЗ). Аналогичной общей части в нормах об унитарных юрлицах в Законе N 99-ФЗ нет.

*Юрлицо должно быть зарегистрировано в ЕГРЮЛ в одной из организационно-правовых форм, предусмотренных ГК РФ в новой редакции, причем для некоммерческих юрлиц, организационно-правовые формы которых также определены в Кодексе, не делается исключений. Тем самым по отношению к некоммерческим юрлицам вводится принцип *numerusclausus* - закрытого перечня.*

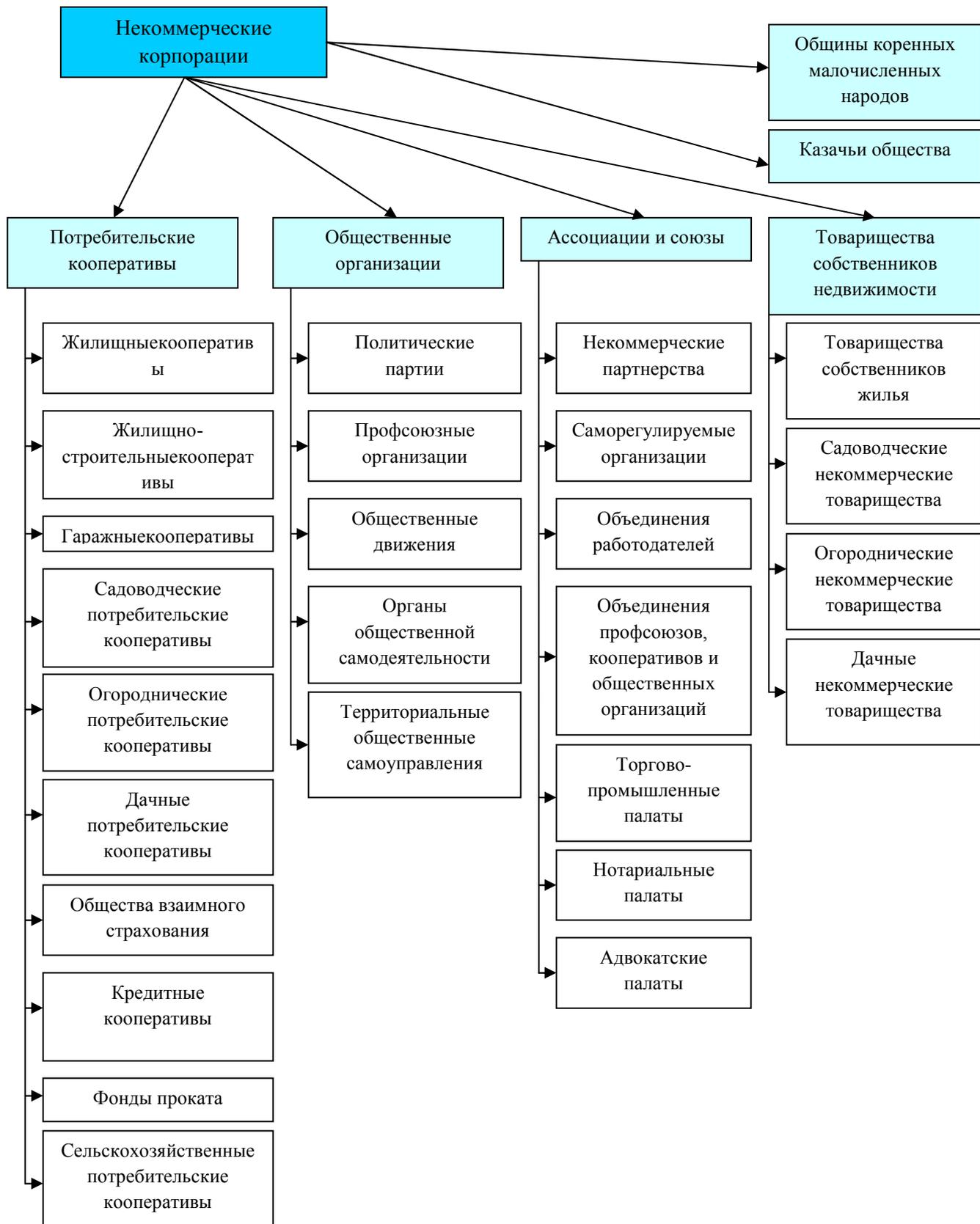


Рисунок 2 – Виды некоммерческих корпораций

ТЕМА 2. ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Процесс функционирования организаций некоммерческого сектора несколько отличается от деятельности коммерческих организаций. По сравнению с последними деятельность некоммерческих организаций включает два уровня: основная и предпринимательская деятельность.

1. Основная деятельность некоммерческих организаций

Основная деятельность некоммерческой организации — это деятельность, соответствующая целям, ради которых организация создана и которые предусмотрены ее учредительными документами. *Некоммерческие организации могут создаваться для достижения социальных, благотворительных, культурных, образовательных, научных и управленческих целей, защиты законных интересов граждан, разрешения споров и конфликтов, оказания юридической помощи.*

Некоммерческая организация может осуществлять один или несколько видов деятельности, предусмотренных ее уставом и не запрещенных законодательством РФ. *Практика показывает, что наибольшего успеха добиваются некоммерческие организации, ведущие несколько видов деятельности. Например, в сфере образования это могут быть учебно-методические, консультационные, научно-исследовательские, издательские работы.*

Отдельные виды деятельности некоммерческие организации могут осуществлять только на основе специальных разрешений (лицензий). В основном это касается издательской, медицинской и образовательной деятельности. В РФ лицензирование отдельных видов деятельности основано на федеральном законе «О лицензировании» от 26.11.1998 г. № 178-ФЗ.

Законодательство может ограничивать некоторые виды деятельности некоммерческих организаций, *например некоммерческие фонды не могут участвовать в деятельности хозяйственных товариществ.* Ограничения на

отдельные виды деятельности могут устанавливаться и учредительными документами НКО.

Ведение основной деятельности, реализующей важнейшие социальные программы, является главной функцией некоммерческих организаций. Социальная и общественно значимая деятельность НКО поддерживается и стимулируется государством путем предоставления налоговых льгот, кредитов и др. Если некоммерческая организация совершает сделку, противоречащую целям основной деятельности, то такая сделка может быть признана судом недействительной в соответствии со ст. 173 ГК РФ.

2. Формы предпринимательской деятельности НКО

В условиях рыночной экономики некоммерческим организациям разрешается наряду с основной деятельностью заниматься предпринимательской деятельностью, за счет которой они могут заработать дополнительные денежные средства. Ведение такой деятельности принято называть *некоммерческим предпринимательством*. Например, если организация создана в форме ассоциации с целью координации деятельности ее членов, то одним из видов допустимого для нее предпринимательства является продажа журналов, информирующих о направлениях и результатах деятельности членов ассоциации.

Предпринимательской деятельностью является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке.

Критериями отнесения какой-либо деятельности к предпринимательской являются:

- 1) регулярность (действия лица должны быть постоянными, а не разовыми);
- 2) самостоятельность осуществления деятельности;
- 3) осуществление деятельности на свой риск;

4) направленность на систематическое получение прибыли независимо от способов ее использования.

Некоммерческие организации на основании ст. 24 Закона № 7-ФЗ вправе осуществлять виды деятельности, не запрещенные действующим законодательством. Деятельность должна соответствовать целям, для которых некоммерческая организация была создана, и которые указаны в учредительных документах.

Закон № 7-ФЗ и ГК РФ (ст. 50) разрешают некоммерческим организациям вести предпринимательскую деятельность (приносящую доход деятельность), если это предусмотрено их уставами, лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых создана некоммерческая организация, и если это соответствует таким целям. Согласно ст. 24 Закона № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» **предпринимательской деятельностью признаются:**

- 1) производство товаров, выполнение работ и оказание услуг, приносящие прибыль и отвечающие целям создания НКО;
- 2) приобретение и реализация ценных бумаг;
- 3) реализация имущественных и неимущественных прав;
- 4) участие в хозяйственных обществах и участие в товариществах на вере в качестве вкладчика.

Некоммерческая организация может осуществлять предпринимательскую деятельность (приносящую доход деятельность) только для достижения указанных целей или для обеспечения дополнительных источников финансирования. Прибыль от предпринимательской деятельности не подлежит перераспределению между членами или участниками некоммерческой организации, а направляется на достижение целей, ради которых она создавалась. Для некоммерческих организаций критерии соответствия предпринимательской деятельности уставной законодательно не определены. Не раскрывают понятие «критерии соответствия» и специальные законы об отдельных видах некоммерческих организаций.

В подобной ситуации единственный выход – определить в уставе НКО, какой коммерческой деятельностью вправе заниматься данная организация. При этом

учредители могут предусмотреть несколько видов коммерческой деятельности. В этом отношении в Законе № 7-ФЗ ограничений нет.

Чтобы понять, в каких случаях НКО могут заниматься предпринимательской деятельностью, приведем пример. Допустим, одна из целей создания НКО – охрана здоровья граждан. Организация содержит пансионат, и все доходы, получаемые от реализации путевок, направляются на его содержание, создание более комфортных условий для отдыха и на другие подобные цели. При таких условиях деятельность НКО, связанная с реализацией путевок сторонним покупателям, может быть признана предпринимательской, но соответствующей основным целям создания данной некоммерческой организации. В этом случае действующее законодательство об НКО не нарушается.

Предположим, образовательное учреждение осуществляет торговлю алкогольной продукцией или табачными изделиями и всю выручку от предпринимательской деятельности направляет на развитие образовательного процесса. Подобная деятельность явно не соответствует тем целям, для достижения которых создавалась данная организация, – воспитания и образования учащихся.

Действующее законодательство отдельно регулирует вопросы осуществления предпринимательской деятельности некоммерческими организациями различных организационно-правовых форм. Рассмотрим некоторые из них.

Общественные объединения могут создавать хозяйственные товарищества, общества и иные хозяйственные организации, а также приобретать имущество, предназначенное для ведения предпринимательской деятельности. Создаваемые общественными объединениями хозяйственные товарищества, общества и иные хозяйственные организации вносят в соответствующие бюджеты платежи в порядке и размерах, установленных законодательством Российской Федерации.

Доходы от предпринимательской деятельности общественных объединений не могут перераспределяться между членами или участниками этих объединений и должны использоваться только для достижения уставных целей. Допускается использование общественными объединениями своих средств на благотворительные цели, даже если это не указано в их уставах.

Существует следующее ограничение в осуществлении предпринимательской деятельности общественными объединениями. Это территориальная сфера их деятельности. Региональные общественные объединения осуществляют свою деятельность в пределах территории одного субъекта Российской Федерации. Местные общественные объединения осуществляют свою деятельность в пределах территории органа местного самоуправления.

В соответствии с Законом № 95-ФЗ в целях создания финансовых и материальных условий для реализации целей и решения задач, предусмотренных уставом и программой политической партии, политическая партия, ее региональные отделения и иные структурные подразделения вправе осуществлять следующие виды предпринимательской деятельности:

1) информационная, рекламная, издательская и полиграфическая деятельность для пропаганды своих взглядов, целей, задач и обнародования результатов своей деятельности;

2) изготовление и продажа сувенирной продукции с символикой и (или) наименованием политической партии, а также изготовление и продажа издательской и полиграфической продукции;

3) продажа и сдача в аренду имеющегося в собственности политической партии движимого и недвижимого имущества.

Политическая партия, ее региональные отделения и иные структурные подразделения не вправе осуществлять иные виды предпринимательской деятельности.

Доходы от предпринимательской деятельности политической партии, ее региональных отделений и иных структурных подразделений не могут перераспределяться между членами политической партии и должны использоваться только в целях, предусмотренных ее уставом.

Результаты хозяйственной деятельности политической партии, ее региональных отделений и иных структурных подразделений должны быть отражены в сводном финансовом отчете политической партии и финансовых

(бухгалтерских) отчетах ее региональных отделений и иных зарегистрированных структурных подразделений.

В соответствии с Законом № 7-ФЗ коммерческие организации в целях координации их предпринимательской деятельности, а также представления и защиты общих имущественных интересов могут по договору между собой создавать объединения в форме ассоциации или союзов, являющихся некоммерческими организациями. Такие некоммерческие организации не могут вести предпринимательскую деятельность. Если по решению участников на ассоциацию (союз) возлагается ведение предпринимательской деятельности, такая ассоциация (союз) преобразуется в хозяйственное общество или товарищество в порядке, предусмотренном ГК РФ, либо может создать для осуществления предпринимательской деятельности хозяйственное общество или участвовать в таком обществе.

Для благотворительных организаций Законом № 135-ФЗ установлено дополнительное ограничение при осуществлении предпринимательской деятельности. Благотворительная организация вправе учреждать хозяйственные общества, но не допускается участие благотворительной организации в хозяйственных обществах совместно с другими лицами.

Некоммерческие организации должны осуществлять отдельный учет доходов и расходов по предпринимательской деятельности.

Рассмотрим несколько примеров предпринимательской деятельности НКО.

Пример 1. Библиотеки государственных вузов предоставляют платные услуги ксерокопирования книг и учебных материалов. Этими услугами пользуются многие студенты и аспиранты. Кроме того, разрешено платное пользование библиотеками лицам, не являющимся сотрудниками и студентами данного вуза. Оплата за посещение библиотеки небольшая, поэтому можно сказать, что такая коммерческая деятельность способствует повышению социального эффекта от некоммерческой деятельности библиотек, выражающегося в увеличении числа читающих, повышении их научного и культурного уровня, распространении знаний.

Пример 2. Государственные некоммерческие поликлиники и больницы создают платные отделения по приему и проведению некоторых медицинских анализов, а также проведению обследований на уникальном оборудовании. Качественные результаты их деятельности при условии доступных для населения цен могут способствовать сокращению заболеваемости, увеличению показателей излечения вследствие ранней диагностики.

Пример 3. Приходы церквей занимаются платным распространением по доступным ценам религиозной литературы и атрибутики. Это коммерческое направление способствует проникновению в массы религиозной идеологии, в том числе формированию базовых общечеловеческих ценностей.

Пример 4. Часто школы в вечернее, свободное от основных занятий время сдают свои спортивные залы в аренду спортивным секциям, кружкам, клубам. Это коммерческое направление деятельности содействует развитию физической культуры и спорта, оздоровлению населения.

Пример 5. Максимально тесное и естественное переплетение коммерческой и некоммерческой составляющих присуще таким некоммерческим субъектам, как физические лица [8]. Продвигая свои идеи, концепции, художественные ценности, оформленные в виде научных публикаций, произведений литературы и искусства, они одновременно достигают и социального, и экономического эффекта.

3. Дополнительные виды деятельности для некоммерческих организаций

Для ведения определенных видов деятельности требуется получение специального разрешения – лицензии. Перечень таких видов определяется Федеральным законом от 08.08.2001 г. № 128-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности». Право юридического лица заниматься предпринимательской деятельностью, на осуществление которой необходимо получение лицензии, возникает с момента получения такой лицензии и прекращается по истечении срока ее действия.

Лицензируемыми видами деятельности, которые сопутствуют основной деятельности некоммерческих организаций, являются:

- 1) туроператорская деятельность;
- 2) турагентская деятельность;
- 3) деятельность по реставрации объектов культурного наследия (памятников истории и культуры);
- 4) публичный показ аудиовизуальных произведений, если указанная деятельность осуществляется в кинозале;
- 5) воспроизведение (изготовление экземпляров) аудиовизуальных произведений и фонограмм на любых видах носителей;
- 6) образовательная деятельность;
- 7) использование результатов интеллектуальной деятельности;
- 8) использование природных ресурсов, в том числе недр, лесного фонда, объектов растительного и животного мира;
- 9) экспонирование оружия, основных частей огнестрельного оружия, патронов к оружию;
- 6) коллекционирование оружия, основных частей огнестрельного оружия, патронов к оружию;
- 11) деятельность по распространению лекарственных средств и изделий медицинского назначения;
- 12) деятельность, связанная с трудоустройством граждан Российской Федерации за пределами Российской Федерации.

Необходимо отметить, что в последнее время ужесточается порядок регулирования предпринимательской деятельности некоммерческих организаций. Ряд некоммерческих организаций сферы образования и культуры с 2005 г. потерял льготы. Так до 01.01.2005 г. существовала норма закона, в соответствии с которой деятельность образовательного учреждения по реализации предусмотренных уставом этого образовательного учреждения производимой продукции, работ и услуг относится к предпринимательской лишь в той части, в которой получаемый от этой деятельности доход не реинвестируется непосредственно в данное образовательное учреждение и (или) на непосредственные нужды обеспечения, развития и совершенствования

образовательного процесса (в том числе на заработную плату) в данном образовательном учреждении.

В настоящее время данная норма утратила силу. В соответствии с Законом № 3266-1 к предпринимательской деятельности образовательного учреждения относятся:

- 1) торговля покупными товарами, оборудованием;
- 2) оказание посреднических услуг;
- 3) долевое участие в деятельности других учреждений (в том числе образовательных) и организаций;
- 4) приобретение акций, облигаций, иных ценных бумаг и получение доходов (дивидендов, процентов) по ним;
- 5) ведение приносящих доход иных внереализационных операций, непосредственно не связанных с собственным производством предусмотренных уставом продукции, работ, услуг и с их реализацией.

Учредитель или органы местного самоуправления вправе приостановить предпринимательскую деятельность образовательного учреждения, если она идет в ущерб образовательной деятельности, предусмотренной уставом, до решения суда по этому вопросу.

Необходимо отметить, что в соответствии с Федеральным законом от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» сведения о ведении предпринимательской деятельности являются частью информации «Единого государственного реестра юридических лиц». Порядок ведения ЕГРЮЛ установлен Постановлением Правительства от 19.06.2002 № 438 «О едином государственном реестре юридических лиц».

В едином государственном реестре юридических лиц содержатся следующие сведения и документы о юридическом лице:

- 1) полное и (в случае, если имеется) сокращенное наименование, в том числе фирменное наименование, для коммерческих организаций на русском языке. В случае, если в учредительных документах юридического лица его наименование указано на одном из языков народов Российской Федерации и (или) на иностранном языке, в едином государственном реестре юридических лиц указывается также наименование

юридического лица на этих языках;

2) организационно-правовая форма;

3) адрес (место нахождения) постоянно действующего исполнительного органа юридического лица (в случае отсутствия постоянно действующего исполнительного органа юридического лица – иного органа или лица, имеющих право действовать от имени юридического лица без доверенности), по которому осуществляется связь с юридическим лицом;

4) способ образования юридического лица (создание или реорганизация);

5) сведения об учредителях (участниках) юридического лица, в отношении акционерных обществ также сведения о держателях реестров их акционеров;

6) подлинники или засвидетельствованные в нотариальном порядке копии учредительных документов юридического лица;

7) сведения о правопреемстве – для юридических лиц, созданных в результате реорганизации иных юридических лиц, для юридических лиц, в учредительные документы которых вносятся изменения в связи с реорганизацией, а также для юридических лиц, прекративших свою деятельность в результате реорганизации;

8) дата регистрации изменений, внесенных в учредительные документы юридического лица, или в случаях, установленных законом, дата получения регистрирующим органом уведомления об изменениях, внесенных в учредительные документы;

9) способ прекращения деятельности юридического лица (путем реорганизации или ликвидации);

10) размер указанного в учредительных документах коммерческой организации уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда, паевых взносов или другого);

11) фамилия, имя, отчество и должность лица, имеющего право без доверенности действовать от имени юридического лица, а также паспортные данные такого лица или данные иных документов, удостоверяющих личность в соответствии с законодательством Российской Федерации, и идентификационный номер налогоплательщика при его наличии;

12) сведения о лицензиях, полученных юридическим лицом;

13) сведения о филиалах и представительствах юридического лица;

14) идентификационный номер налогоплательщика, код причины и дата постановки на учет юридического лица в налоговом органе;

15) коды по Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности;

16) номер и дата регистрации юридического лица в качестве страхователя:

- в территориальном органе Пенсионного фонда Российской Федерации;

- в исполнительном органе Фонда социального страхования Российской Федерации;

- в территориальном фонде обязательного медицинского страхования;

17) сведения о банковских счетах юридического лица.

Постановлением Правительства РФ от 15.04.2006 г. № 212 «О мерах по реализации отдельных положений федеральных законов, регулирующих деятельность некоммерческих организаций» утверждены специальные формы, на основании которых вносится информация в ЕГРЮЛ. При этом в форме № РН001 «Заявление о государственной регистрации некоммерческой организации при создании» на листе Ж раскрываются сведения об экономических видах деятельности некоммерческой организации с указанием кода из Общероссийского классификатора видов экономической деятельности (ОКВЭД), утвержденного Постановлением Государственного комитета РФ по стандартизации и метрологии от 06.11.2001 г. № 454-ст «О принятии и введении в действие ОКВЭД». В разделе О «Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг» предусмотрен класс экономической деятельности 91 «Деятельность общественных объединений», который включает в себя следующие виды и подвиды экономической деятельности:

91.1 деятельность коммерческих, предпринимательских и профессиональных организаций;

91.11 деятельность коммерческих и предпринимательских организаций;

91.12 деятельность профессиональных организаций;

91.2 деятельность профессиональных союзов;

91.20 деятельность профессиональных союзов;

91.3 деятельность прочих общественных объединений;

91.31 деятельность религиозных организаций;

91.32 деятельность политических организаций;

91.33 деятельность прочих общественных организаций, не включенных в другие группировки.

При изменении видов экономической деятельности некоммерческая организация подает в регистрирующий орган Форму № РН0004 «Заявление о внесении в Единый государственный реестр юридических лиц изменений в сведения о некоммерческой организации, не связанных с внесением изменений в учредительные документы».

Изменение видов экономической и предпринимательской деятельности может влиять на систему налогообложения и бухгалтерскую и финансовую отчетность некоммерческой организации.

ТЕМА 3. СОДЕРЖАНИЕ ФИНАНСОВ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

1. Сущность финансов некоммерческих организаций

Некоммерческие организации в качестве основной цели не преследуют получение прибыли и приращение капитала. Законодательством Российской Федерации некоммерческие организации, создаются для достижения образовательных, социальных, научных, благотворительных, и управленческих целей, в целях развития физической культуры и охраны здоровья граждан, удовлетворения духовных и иных нематериальных потребностей граждан, оказания юридической помощи, разрешения споров и конфликтов.

Денежный характер отношений некоммерческих организаций обусловлен развитием товарно-денежных отношений и рыночной экономики. С этих позиций можно говорить о двойственности системы хозяйствования некоммерческих организаций.

С одной стороны, получение прибыли не является целью деятельности некоммерческих организаций. Данная специфика проявляется в возможности осуществлять общественную деятельность с минимальными финансовыми затратами, опираясь при этом на энтузиазм и личные убеждения сторонников некоммерческой организации. Приобретение товарно-материальных и трудовых ресурсов, необходимых для целей некоммерческих организаций, основывается не на сделках купли-продажи с использованием денежных расчетов, а на благотворительности и пожертвованиях, в основе которых лежат сделки дарения, целевого финансирования, безвозмездной передачи имущества, безвозмездного осуществления труда.

С другой стороны, внешние условия порождают потребность некоммерческих организаций в денежных средствах. Использование денег в хозяйственном обороте позволяет некоммерческим организациям ускорить достижение своих целей, расширить сферу своей деятельности, оптимизировать систему управления, обеспечить стабильность работы, приобрести нужные ресурсы. С помощью денежных платежей решаются вопросы текущей деятельности некоммерческих организаций. Денежные

средства необходимы для государственной регистрации некоммерческих организаций, уплаты налогов и сборов, оплаты труда постоянных сотрудников аппарата управления НКО, приобретения оргтехники, компьютеров и другой офисной техники, приобретения канцелярских товаров и бумаги, оплаты аренды помещения, услуг связи и Интернета, других текущих расходов. Особое значение использование денежных средств приобретает при проведении общественных мероприятий: собраний, конференций, митингов, шествий, пикетирования и т. д. С помощью денежных средств осуществляется изготовление, приобретение, хранение и распространение общественной литературы, буклетов, агитационного материала, символики некоммерческих организаций. Денежные средства предоставляются для поддержки общественно-полезной и значимой деятельности, финансирования научных исследований, развития социального партнерства.

Результатом хозяйственной деятельности некоммерческих организаций является создание социально-необходимых товаров и услуг.

Таким образом, **финансы некоммерческих организаций** – это социально-экономические отношения, имеющие денежный характер, возникающие по поводу формирования, распределения и использования фондов денежных средств, связанных с осуществлением общественной деятельности некоммерческих организаций.

Отличительные черты финансов коммерческих и некоммерческих организаций представлены на рисунке 1.



Рисунок 1 – Отличительные черты финансов некоммерческих организаций от финансов коммерческих организаций

Финансы некоммерческих организаций в структуре финансовой системы страны вместе с финансами коммерческих организаций, финансами финансовых посредников и личными финансами образуют сферу децентрализованных финансов (рис.2). Сектор некоммерческих организаций включает все институциональные единицы, занятые оказанием нерыночных услуг, предназначенных для коллективного потребления. Основные ресурсы этих единиц поступают прямо или косвенно из платежей, осуществляемых единицами других секторов экономики.



Рисунок 2 – Финансовая система Российской Федерации

Финансы некоммерческих организаций представлены разнообразными финансовыми отношениями, складывающимися по поводу формирования и использования денежных фондов различного назначения (рис. 3):



Рисунок 3 – Группы финансовых отношений некоммерческих организаций

Исходя из наличия сходств и отличий коммерческих и некоммерческих организаций, можно выявить, что существует разница и в принципах организации финансов.

Можно выделить следующие принципы организации финансов коммерческих организаций, реализуемых через осуществление хозяйственной деятельности и рассмотреть их применимость к коммерческим организациям (табл. 1):

Таблица 1 – Принципы функционирования финансов коммерческих организаций

<i>Название принципа</i>	<i>Характеристика принципа</i>
1. Хозяйственная самостоятельность	<i>Реализуется через самостоятельный выбор коммерческими организациями всех форм собственности сферы деятельности, источников финансирования, направлений расходов, вложений средств с целью максимизации стоимости компании. Все же о полной хозяйственной самостоятельности речи идти не может в силу того, что государство регламентирует отношения коммерческих организаций с бюджетами всех уровней.</i>
2. Самофинансирование	<i>Под самофинансированием понимается финансирование за счет собственных денежных средств (прибыль, амортизационные отчисления) производства и реализации продукции, выполнения работ и оказания услуг. За обеспечение конкурентоспособности коммерческой организации отвечает именно этот принцип.</i>
3. Материальная ответственность	<i>Данный принцип действует в полной мере для всех юридических лиц и означает наличие ответственности за ведение и результаты финансово-хозяйственной деятельности. Реализация этого принципа различна для организаций, их руководителей и сотрудников. Для всех видов организаций этот принцип реализуется через систему штрафов, пеней, неустоек, а также к ним может быть применена система банкротства. К руководителям организаций применяется система штрафов, вплоть до уголовной ответственности; к сотрудникам организации – штрафы, лишение премий, дополнительных выходных дней, вплоть до увольнения</i>
4. Материальная заинтересованность (финансовое стимулирование)	<i>Заинтересованность в результатах деятельности коммерческой организации, основной целью которой является извлечение прибыли, проявляется не только у самой организации и ее сотрудников, но и у государства. Этот принцип реализуется для коммерческой организации посредством своей инвестиционной деятельности или создания государством благоприятных условий для развития деятельности предприятий. Интересы сотрудников находят выражение в повышении заработной платы, в получении премий, вознаграждений. При повышении рентабельности предприятий и увеличении производства наблюдается рост налоговых поступлений в бюджеты соответствующих уровней, в которых заинтересовано государство.</i>
5. Обеспечение финансовых резервов	<i>Благодаря формированию финансовых резервов коммерческая организация имеет возможность стабилизировать свое положение в условиях колебания рыночной конъюнктуры. После уплаты налогов и взносов в бюджет предприятия формируют финансовые резервы</i>

	из чистой прибыли.
6. Принцип маневренности (гибкости)	Этот принцип реализуется всеми юридическими лицами в связи с изменением конъюнктуры. Организациям всех форм собственности необходимо как можно быстрее адаптироваться к фактическим результатам, которые, как правило, отличны от ожидаемых.
7. Принцип финансового контроля	Внутрифирменный финансовый контроль осуществляется на основе проведения аудита в организации. Данный принцип будет результативен, если будет затрагивать всю финансово-хозяйственную деятельность организации.

Рассмотренные принципы являются основными для коммерческих организаций, реализующих предпринимательскую деятельность, однако главными принципами финансов некоммерческих организаций являются следующие (рис. 2):

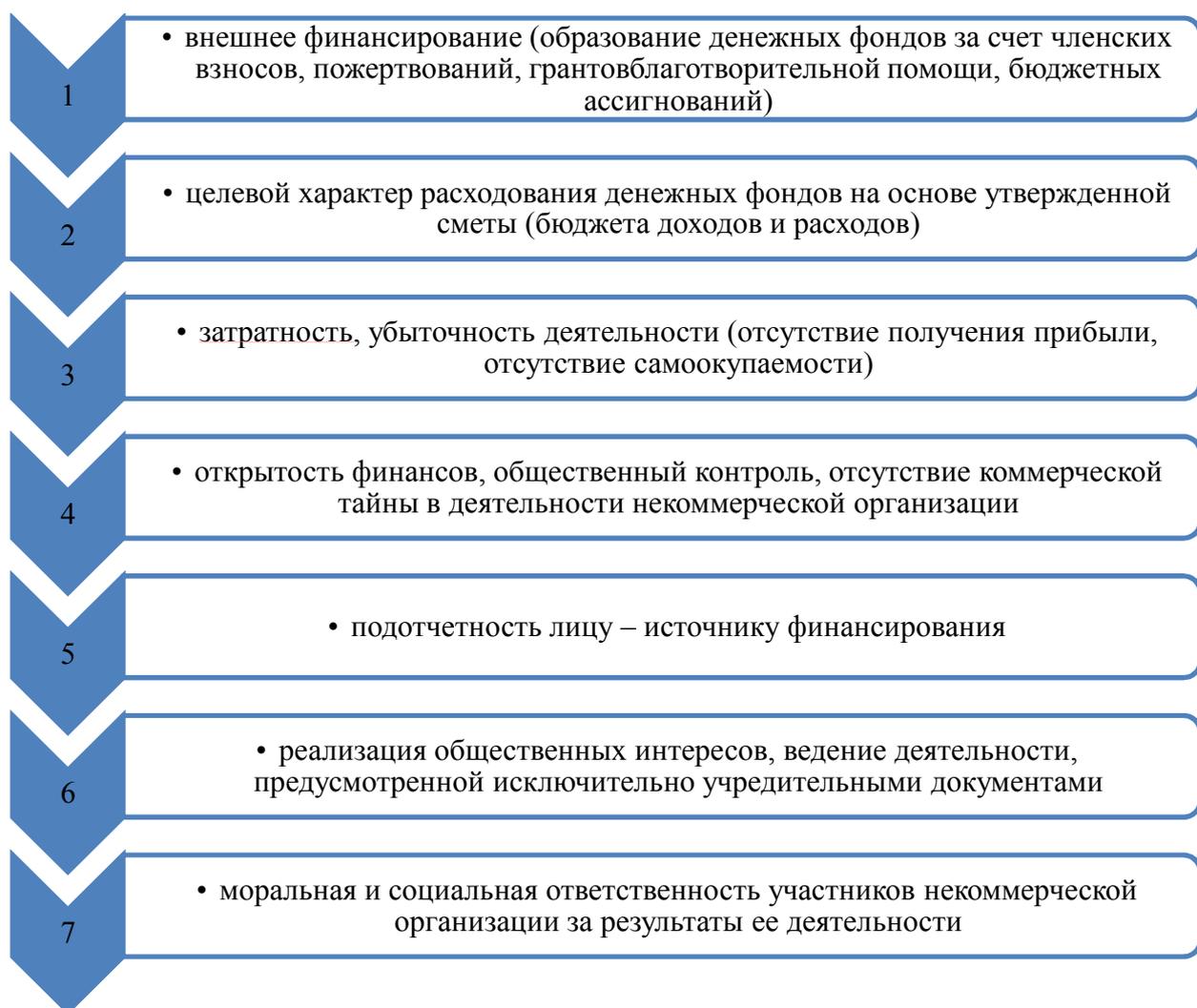


Рисунок 2 – Принципы функционирования финансов некоммерческих организаций

Содержание финансовых отношений в каждой из групп определяется организационно-правовой формой, в которой создается некоммерческая организация, особенностями целей и характера их деятельности в процессе оказания услуг. Это обуславливает специфику состава финансовых ресурсов некоммерческих организаций, порядка их формирования и использования.

Некоммерческие организации могут создаваться в различных организационно-правовых формах: потребительских кооперативов, общественных или религиозных организаций (объединений), финансируемых собственником учреждений, благотворительных и иных фондов, объединений юридических лиц (ассоциаций и союзов), некоммерческих партнерств, автономных некоммерческих организаций и других формах, разрешенных законодательством (ст. 50 ГК РФ).

В Российской Федерации большинство некоммерческих организаций созданы в форме бюджетных учреждений, правовой статус которых впервые определен Бюджетным кодексом РФ. Необходимость законодательного определения статуса бюджетного учреждения была вызвана тем, что Гражданский кодекс РФ содержит определение только учреждения как организационно-правовой формы некоммерческой организации. При этом в определении учреждения не конкретизированы собственник и источник финансирования учреждения. Бюджетный кодекс РФ уточняет эти моменты и определяет *бюджетное учреждение* как государственное (муниципальное) учреждение, финансовое обеспечение выполнения функций которого, в том числе по оказанию государственных (муниципальных) услуг физическим и юридическим лицам в соответствии с государственным (муниципальным) заданием, осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы (ст. 6 БК РФ).

К бюджетным учреждениям относятся учреждения дошкольного, общего и профессионального образования, здравоохранения и социального обслуживания, научно-исследовательские учреждения, органы государственной власти и органы местного самоуправления, органы судебной системы, прокуратуры, правопорядка и безопасности государства, учреждения национальной обороны.

Содержание отношений некоммерческих организаций с бюджетами разных уровней зависит главным образом от правового статуса организации. Для бюджетных учреждений ввиду необходимости их финансирования собственником характерны двусторонние отношения в части получения финансирования из бюджета соответствующего уровня в зависимости от подчиненности учреждения и уплаты налогов в бюджетную систему. Двусторонние отношения возникают независимо от того, осуществляет бюджетное учреждение предпринимательскую и иную приносящую доход деятельность или нет. В случае отсутствия внебюджетных источников доходов учреждение, получая бюджетное финансирование, тем не менее уплачивает налоги, связанные с бюджетной деятельностью (налог на доходы физических лиц, земельный налог, налог на имущество организаций), ассигнования на уплату которых предусмотрены в соответствующих статьях бюджетной сметы. Если учреждение помимо бюджетной осуществляет еще и предпринимательскую деятельность, оно уплачивает налоги, связанные с этой деятельностью (налог на добавленную стоимость, налог на прибыль организаций, земельный налог и др.), при этом источником уплаты налогов является выручка или прибыль от реализации продукции, работ или услуг.

Односторонние отношения с соответствующим бюджетом возникают только у учреждений, не финансируемых собственником за счет бюджетных средств (например, у органов вневедомственной охраны), в части уплаты налогов, связанных с оказанием платных услуг организациям и гражданам.

Отношения некоммерческих организаций иных организационно-правовых форм (кроме бюджетных учреждений) с бюджетами также могут быть двусторонними или односторонними. Для некоторых организаций (общественных, религиозных организаций, фондов) предусмотрена как возможность получения бюджетных средств на определенные цели, предусмотренные законодательством о некоммерческих организациях, так и необходимость уплаты налогов. Отношения остальных некоммерческих

организаций с бюджетами ограничиваются только уплатой налогов в соответствии с действующим законодательством.

2. Финансовые ресурсы некоммерческих организаций

*Материальными носителями финансовых отношений в некоммерческих организациях выступают финансовые ресурсы. **Финансовые ресурсы некоммерческих организаций** представляют собой совокупность денежных доходов, поступлений и накоплений, используемых на текущее содержание и расширение деятельности этих организаций.* Источники финансовых ресурсов, принципы их формирования и использования зависят от вида услуг, оказываемых некоммерческими организациями, и характера их предоставления.

Современная рыночная экономика представляет собой смешанную экономику, в которой механизм рыночной саморегуляции сочетается с государственным регулированием. Более того, рыночная экономика предполагает высокий уровень государственных гарантий в получении социально значимых услуг, социальной защиты граждан от отрицательных последствий рынка. Именно это определяет способ удовлетворения отдельных видов потребностей в услугах некоммерческих организаций (платный или бесплатный) и соответственно источники финансирования этих потребностей.

Одна часть общественных потребностей неделима, и ее удовлетворение возможно только в **коллективной форме**. К ним относятся потребности в обороне, национальной безопасности, государственном управлении, защите экологии, санитарно-эпидемиологических мероприятиях и др. Эти потребности касаются всех членов общества, и для их удовлетворения используются исключительно средства бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов.

Другая группа общественных потребностей (в образовании, здравоохранении, культуре, социальном обеспечении и др.) имеет **индивидуальную форму** удовлетворения. Источником финансирования этих потребностей могут быть как бюджетные средства, так и средства организаций и

населения. Данные потребности имеют особую социальную значимость, их удовлетворение обеспечивает реализацию важнейших прав человека на охрану здоровья, образование, пользование культурными ценностями, получение информации и др. Применение только платной формы ограничило бы потребление этих услуг рамками платежеспособного спроса населения и сделало бы их недоступными для малообеспеченных слоев населения. Кроме того, государство, финансируя приоритетные социальные потребности, формирует таким образом рациональную структуру потребностей, необходимую обществу. Государственное финансирование социально значимых услуг связано также с достижением социальной справедливости, которая понимается в данном случае как обеспечение доступности важнейших социальных услуг для членов общества независимо от уровня их доходов.

Вместе с тем использование только бюджетных средств для бесплатного предоставления социально значимых услуг невозможно в силу ограниченности бюджетных ресурсов. Кроме того, бесплатность услуг имеет определенные негативные черты: приводит к дефициту услуг, сковывает инициативу учреждений и подрывает стимулы к достижению высоких экономических результатов, ограничивает конкуренцию и не стимулирует вследствие этого снижение издержек оказания услуг и т.д. Поэтому в рыночной экономике широко применяется практика рационализации потребления бесплатных услуг.

Нормативный уровень удовлетворения общественных потребностей за счет государственных средств зависит от состояния экономики, исторических традиций и др. Так, в странах Европейского союза он выше, а в США и Японии - ниже. В большинстве стран Европейского союза государство практически полностью финансирует среднее образование и покрывает преобладающую часть расходов на финансирование высшей школы. В ряде стран (Великобритания, Дания) медицинское обслуживание полностью финансируется из бюджета. В других странах (Германия, Нидерланды, Бельгия) здравоохранение организовано на принципах социального медицинского страхования. В Швеции и Канаде преобладает бюджетно-страховая система

финансирования здравоохранения. В Российской Федерации за счет общегосударственных финансовых ресурсов финансируется общее и среднее образование, минимальный уровень медицинского обслуживания населения, нормативный уровень высшего образования, установленный законодательством уровень социального обеспечения населения и др. Удовлетворение социально значимых потребностей сверх нормативного уровня происходит за счет средств организаций и населения. Платные услуги в дополнение к бесплатным служат для удовлетворения спроса высокооплачиваемых слоев населения, смягчают недостатки бесплатной формы обслуживания (наличие очередей, длительные сроки ожидания госпитализации, ограниченный набор бесплатных услуг).

Наконец, ряд услуг предоставляется гражданам только на платной основе. К ним относятся услуги театрально-зрелищных предприятий, парков культуры и отдыха, организаций, обеспечивающих отдых населения, нотариата, адвокатуры и др. Источниками удовлетворения этих индивидуальных потребностей являются средства населения.

Принципы формирования и использования финансовых ресурсов некоммерческих организаций зависят от методов их хозяйствования. Для бюджетных учреждений основным методом ведения хозяйства является сметное финансирование. Этот метод применяется в таких отраслях социально-культурной сферы, как образование, здравоохранение, социальное обеспечение, а также при финансировании органов государственной власти и органов местного самоуправления, организаций обороны, правопорядка и безопасности государства.

Основными принципами формирования и использования финансовых ресурсов при сметном финансировании являются:

- определение объема бюджетных ассигнований на основе нормирования отдельных видов расходов, т.е. определения потребности в средствах, необходимых для возмещения текущих и капитальных затрат в целях обеспечения выполнения функций учреждения;

- целевое назначение бюджетных ассигнований в соответствии с кодами бюджетной классификации;
- строгая регламентация бюджетных средств по назначению (в соответствии с установленным законодательством нормами расходов) и времени (в рамках финансового года и отдельных кварталов);
- выделение бюджетных ассигнований в меру выполнения показателей деятельности учреждения и с учетом использования ранее отпущенных средств;
- контроль за обоснованным планированием ассигнований и рациональным и экономным использованием средств.

Однако в условиях ограниченности бюджетных средств формирование финансовых ресурсов бюджетных учреждений производится путем сочетания принципов сметного финансирования и самокупаемости. Частичная или полная самокупаемость предполагает возмещение всех затрат на простое или расширенное воспроизводство за счет выручки от реализации продукции (работ, услуг). На принципах самокупаемости функционируют часть учреждений социально-культурной сферы (поликлиники и диагностические центры, культурно-просветительные учреждения, театральные организации и др.) и некоммерческие организации иных организационно-правовых форм (фонды, общественные и религиозные организации и др.). Формирование и использование финансовых ресурсов этих организаций отражается в их финансовых планах, формируемых в виде бюджетных смет и смет доходов и расходов и расходов по приносящей доход деятельности.

Принципами формирования и использования финансовых ресурсов организаций, работающих на самокупаемости, являются:

- формирование финансовых ресурсов, главным образом за счет внебюджетных источников доходов (взносов учредителей, членских взносов, доходов от предпринимательской деятельности и др.), состав которых определяется целями и задачами деятельности организации, сформулированными в ее учредительных документах;

- использование бюджетных средств, главным образом в виде субсидий, предоставляемых организации на расширение ее деятельности либо получателям услуг, а также в виде бюджетных ассигнований в рамках социально значимых программ;
- формирование выручки на основе количества предоставленных услуг и цен на них (в театрально-зрелищных организациях — цены билета и количества зрителей, в вузах — количества студентов, обучающихся на платной основе, и стоимости обучения в год, и т.д.);
- большая самостоятельность в распределении доходов (за исключением бюджетных средств) по видам расходов в пределах общей суммы доходов и их использовании;
- покрытие за счет выручки от реализации продукции (работ, услуг) и целевых поступлений всех затрат и формирование целевых фондов после уплаты налогов в соответствии с действующим законодательством.

ТЕМА 4. ФОРМИРОВАНИЕ И ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕСУРСОВ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ

1. Понятие, цели создания и место бюджетных учреждений в системе государственных и муниципальных учреждений

Понятие *бюджетного учреждения* используется для обозначения государственных и муниципальных учреждений, контролируемых органами государственной власти и муниципального управления и финансируемых за счет бюджетных средств. Место бюджетных учреждений в системе учреждений представлено на рисунке 1.



Рисунок 1 – Место бюджетных учреждений в системе учреждений

Бюджетные учреждения осуществляют свою деятельность преимущественно в непроизводственной сфере экономики в соответствии с предметом и целями деятельности, определенными федеральными законами, иными государственными и муниципальными нормативными правовыми актами и уставом.

В соответствии с гражданским законодательством в организационно-правовой форме бюджетных учреждений создаются и функционируют главным образом учреждения социально-культурной сферы, а также органы государственной власти и органы местного самоуправления, суды, прокуратура, органы правопорядка, безопасности государства и др.

К организациям социально-культурной сферы *относятся учреждения:*

- образования (дошкольного, общего и профессионального — детские сады, школы, техникумы, высшие учебные заведения и др.);
- культуры и искусства (библиотеки, музеи, учреждения клубного типа, театры, концертные залы, цирки и др.);
- здравоохранения и физической культуры (больницы, поликлиники, дома ребенка, станции скорой и неотложной помощи, переливания крови, санитарно-эпидемиологические учреждения);
- социального обеспечения (дома-интернаты для престарелых и инвалидов, учреждения по обучению инвалидов и др.);
- учреждения средств массовой информации (издательства, периодическая печать, государственные телерадиокомпании).

Таким образом, *бюджетным учреждением* признается некоммерческая организация, созданная Российской федерацией, субъектом РФ или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации полномочий органов государственной власти или местного самоуправления в сферах:

- Науки;
- Образования;
- Здравоохранения;
- Культуры;
- Социальной защиты;
- Занятости населения;
- Физической культуры и спорта;
- В иных сферах.

Практически все бюджетные учреждения можно классифицировать по отраслевому признаку. Рассмотрим особенности финансирования учреждений здравоохранения, образования и культуры.

В мировой практике выделяют три модели финансирования здравоохранения:

1) бюджетно-страховую (из целевых взносов работодателей, работников и бюджетных средств)

2) бюджетную (главным образом за счет бюджетных средств)

3) предпринимательскую (за счет продаж населению медицинскими учреждениями медицинских услуг и средств фондов добровольного медицинского страхования).

Государственное финансирование здравоохранения обеспечивается за счет бюджетных средств и средств обязательного медицинского страхования. Федеральный бюджет финансирует крупнейшие медицинские центры. Клиники больницы федерального значения, научные учреждения, ведомственные медицинские учреждения; региональные бюджеты – республиканские, краевые, областные медицинские учреждения, противоэпидемиологические мероприятия и др. Главным, наиболее весомым источником бюджетного финансирования здравоохранения являются региональные бюджеты. По их каналам финансируется сеть лечебно-профилактических учреждений – больниц, поликлиник, амбулаторий и т.д. *Именно от состояния доходной базы этих бюджетов зависит уровень финансового обеспечения и медицинского обслуживания населения.*

Система образования в Российской Федерации представляет собой совокупность взаимодействующих преемственных образовательных программ и государственных образовательных стандартов различных уровней и направленности; сетей реализующих их образовательных учреждений независимо от их организационно-правовых форм, типов и видов; органов управления образованием и подведомственных им учреждений и организаций. Источниками финансирования образования являются сметное финансирование, блоковые

субсидии, размещение заказов (контрактация), подушевое финансирование, образовательные венчуры, гранты для учащихся, образовательные кредиты, налоговые льготы обучающимся лицам.

К *сфере культуры* относят отрасли деятельности, направленные на удовлетворение общественно необходимых и индивидуальных культурных потребностей населения. Существуют прямое и косвенное финансирование учреждений культуры. *Прямое финансирование* осуществляется посредством выделения бюджетных ассигнований и льготных кредитов на поддержание деятельности в сфере культуры, на содержание государственных организаций культуры и реализацию культурных проектов; формирования внебюджетных государственных фондов с закрепленными источниками доходов и использования средств. Аккумулируемых в этих фондах, для финансирования культурной деятельности. *Косвенное финансирование* реализуется за счет налоговых льгот, льгот по оплате коммунальных услуг, арендной плате, предоставляемых учреждениям и работникам культуры, а так же посредством гарантий по кредитам для организаций рассматриваемой сферы.

На протяжении последних 25 лет в нашей стране наблюдается процесс реформирования сети бюджетных учреждений и отдельных отраслей социальной сферы. Основными целями реформирования сети бюджетных учреждений являются совершенствование системы управления сетью получателей бюджетных средств, внедрение новых механизмов бюджетного финансирования, расширение возможностей привлечения организаций различных организационно-правовых форм к предоставлению государственных услуг за счет бюджетного финансирования, формирование условий для преобразования бюджетных учреждений в иные организационно-правовые формы, изменение порядка распоряжения внебюджетными средствами. Реформы в здравоохранении начались в 1980-е годы и предусматривали введение системы обязательного медицинского страхования. Переход к новому хозяйственному механизму предполагал экономическую самостоятельность лечебно-

профилактических учреждений, их финансирование исходя из норматива в расчете на одного жителя.

Модернизация образования была направлена на решение следующих задач: обеспечение государственных гарантий доступности и равных возможностей получения образования, повышение его качества, привлечение и использование внебюджетных ресурсов, повышение профессионализма работников данной сферы. Для этого предусматривалось введение нормативно-подушевого финансирования, создание системы государственного образовательного кредита, достижение прозрачности межбюджетных отношений в части финансового обеспечения образования, целевое использование средств, нормативно-правовое обеспечение самостоятельности учреждений образования, стимулирование их многоканального финансирования и т.д.

Основными целями государственной политики в сфере культуры являются сохранение культурного наследия России, ее культурного потенциала, интеграция отечественной культуры в мировой культурный процесс и информационной деятельности и расширение круга потребителей услуг культуры, создание условий для ее адаптации к рыночным условиям, обеспечение доступа граждан к культурному наследию и информационным ресурсам.

2. Особенности государственного (муниципального) задания

Деятельность бюджетного учреждения, связанная с выполнением работ, оказанием услуг, осуществляется на основании государственного или муниципального задания или обязательствами перед страховщиком по обязательному социальному страхованию.

Государственные задания для бюджетного учреждения в соответствии с предусмотренными его учредительными документами основными видами деятельности формирует и утверждает учредитель. Бюджетное учреждение не вправе отказаться от выполнения государственного (муниципального) задания.

Бюджетное учреждение вправе сверх установленного государственного задания, а также в определенных случаях в пределах установленного

государственного задания выполнять работы, оказывать услуги, относящиеся к его основным видам деятельности, предусмотренным его учредительным документом для граждан и юридических лиц за плату и на одинаковых при оказании одних и тех же услуг условиях. Порядок определения указанной платы устанавливается учредителем.

Бюджетное учреждение вправе осуществлять иные виды деятельности, не являющиеся основными видами деятельности, лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых оно создано, и соответствующие указанным целям, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах.

Бюджетное учреждение осуществляет полномочия федерального органа государственной власти, исполнительного органа государственной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме. Финансовое обеспечение выполнения государственного задания осуществляется с учетом расходов на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленных за бюджетным учреждением учредителем или приобретенных бюджетным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем, расходов на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается имущество, в том числе земельные участки.

В случае сдачи в аренду согласия учредителя недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за бюджетным учреждением учредителем или приобретенного бюджетным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества, финансовое обеспечение содержания такого имущества учредителем не осуществляется.

Финансовое обеспечение осуществляется бюджетными учреждениями полномочий федерального органа государственной власти, местного самоуправления по исполнению публичных обязательств осуществляется в порядке, установленном соответственно Правительством РФ, Высшим

исполнительным органом государственной власти субъекта РФ, местной администрацией муниципального образования.

Порядок формирования государственного задания и порядок финансового обеспечения выполнения такого задания определяются:

- Правительством РФ в отношении федеральных бюджетных учреждений;
- Высшим исполнительным органом государственной власти субъекта РФ в отношении бюджетных учреждений субъекта РФ;
- Местной администрацией в отношении муниципальных бюджетных учреждений.

Бюджетное учреждение осуществляет операции с поступающими средствами через лицевые счета, открываемые в территориальном органе Федерального казначейства или финансовом органе субъекта РФ (муниципального образования).

3. Основы финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения

Основы финансово-хозяйственной деятельности бюджетных учреждений определяют следующие особенности: взаимосвязь с общественными финансами, взаимосвязь с производственным сектором экономики, отсутствие самостоятельности в расходовании средств, промежуточное положение между общественными финансами и финансами предприятий.

Материальную основу финансовых отношений в бюджетных учреждениях составляют их финансовые ресурсы. Они представляют собой совокупность денежных средств, находящихся в оперативном управлении бюджетных учреждений. К ним относятся средства бюджетов и внебюджетных фондов разных уровней и собственные ресурсы организаций. Бюджетные учреждения могут финансироваться: 1) исключительно за счет бюджета; 2) за счет бюджетных и внебюджетных средств. Принципы бюджетного финансирования состоят в получении максимального эффекта при минимуме затрат, целевом характере использования, предоставлении в меру выполнения производственных и других показателей и с учетом использования ранее отпущенных ассигнований безвозвратности и бесплатности.

Финансирование бюджетных учреждений по линии внебюджетных фондов осуществляется из фонда социального страхования РФ, Федерального фонда обязательного медицинского страхования, Пенсионного фонда РФ.

К собственным доходам бюджетных учреждений относятся пожертвования и взносы, плата за услуги в результате реализации активной экономической деятельности (функционирование кафетериев, столовых на базе бюджетного учреждения, пассивной экономической деятельности (средства от сдачи в аренду имущества)), т.е. предпринимательской и иной приносящей доход деятельности.

Имущество бюджетного учреждения закрепляется за ним на праве оперативного управления. Собственником имущества бюджетного учреждения является соответственно Российская Федерация, субъект РФ, муниципальное образование.

Земельный участок, необходимый для выполнения бюджетным учреждением своих уставных задач, предоставляется ему на праве постоянного (бессрочного) пользования.

Объекты культурного наследия народов РФ, культурные ценности, природные ресурсы, ограниченные для использования в гражданском обороте или изъяты из гражданского оборота, закрепляются за бюджетным учреждением на определенных условиях и в определенном законодательством порядке.

Бюджетное учреждение без согласия собственника не вправе распоряжаться особо ценным движимым имуществом, закрепленным за ним собственником или приобретенным бюджетным учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества, а так же недвижимым имуществом. Остальным находящимся на праве оперативного управления имуществом бюджетное учреждение вправе распоряжаться самостоятельно. Под особо ценным движимым имуществом понимается движимое имущество, без которого осуществление бюджетным учреждением своей уставной деятельности будет существенно затруднено. Виды такого имущества могут определяться:

- Федеральными органами исполнительной власти, осуществляющими функции по выработке государственной политики и нормативному правовому регулированию, в отношении федеральных бюджетных учреждений, находящихся в ведении этих органов или в ведении федеральных служб и агентств, подведомственным этим органам.
- Федеральными органами государственной власти, руководство деятельностью которых осуществляет Президент РФ или Правительство РФ, в отношении федеральных бюджетных учреждений, находящихся в их ведении;
- Высшим исполнительным органом государственной власти субъекта РФ в отношении бюджетных учреждений.
- Местной администрацией в отношении муниципальных бюджетных учреждений.

Крупная сделка может быть совершена бюджетным учреждением только с предварительного согласия соответствующего органа, осуществляющего функции и полномочия учредителя бюджетного учреждения.

Крупной сделкой признается сделка или несколько взаимосвязанных сделок, связанная с распоряжением денежными средствами, отчуждением иного имущества, а так же с передачей такого имущества в пользование или в залог при условии. Что цена такой сделки либо стоимость отчуждаемого или передаваемого имущества превышает 10% балансовой стоимости активов бюджетного учреждения.

Бюджетные учреждения не вправе размещать денежные средства на депозитах в кредитных организациях, а так же совершать сделки с ценными бумагами.

Основной деятельностью бюджетного учреждения признается деятельность, непосредственно направленная на достижение целей, ради которых оно создано. Исчерпывающий перечень видов деятельности, которые бюджетные и казенные учреждения могут осуществлять в соответствии с целями их создания, определяется учредительными документами учреждений.

4. План финансово-хозяйственной деятельности

Расходование средств в бюджетных учреждениях осуществляется на основе плана финансово-хозяйственной деятельности, который по экономической сущности представляет собой смету. Историческими предшественниками плана финансово-хозяйственной деятельности являются смета доходов и расходов и бюджетная смета. План составляется учреждением (подразделением) в рублях с точностью до двух знаков после запятой по форме, утвержденной органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя, и включает в себя следующие части: заголовочную, содержательную и оформляющую. Содержательная часть состоит из текстовой и табличной частей.

В текстовой части плана указываются:

- Цели деятельности учреждения;
- Виды деятельности учреждения, относящиеся к его основным видам деятельности в соответствии с уставом учреждения;
- Перечень услуг, относящихся в соответствии с уставом к основным видам деятельности учреждения, предоставление которых для физических и юридических лиц осуществляется за плату;
- Общая балансовая стоимость недвижимого государственного (муниципального) имущества;
- Общая балансовая стоимость движимого государственного (муниципального) имущества на дату составления плана, в том числе балансовая стоимость особо ценного движимого имущества.

В табличной части плана приводятся:

- Показатели финансового состояния учреждения (данные о нефинансовых и финансовых активах, обязательствах на последнюю отчетную дату);
- Плановые показатели по поступлениям и выплатам учреждения.

В целях формирования показателей плана по поступлениям и выплатам учреждение составляет на этапе формирования проекта бюджета на очередной финансовый год (на очередной финансовый год и плановый период) план исхода

из представленной учредителем информации о планируемых объемах расходных обязательств:

- Субсидий на возмещение нормативных затрат, связанных с оказанием учреждением в соответствии с государственным (муниципальным) заданием государственных (муниципальных) услуг (выполнением работ);
- Субсидий, предоставляемых в соответствии с проектом закона о бюджете на осуществление соответствующих целей (целевая субсидия);
- Бюджетных инвестиций;
- Публичных обязательств перед физическими лицами в денежной форме, полномочия по исполнению которых планируется передать в установленном порядке учреждению.

Плановые показатели по выплатам формируются учреждением в разрезе выплат:

- На оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда;
- Услуги связи;
- Транспортные услуги;
- Коммунальные услуги;
- Арендную плату за пользование имуществом;
- Услуги по содержанию имущества;
- Прочие услуги;
- Безвозмездные перечисления государственным и муниципальным организациям;
- Пособия по социальной помощи населению;
- Приобретение основных средств;
- Приобретение нематериальных активов;
- Приобретение материальных активов;
- Приобретение ценных бумаг;
- Прочие расходы;
- Иные выплаты, не запрещенные законодательством РФ.

Планирование расходов бюджетного учреждения

В подстатье «Заработная плата» планируются бюджетные расходы по оплате труда на основе договоров. При расчете необходимого объема денежных средств по этой статье, как правило используют:

- Штатное расписание, утвержденное вышестоящей организацией, в котором указан полный перечень должностей, размеры окладов, количество ставок по каждой должности;
- Данные о размере районных коэффициентах;
- Нормативный акт, регламентирующий размер окладов, надбавок, премий, материальной помощи.

В подстатье «Прочие выплаты» планируются расходы учреждения на дополнительные выплаты и компенсации.

В подстатье «Начисления на выплаты по оплате труда» указываются расходы по уплате страховых взносов, а также взносов по страховым тарифам на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

В подстатье «Услуги связи» планируются расходы на оплату услуг связи в целях обеспечения собственных нужд учреждения. Размер доходов определяется исходя из заключенных договоров.

В подстатье «Транспортные услуги» планируются расходы на оплату транспортных услуг. Основным направлением расходов, как правило, является оплата проезда при служебных командировках и на курсы повышения квалификации. Также здесь учитываются расходы по оплате проезда военнослужащих и приравненных к ним лицам, а также членов их семей к месту проведения отпуска и обратно.

По подстатье «Коммунальные услуги» показываются расходы учреждения по оплате договоров на приобретение коммунальных услуг в целях оказания государственных и муниципальных услуг. В их число входят плата за отопление и технологические нужды, а также горячее водоснабжение и потребление газа, включая его транспортировку по газораспределительным сетям и плату за снабженческо-сбытовые услуги, потребление электроэнергии для хозяйственных,

производственных, технических лечебных, научных, учебных целей, водоснабжения, водоотведения. Расчет потребности в бюджетных средствах по оплате договоров на оказание коммунальных услуг производится исходя из сведений:

- О среднемесячной потребности в энергетических ресурсах и воде в натуральном выражении;
- Тарифах на коммунальные услуги, в том числе об оплате транспортировки газа по газораспределительным сетям и снабженческо-сбытовых услуг.

Для вновь образуемых учреждений расходы на оплату коммунальных услуг рассчитываются в следующем порядке.

Расходы учреждения на оплату отопления и технологических нужд определяют по следующей формуле:

$$\text{ООТН} = \text{ОП} + \text{ТН},$$

где ОП – расходы учреждений на отопление помещений; ТН – расходы учреждения на подогрев воды для хозяйственных (технических), санитарно-гигиенических нужд.

Расходы на отопление помещений вычисляют по формуле:

$$\text{ОН} = \text{Куб}_{\text{ад}} \times \text{С} \times \text{Н} \times \text{Ф} \times \text{К}_{1,2,3} \times \text{Р},$$

где $\text{Куб}_{\text{ад}}$ – кубатура здания по наружному обмеру (согласно техническому паспорту); С – доля площади занимаемых учреждением служебных помещений в общей площади здания; Н – норма расхода условного топлива на 1 м³ здания на весь отопительный период; Ф – коэффициент перевода условного топлива в натуральное (автономное отопление) или коэффициент перевода условного топлива в гигакалории (централизованное отопление); $\text{К}_{1,2,3}$ – коэффициент сокращения энергетических ресурсов к фактическому потреблению; Р – цена единицы используемого энергоносителя определенного вида.

Долю площади занимаемых учреждением помещений в общей площади здания находят по следующей формуле:

$$\text{С} = \text{S}_{\text{уч}} / \text{S}_{\text{зд}}$$

где $S_{\text{уч}}$ – площадь занимаемых учреждением помещений в здании; $S_{\text{зд}}$ – общая площадь здания.

Расходы на подогрев воды для хозяйственных санитарно-гигиенических нужд для помещений с централизованным отоплением рассчитывают по формуле:

$$\text{ПВ} = \text{Н} \times \text{К} \times \text{Д} \times \Delta\text{T} \times \text{К}_{1,2,3} \text{Р} / 10^6,$$

где Н – норматив потребления горячей воды на единицу натурального показателя; К – планируемое среднегодовое количество единиц натурального показателя; Д – планируемое количество дней функционирования учреждения в год; ΔT – средняя разница температур подогреваемой воды (45°); Р – тариф на тепловую энергию.

Расходы на оплату услуг по водоснабжению для учреждений, имеющих водопровод, вычисляют по формуле

$$\text{ОВ} = \text{Н} \times \text{К} \times \text{Д} \times \text{К}_{1,2,3} \times \text{Р},$$

где Н – норматив потребления холодной воды в сутки на единицу натурального показателя; К – планируемое количество единиц применяемого производственного показателя; Д – количество дней функционирования учреждения в год; Р – тариф на услуги водоснабжения.

На подстатью «Арендная плата за пользование имуществом» относятся расходы по оплате арендной платы в соответствии с заключенными договорами аренды (субаренды) имущества в целях оказания государственных и муниципальных услуг.

В подстатье «Услуги по содержанию имущества» планируются расходы учреждения по оплате договоров на оказание услуг, связанных с содержанием нефинансовых активов, находящихся как в оперативном управлении, так и в аренде.

При определении объема расходов по подстатье «Прочие услуги» применяются:

- Расчет оплаты проживания командированных сотрудников;

- Расчет платежей по автогражданской ответственности владельцев транспортных средств
- Расчет расходов по монтажу локальных вычислительных сетей, информационному обслуживанию учреждений;
- Расчет среднегодовой стоимости услуг по вневедомственной охране.

Основным направлением планирования расходов по подстатье «Прочие расходы» является расчет расходов на уплату налогов, пошлин, лицензий. Разного рода платежей и сборов в бюджеты всех уровней, включаемых в состав расходов учреждения. Так, при составлении проекта сметы доходов и расходов в расчет принимается сумма налогов, уплаченная за предыдущий налоговый период, а также учитываются все изменения. Произшедшие в налоговом законодательстве. По этой статье отражаются расходы по уплате налога на имущество, земельного налога.

В статье «Увеличение стоимости основных средств» отражаются расходы учреждения по оплате договоров на приобретение, а также договоров подряда на строительство, реконструкцию, техническое перевооружение, расширение и модернизацию объектов. Относящихся к основным средствам.

На статью «Увеличение стоимости материальных запасов» относятся расходы на приобретение сырья и материалов, предназначенных для однократного использования в процессе деятельности учреждения. Кроме того, на данную статью относятся затраты на предметы, используемые в деятельности учреждения в течение периода. Превышающего 12 месяцев, но не относящиеся к основным средствам. Это медикаменты, мягкий инвентарь, посуда, продукты питания, в том числе продовольственные пайки военнослужащим и приравненным к ним лицам, горюче-смазочные материалы, строительные материалы, хозяйственные материалы, канцелярские принадлежности.

5. Контроль за деятельностью бюджетного учреждения

Важным элементом контроля являются ревизии, проводимые финансовыми органами в бюджетных учреждениях. Ревизии имеют цель установить,

обеспечивается ли сохранность, экономное и целесообразное расходование материальных ценностей и денежных средств, соблюдение сметно-штатной дисциплины, отвечает ли действующим методическим указаниям постановка бухгалтерского учета и т.п. Проведению ревизии предшествует организационная работа, осуществляемая в контролирующем органе. Она начинается с подготовки плана обследований и проверок. Результаты ревизии или проверки оформляются справкой или актом.

Контрольно-ревизионные органы Минфина России. Генеральная прокуратура, МВД России и ФСБ России осуществляют взаимодействие на постоянной основе по вопросам: организации проведения и реализации материалов ревизий, обмена информацией, укрепления законности в области, финансовой, бюджетной и валютной политики страны, разработки совместных методических рекомендаций, указаний при осуществлении контрольных функций, принятия совместных мер по единообразному применению финансового, бюджетного и валютного законодательства РФ.

Контрольные функции *территориальных органов Федерального казначейства* реализуются на стадии предварительного и текущего контроля при финансировании расходов организаций – получателей средств федерального бюджета с лицевых счетов, открываемых для них в территориальных органах Федерального казначейства. И последующего контроля в процессе исполнения федерального бюджета. Нецелевое использование средств федерального бюджета – направление и использование их на цели. Не соответствующие условиям их получения, определенным правовым основанием.

Федеральная служба финансово-бюджетного надзора непосредственно или через территориальные органы осуществляет последующий финансовый контроль использования средств федерального бюджета государственных внебюджетных фондов, а так же материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности, путем проведения ревизий и проверок. Цель ревизии - определить целевой характер, эффективность и экономность использования средств

федерального бюджета, государственного внебюджетного фонда, а так же материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности.

Контроль за деятельностью бюджетных учреждений осуществляется:

- Федеральными государственными органами. Осуществляющими функции и полномочия учредителя, - в отношении федеральных бюджетных учреждений;

- В порядке, установленном высшим исполнительным органом государственной власти субъекта РФ, - в отношении бюджетных учреждений субъекта РФ;

- В порядке, установленном местной администрацией муниципального образования, - в отношении муниципальных бюджетных учреждений.

Контроль за деятельностью бюджетных учреждений подведомственных федеральным органам государственной власти, в которых законом предусмотрена военная и приравненная к ней служба, осуществляется с учетом требований о защите государственной тайны. Государственное учреждение обеспечивает открытость и доступность следующих документов:

- Учредительные документы учреждения, в том числе внесенные в них изменения;

- Свидетельство о государственной регистрации учреждения;

- Решение учредителя о создании учреждения;

- Решение учредителя о назначении руководителя учреждения;

- Положения о филиалах, представительствах учреждения;

- План финансово-хозяйственной деятельности учреждения;

- Годовая бухгалтерская отчетность учреждения;

- Сведения о проведенных в отношении учреждения контрольных мероприятиях и их результатах;

- Государственное (муниципальное) задание на оказание услуг (выполнение работ);

- Отчет о результатах своей деятельности и об использовании закрепленного за ними государственного (муниципального имущества).

Предоставление информации государственным учреждениям, ее размещение на официальном сайте в Интернете и ведение указанного сайта осуществляются в порядке, установленном федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере бюджетной, налоговой, страховой, валютной, банковской деятельности.

ТЕМА 5. ФИНАНСЫ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ ИНЫХ ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫХ ФОРМ

1. Источники образования финансовых ресурсов некоммерческих организаций

Финансы некоммерческих организаций иных (кроме бюджетных учреждений) организационно-правовых форм имеют ряд особенностей, связанных с правовым статусом организации, имущественными правами, с целью ее деятельности, порядком распределения доходов.

Некоммерческие организации создаются, как правило, с правами юридического лица. Исключение составляют лишь общественные и религиозные организации, которые могут осуществлять свою деятельность без государственной регистрации и приобретения прав юридического лица. Приобретение прав юридического лица позволяет организациям защищать свои имущественные права и интересы, а также пользоваться налоговыми и прочими льготами.

В зависимости от состава участников некоммерческие организации подразделяются на организации, имеющие и не имеющие членства. К первой группе относятся потребительские кооперативы, общественные и религиозные организации, объединения юридических лиц (ассоциации и союзы). Во вторую группу входят фонды, автономные некоммерческие организации. Разный порядок создания некоммерческой организации влияет на источники образования финансовых ресурсов организации.

Некоммерческие организации делятся на те, учредители, участники или члены которых могут иметь имущественные права в отношении организации либо не иметь их. К первым относятся потребительские кооперативы, ассоциации и союзы, ко вторым — общественные и религиозные организации (объединения), фонды, автономные некоммерческие организации. Эта особенность влияет на порядок формирования и использования имущества организаций разных организационно-правовых форм.

Большинство некоммерческих организаций создается для достижения социальных, благотворительных, культурных, образовательных и иных целей. В отличие от них основной целью деятельности потребительских кооперативов является удовлетворение материальных и иных потребностей его участников. Это обуславливает возможность распределения доходов от предпринимательской деятельности между членами кооператива и осуществления кооперативных выплат. Некоммерческие организации иных организационно-правовых форм не имеют права распределять прибыль между участниками.

Источники формирования финансовых ресурсов некоммерческих организаций различных организационно-правовых форм, определенные законодательством, единые. Ими являются:

- регулярные и единовременные поступления от учредителей (участников, членов);
- добровольные имущественные взносы и пожертвования;
- выручка от реализации товаров, работ, услуг;
- дивиденды (доходы, проценты), получаемые по акциям, облигациям, другим ценным бумагам и вкладам;
- доходы, получаемые от собственности некоммерческой организации;
- бюджетные субсидии автономным учреждениям и иным некоммерческим организациям, не являющимся бюджетными и автономными учреждениями;
- другие, не запрещенные законом поступления.

Однако состав источников и их соотношение неодинаково для организаций различных организационно-правовых форм. К источникам формирования финансовых ресурсов, отражающим специфику разных организационно-правовых форм некоммерческих организаций, относятся:

1. *Взносы учредителей.* Учредителями некоммерческой организации различных форм могут выступать либо юридические и физические лица, либо только физические лица (в общественных

организациях). Размеры и порядок внесения взносов определяются учредительными документами.

2. *Вступительные, членские и паевые взносы.* Эти средства формируются только в организациях, имеющих членство, к которым относятся потребительские кооперативы, общественные и религиозные организации, объединения юридических лиц (ассоциации и союзы). Вступительные взносы, предназначенные для первоначального накопления основных и оборотных средств, уплачиваются участниками при вступлении в некоммерческую организацию. Членские взносы служат для покрытия административно-хозяйственных и иных расходов, связанных с деятельностью организации. Вступительные и членские взносы не подлежат возврату при выходе участника из некоммерческой организации.

Паевые взносы, являющиеся одним из основных источников формирования имущества только потребительских кооперативов, формируют их паевые фонды. Паевые взносы вносятся пайщиками при создании кооператива или вступлении в него. Взнос в паевой фонд может осуществляться деньгами, ценными бумагами, земельным участком, другим имуществом, имущественными правами, имеющими денежную оценку. Паевые взносы возвращаются участнику в случае его выбытия из кооператива.

3. *Добровольные взносы и пожертвования.* Поступают от юридических лиц (коммерческих организаций, учреждений, общественных объединений, иностранных юридических лиц) и от физических лиц (граждан РФ и иностранных физических лиц) для осуществления уставной деятельности. Данный источник доходов характерен для общественных организаций, благотворительных фондов, религиозных организаций. Для благотворительных организаций законом определены следующие условия привлечения благотворительных пожертвований: не менее 80% их и денежной

форме должно быть использовано на благотворительные цели в течение года с момента получения организацией благотворительного пожертвования.

4. *Целевые поступления от юридических и физических лиц*, в том числе иностранных, включая гранты. Под **грантом** понимаются целевые средства, предоставленные безвозмездно благотворительными организациями в денежной или натуральной форме на проведение научных исследований, опытно-конструкторских работ, обучение, лечение и другие цели с последующим отчетом об их использовании. Средства, поступающие по договору гранта, являются собственностью некоммерческой организации и могут использоваться только на цели, предусмотренные договором. Средства, используемые не по назначению, подлежат взысканию в доход бюджета. Гранты служат источником формирования доходов благотворительных организаций и фондов.
5. *Бюджетные ассигнования*. Выделяются для финансирования отдельных программ, проектов, мероприятий. Выделение этих средств из бюджетов всех уровней осуществляется в соответствии с федеральными законами, законами о федеральном, региональном и местном бюджетах на очередной финансовый год. Бюджетные средства могут предоставляться либо в виде ассигнований непосредственно некоммерческой организации, либо в виде субсидирования платных услуг, оказываемых конкретным категориям потребителей. Бюджетные ассигнования могут являться источниками доходов благотворительных организаций, фондов, религиозных организаций, молодежных и детских общественных объединений. Ассигнования выделяются на финансирование проектов и программ, в выполнении которых принимают участие некоммерческие организации.

Автономным учреждениям, созданным Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, бюджетные ассигнования предоставляются в форме субсидий. Субсидии предоставляются на возмещение нормативных затрат на оказание автономными учреждениями в соответствии с государственным (муниципальным) заданием учредителя государственных (муниципальных) услуг, а также на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за автономным учреждением учредителем или приобретенного автономным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества, расходов на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается соответствующее имущество, в том числе земельные участки. Учредитель также может осуществлять финансовое обеспечение развития автономных учреждений в рамках программ, утвержденных в установленном порядке.

6. *Доходы от предпринимательской деятельности.* Некоммерческие организации всех организационно-правовых форм могут нести предпринимательскую деятельность самостоятельно или через учреждаемые ими предприятия. Состав разрешенных законодательством видов предпринимательской деятельности различен в организациях разных организационно-правовых форм, что обуславливает и различный состав доходов от предпринимательской деятельности. *Так, общественные организации могут осуществлять внешнеэкономическую деятельность, создавать банки, страховые и акционерные общества, совместные предприятия, заниматься издательской деятельностью. Религиозные организации могут производить, приобретать, экспортировать, импортировать, распространять предметы культа и религиозного назначения, религиозную*

литературу и т. д. Они могут также учреждать производственные, реставрационные, художественные и сельскохозяйственные предприятия.

Доходы автономного учреждения, осуществляющего свою деятельность от выполнения работ и оказания услуг, относящихся к его основной деятельности для граждан и юридических лиц за плату, поступают в его самостоятельное распоряжение и используются им для достижения целей, ради которых оно создано. Собственник имущества автономного учреждения в лице публично-правового образования его создавшего (Российская Федерация, субъект РФ, муниципальное образование) не имеет права на получение таких доходов.

Вместе с тем законодательством ограничены права на осуществление некоторыми некоммерческими организациями предпринимательской деятельности непосредственно ими самими. Так, профессиональные союзы вправе осуществлять предпринимательскую деятельность только через учрежденные ими организации. Ассоциация (союз), на которую по решению участников возлагается ведение предпринимательской деятельности, должна преобразоваться в хозяйственное общество или товарищество либо она может создать для осуществления предпринимательской деятельности хозяйственное общество или участвовать в таком обществе. Доходы от предпринимательской деятельности общественных и религиозных организаций не могут перераспределяться между членами этих организаций и используются только на реализацию уставных целей и задач организации.

Некоммерческие организации могут использовать временно свободные денежные средства для получения дополнительного дохода, в частности, осуществлять операции с покупкой валюты, с ценными бумагами (акциями, облигациями, векселями), размещать средства на депозитных счетах в банке, в паевых фондах и т.д.

Дополнительно к рассмотренным выше доходам некоторые некоммерческие организации могут иметь специфические источники формирования финансовых ресурсов, обусловленные уставными целями их деятельности. Так, в

общественных организациях к таким источникам доходов относятся поступления от проводимых лекций, выставок, лотерей, аукционов, спортивных и иных мероприятий; в благотворительных организациях — поступления от проведения кампаний по привлечению благотворителей и добровольцев, включая организацию развлекательных, культурных, спортивных и иных массовых мероприятий, от проведения кампаний по сбору пожертвований, от реализации имущества и пожертвований, поступивших от благотворителей в соответствии с их пожеланиями. В то же время законодательство запрещает некоторым организациям привлекать средства на осуществление определенной деятельности. Так, политические общественные объединения не вправе получать финансовую и иную материальную помощь на деятельность, связанную с их участием в выборах, от иностранных государств, организаций и граждан.

2. Расходы некоммерческих организаций

Деятельность некоммерческой организации влечет за собой определенные расходы, которые можно разделить на следующие виды:

- расходы на содержание НКО;
- расходы на выполнение программ и мероприятий, связанных с уставной деятельностью;
- расходы, связанные с предпринимательской деятельностью;
- средства, переданные в результате внутривозрастных расчетов;
- потери и списания.

К *расходам на содержание некоммерческой организации* относятся расходы, связанные с командировками и служебными поездками, заработная плата административно-управленческого персонала, канцелярские и хозяйственные расходы, расходы на приобретение оборудования и инвентаря, проведение капитального и текущего ремонта, арендная плата, оплата услуг связи и коммунальных услуг, представительские расходы, расходы на проведение

обязательного аудита, расчеты с бюджетом и внебюджетными фондами, расходы на опубликование отчета о деятельности некоммерческой организации.

Для бюджетных учреждений в РФ предусмотрен особый механизм расходования бюджетных средств. В соответствии со ст. 70 Бюджетного кодекса РФ указанные учреждения могут расходовать бюджетные средства исключительно на следующие статьи сметы:

- оплату труда согласно заключенным трудовым договорам и правовым актам, регулирующим размер заработной платы соответствующих категорий работников;
- перечисление страховых взносов в государственные внебюджетные фонды;
- трансферты населению, выплачиваемые в соответствии с федеральными законами, законами субъектов РФ и правовыми актами органов местного самоуправления;
- командировочные и иные компенсационные выплаты работникам в соответствии с законодательством РФ;
- оплату товаров, работ и услуг по заключенным государственным или муниципальным контрактам;
- оплату товаров, работ и услуг в соответствии с утвержденными сметами без заключения государственных или муниципальных контрактов.

Расходование бюджетных средств бюджетными учреждениями на иные цели не допускается.

Расходы на выполнение программ, мероприятий, связанных с уставной деятельностью, включают затраты на выполнение конкретных программ, на которые выделены целевые средства и которые связаны с основной деятельностью некоммерческой организации. В эту группу расходов могут включаться: средства на оплату труда (с отчислениями во внебюджетные социальные фонды), командировочные расходы, расходы на оплату услуг связи, аренду помещений, затраты на приобретение канцтоваров и материалов, покупку оргтехники, транспортные услуги.

Расходы, связанные с предпринимательской деятельностью, регламентируются нормативными документами, определяющими деятельность коммерческих организаций.

Средства, переданные в результате внутривозвратных расчетов, включают затраты, связанные с созданием продукции, работами, услугами, предназначенными для других подразделений некоммерческой организации (например, ремонт и сервисное обслуживание вычислительной техники).

Потери и списания — расходы, включающие стоимость ликвидируемого оборудования, пришедших в негодность транспортных средств, инвентаря и хозяйственных принадлежностей.

Распределение расходов НКО зависит от формы собственности, наличия предпринимательской деятельности, целевых программ и мероприятий. Статьи расходов утверждаются уполномоченным органом управления некоммерческой организации.

ТЕМА 6. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ЦЕЛЕВОГО КАПИТАЛА НЕКОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

1. Создание целевых капиталов

С 2007 г. появился новый источник финансирования деятельности НКО — целевой капитал.

С принятием Федерального закона «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций» от 30.12.2006 № 275-ФЗ открылся новый этап в развитии российской благотворительности. Законодательно были определены условия создания и пополнения целевого капитала, установлены сроки формирования и ограничения по его использованию.

Под *целевым капиталом НКО* понимается сформированная за счет пожертвований, внесенных жертвователями в виде денежных средств, часть имущества некоммерческой организации, переданная некоммерческой организацией в доверительное управление управляющей компании для получения дохода, используемого для финансирования уставной деятельности некоммерческой организации или иных некоммерческих организаций, в порядке, предусмотренном законодательством.

Обратим внимание на ряд важных требований, лишь при соблюдении которых можно утверждать, что речь идет о целевом капитале. Эти требования логически вытекают из вышеприведенного определения и постатейного анализа соответствующих законов.

Во-первых, целевой капитал могут формировать исключительно некоммерческие организации. Согласно ст. 50 Гражданского кодекса Российской Федерации, некоммерческими организациями являются юридические лица, не имеющие в качестве основной цели своей деятельности извлечение прибыли и распределение её между своими участниками.

Формировать целевой капитал могут исключительно НКО, созданные в форме фондов, автономных НКО, общественных организаций и религиозных

организаций. НКО других форм не наделены правом формирования целевого капитала.

Во-вторых, капитал является целевым. Это означает, что формирование целевого капитала и использование дохода от него могут осуществляться в строго определённых целях. Эти цели могут быть определены в сферах образования, науки, здравоохранения, культуры, физической культуры и спорта (за исключением профессионального спорта), искусства, архивного дела, социальной помощи (поддержки), охраны окружающей среды, оказания гражданам бесплатной юридической помощи и осуществления их правового просвещения. Данный перечень является закрытым, т.е. если речь идет об аккумулировании пожертвований в сферах, отличных от перечисленных, то принятые пожертвования нельзя называть целевым капиталом по определению.

В-третьих, целевой капитал формируется и пополняется за счёт пожертвований, принятых в установленном Федеральным законом порядке (по договору пожертвования или завещанию). Так, если в договоре пожертвования или завещании отсутствует указание на то, что денежные средства передаются на формирование целевого капитала или денежные средства, ценные бумаги, недвижимое имущество передаются на пополнение целевого капитала, то отношения, возникающие по поводу такого имущества, регулируются другими федеральными законами.

В-четвёртых, обязательна передача собранных пожертвований в доверительное управление. Целевой капитал передается управляющей компании для получения дохода, используемого для финансирования уставной деятельности некоммерческой организации или иных некоммерческих организаций.

Попутно отметим, что целевой капитал должен иметь индивидуальное идентифицирующее обозначение. Если некоммерческая организация сформировала несколько целевых капиталов, то они могут быть переданы разным управляющим компаниям. В отношении единственного целевого капитала этого сделать нельзя. Один целевой капитал — в доверительном управлении одной управляющей компании.

Основное отличие целевого капитала от остальных видов пожертвований заключается в его долговременном использовании, т.е. средства благотворителей «ориентированы» на длительный период и получение дополнительного дохода от инвестирования пожертвований. Формируется своеобразная связь поколений: пожертвования текущего периода аккумулируются и приумножаются за счёт инвестиционных операций для будущих пользователей.

В упомянутом выше Федеральном законе определены два варианта создания целевых капиталов. Первый: некоммерческая организация сама учреждает капитал и является одновременно получателем доходов от его использования (рис. 1.). Назовём этот вариант создания «внутренним».

«Внутренний» вариант могут выбрать только организации, созданные в организационно-правовой форме фонда, автономной некоммерческой организации, общественной или религиозной организации.

Если целевой капитал создается по первому варианту, то сбор пожертвований и все операции, связанные с управлением, за исключением инвестиционной деятельности, осуществляются «внутри» некоммерческой организации. В этом случае фонд целевого капитала — это, всего лишь, особым образом принятые пожертвования. При формировании — обособленная сумма денег с целевым назначением, при пополнении существующего целевого капитала, когда помимо денег, могут быть приняты в виде пожертвований ценные бумаги, недвижимое имущество — специальным образом принятые пожертвования с обязательствами по передаче их в доверительное управление, отдельным бухгалтерским учётом, аудитом, отчётностью и т. д.

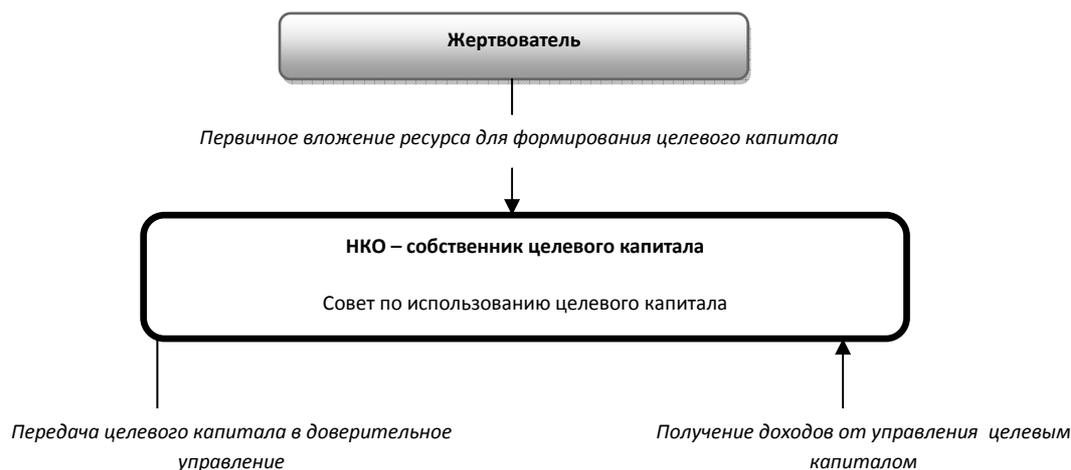


Рис. 1.Формирование и размещения целевого капитала НКО – собственником

Иная ситуация возникает в случае выбора второго варианта, когда некоммерческая организация не имеет ни одну из вышеперечисленных организационно-правовых форм. В этом случае создается отдельное юридическое лицо — специализированная организация, т.е. фонд, осуществляющий все операции с целевым капиталом (рис. 2). Этот вариант назовём «внешним».

Необходимо указать на существующее многообразие смысловых трактовок слова «фонд». Если целевой капитал создается по первому варианту самой некоммерческой организацией, то под фондом понимается совокупность денежных средств, обособленных на отдельном специальном счёте. Указание, что это целевой капитал, определяет особый порядок операций с данными денежными средствами, например, перечисление в доверительное управление, бухгалтерский учёт, аудит и т.д.



Рис. 2. Формирование целевого капитала НКО – специализированными организациями

Второй вариант предполагает учреждение специализированной организации управления целевым капиталом (далее — специализированная организация) — отдельного юридического лица в организационно-правовой форме фонда. Для устранения возможной путаницы с фондами, учредившими целевые капиталы «внутри» своих организаций (по первому варианту), следует подробнее остановиться на особенностях создания и функционирования специализированных организаций.

Согласно законодательству, такая организация (фонд) имеет специальную правоспособность, т.е. вправе совершать только те действия, которые направлены на формирование и пополнение целевого капитала, использование дохода, распределение такого дохода в пользу иных получателей дохода от целевого капитала. Правоспособность фонда возникает в момент создания, который во времени совпадает с моментом государственной регистрации и прекращается в момент ликвидации.

Необходимость государственной регистрации юридического лица позволяет вести учёт созданных фондов целевых капиталов. В том случае, когда целевой

капитал создаётся «внутри» некоммерческой организации, выявить учреждённые целевые капиталы (фонды) затруднительно, поскольку отсутствует практика своевременного раскрытия информации. Косвенным подтверждением желания некоммерческой организации создать эндаумент может служить информация о перерегистрации или внесении изменений в уставные документы, так как для придания юридической силы новым документам необходима государственная регистрация новой редакции учредительных документов.

Что будет влиять на выбор «внутреннего» или «внешнего» варианта учреждения целевого капитала? Помимо очевидного случая, когда ограничением выступает организационно-правовая форма некоммерческой организации — инициатора создания эндаумента (например, государственные образовательные учреждения), необходимо сравнить преимущества и недостатки каждого варианта (табл. 1).

Таблица 1 – Сравнение двух вариантов создания целевого капитала

<i>Вариант создания</i>	<i>Преимущества</i>	<i>Недостатки</i>
<i>Первый</i>	Отсутствуют расходы на регистрацию нового юридического лица. Имеются персонал, офисное оборудование, средства связи. Имеется опыт привлечения пожертвований, грантовой помощи и т.д.	Необходимо внести изменения в правоустанавливающие документы (устав и т.д.). Нельзя вносить в целевой капитал собственные денежные средства некоммерческой организации
<i>Второй</i>	Возможность внесения пожертвований от родственной некоммерческой организации. Самостоятельность в распределении ответственности внутри фонда. Упрощенный контроль за поступившими пожертвованиями	Расходы на регистрацию фонда, открытие расчетного счета и т.д. Необходимость посредника между фондом, некоммерческой организацией – бенефициаром (-ами). Дополнительные расходы на поддержку деятельности. Необходимость контроля над деятельностью фонда

Так, к очевидным преимуществам первого варианта следует отнести отсутствие необходимости учреждения новой организации со всеми сопутствующими расходами на юридическую регистрацию, поиск и найм персонала и т.д. Решение о создании целевого капитала требует перерегистрации правоустанавливающих документов некоммерческой организации, вместе с тем, суммарные расходы в первом варианте будут существенно меньше, чем расходы на регистрацию нового юридического лица — специализированной организации.

К преимуществам второго варианта относится отсутствие жёстких рамок для органов управления фондом, т.е. специализированная организация самостоятельно определяет структуру и состав своих органов управления. Законом предусмотрены требования к структуре управления некоммерческой организацией — собственнику целевого капитала, касающиеся раскрытия информации о полномочиях высшего органа управления и совета по использованию целевого капитала, результатах обязательного аудита деятельности и т.д. Однако требования информационной прозрачности не выполняются.

Разумеется, приведенный в табл. 1 список аргументов «за» и «против», не является исчерпывающим. Выбор варианта зависит от организационно-правовой формы некоммерческой организации, в интересах которой создаётся целевой капитал, решения высших органов управления некоммерческой организации и т.д. Данный Федеральный закон разрешает некоммерческой организации сформировать несколько целевых капиталов. Соответственно и специализированная организация может формировать один или несколько целевых капиталов. Например, законодательно разрешено функционирование специализированной организации, которая формирует несколько целевых капиталов для поддержки разных некоммерческих организаций. Фонд выступает в роли «оператора» по приёму и распределению пожертвований.

Некоммерческая организация — собственник целевого капитала обязана создать совет по использованию целевого капитала. В специализированной

организации функции совета по использованию целевого капитала осуществляет попечительский совет. Совет по использованию целевого капитала формируется из числа представителей НКО — собственника целевого капитала, представителей получателей дохода от целевого капитала, жертвователей (их представителей), граждан и представителей юридических лиц, имеющих заслуги перед обществом, авторитет и (или) достижения в области деятельности, соответствующей целям деятельности некоммерческой организации. Некоммерческая организация, сформировавшая несколько целевых капиталов, вправе создать совет по использованию каждого целевого капитала.

Целевой капитал считается сформированным при достижении суммы в 3 млн руб. При достижении указанной суммы денежные средства, полученные НКО на формирование целевого капитала, передаются в доверительное управление управляющей компании, имеющей лицензию на осуществление деятельности по управлению ценными бумагами или лицензию на ведение деятельности по управлению инвестиционными фондами, паевыми инвестиционными фондами и негосударственными пенсионными фондами (НПФ). До передачи средств целевого капитала управляющей компании НКО не вправе ими пользоваться и распоряжаться, за исключением внесения на депозитные счета в кредитных организациях.

Цель передачи средств целевого капитала в доверительное управление — получение дохода в результате размещения этих средств в финансовые активы. Управляющая компания вправе размещать средства целевого капитала исключительно:

- в государственные ценные бумаги Российской Федерации, государственные ценные бумаги субъектов РФ, облигации иных российских эмитентов;
- акции российских эмитентов, созданных в форме открытых акционерных обществ;
- государственные ценные бумаги иностранных государств, соответствующие требованиям, определяемым к долговым обязательствам иностранных

государств, в которые могут размещаться средства Резервного фонда и Фонда национального благосостояния РФ;

- облигации и акции иных иностранных эмитентов;
- ипотечные ценные бумаги, выпущенные в соответствии с законодательством РФ об ипотечных ценных бумагах;
- инвестиционные паи закрытых паевых инвестиционных фондов, если правилами доверительного управления этими паевыми инвестиционными фондами предусматривается выплата дохода от доверительного управления не реже одного раза в год;
- инвестиционные паи открытых и интервальных паевых инвестиционных фондов;
- объекты недвижимого имущества;
- депозиты в рублях и иностранной валюте в кредитных организациях.

Управляющая компания возмещает необходимые расходы, связанные с доверительным управлением имуществом, составляющим целевой капитал, за счет дохода от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал. Если этого дохода недостаточно, возмещение таких расходов может проводиться за счет дохода от целевого капитала. К необходимым расходам, связанным с доверительным управлением имуществом, составляющим целевой капитал, относятся в том числе расходы управляющей компании на ежегодный обязательный аудит бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, связанные с доверительным управлением имуществом, составляющим целевой капитал. Необходимые расходы, возмещаемые за счет дохода от целевого капитала, не могут превышать 1% такого дохода. Вознаграждение управляющей компании выплачивается за счет дохода от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал, полученного управляющей компанией за отчетный год, но не более 10% такого дохода.

Доход НКО от целевого капитала должен использоваться в соответствии с целями, предусмотренными уставом НКО — собственника целевого капитала, договором пожертвования или завещанием либо решением совета по

использованию целевого капитала. Некоммерческая организация использует доход от целевого капитала в соответствии со своим финансовым планом, утверждаемым высшим органом управления НКО после предварительного согласования с советом по использованию целевого капитала. Если целевой капитал сформирован за счет пожертвования одного жертвователя, то финансовый план должен быть согласован с жертвователем.

Средства, полученные НКО на формирование целевого капитала, а также от управляющих компаний, осуществляющих доверительное управление имуществом, составляющим целевой капитал, при определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются (п. 2 ст. 251 НК РФ).

2. Управление целевым капиталом

Рассмотрим процесс управления целевым капиталом во времени (рис. 3), за точку отсчёта примем «принятие решения о формировании целевого капитала».

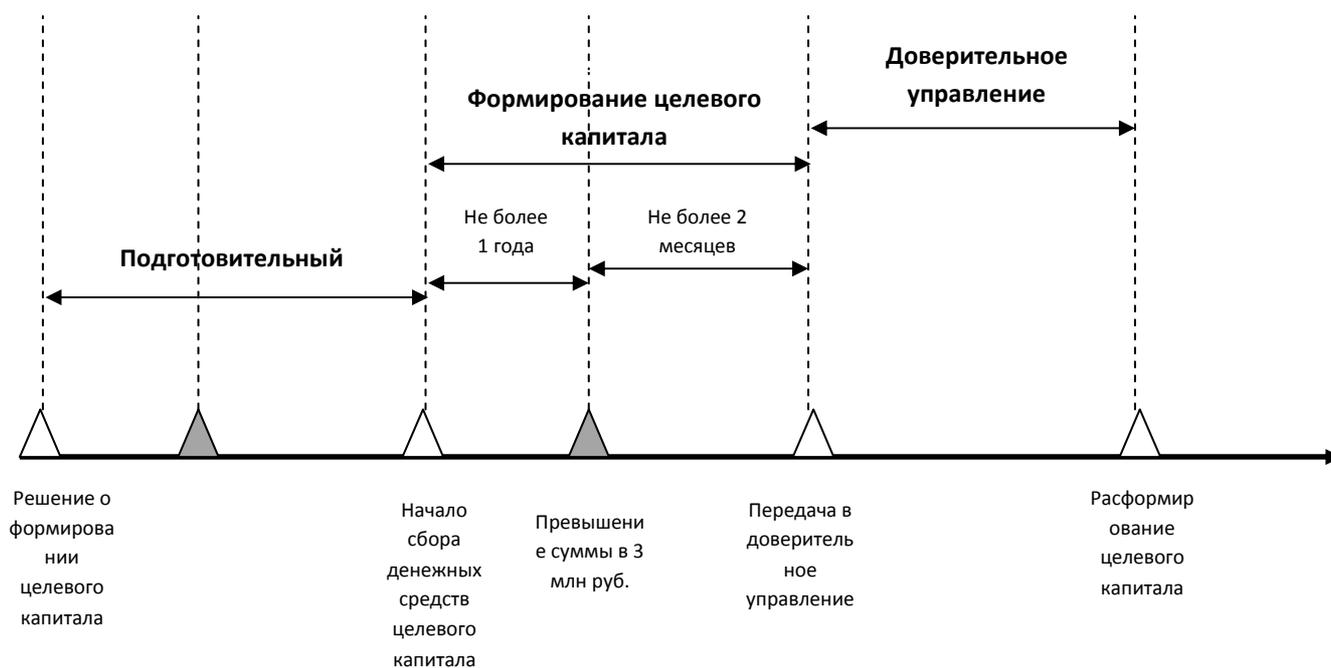


Рисунок 3 – Управление целевым капиталом

Контрольная точка — «государственная регистрация необходимых учредительных документов». Далее определим точку «начало сбора

пожертвований». Период времени между установленными точками будем называть «подготовительным».

Этап «формирование целевого капитала» начинается со сбора денежных средств в целевой капитал. Для осуществления расчётов, связанных с получением денежных средств на формирование и пополнение целевого капитала, их передачей в доверительное управление, использованием дохода, распределением такого дохода в пользу иных получателей, открывается отдельный банковский счёт.

В течение двух месяцев со дня, когда сумма полученных денежных средств на формирование целевого капитала составит 3 млн руб., некоммерческая организация обязана передать денежные средства управляющей компании. Со дня передачи средств в доверительное управление целевой капитал считается сформированным. Поэтому очередная контрольная точка — «превышение суммы в 3 млн руб.», и, соответственно, следующая — «передача целевого капитала в доверительное управление». Целевой капитал должен получить идентифицирующее его обозначение. От точки «передача в доверительное управление» до точки «расформирование целевого капитала» определен интервал «доверительное управление».

Согласно законодательству, первоначальная для формирования целевого капитала сумма должна быть собрана не позднее одного года со дня поступления первого пожертвования. Если требование не выполняется, то целевой капитал не формируется и обязателен возврат поступивших денежных средств жертвователю. В период формирования полученные пожертвования могут быть размещены на депозитных счетах в кредитных организациях. Полученные проценты от размещения могут быть присоединены к формирующемуся целевому капиталу. Ещё раз обратим внимание на то, что только после того, как целевой капитал сформирован, его пополнение может осуществляться за счёт ценных бумаг и недвижимого имущества, формирование же может производиться только за счёт денежных средств. Таким образом, для приёма ценных бумаг или недвижимого имущества прежде всего необходимо принять в виде

пожертвований, как минимум, 3 млн руб. и передать их в доверительное управление.

В том случае, когда в пользу некоммерческой организации будут сделаны дополнительные пожертвования в виде денежных средств, перевод этих средств в доверительное управление должен быть осуществлён в течение 30 дней со дня их получения. Некоммерческая организация — собственник целевого капитала вправе пополнять его за счёт процентов от размещения на депозитных счетах в кредитных организациях денежных средств, полученных на формирование и (или) пополнение целевого капитала. Следовательно, некоммерческая организация вправе открыть депозит и увеличить собранные денежные средства.

Как уже отмечалось, работы по формированию и пополнению целевого капитала продолжают постоянно, а эффект от его создания проявляется не сразу. Более того, необходима постоянная подпитка целевого капитала новыми пожертвованиями, что затруднительно в случае отсутствия или неразвитости каналов взаимодействия с жертвователями.

Адекватная оценка ресурсной базы некоммерческой организации позволит избежать пустой траты времени и сил. Целевой капитал — лишь один из механизмов финансирования с характерными преимуществами и недостатками (табл. 2). Его «встраивание» в существующую финансовую систему некоммерческой организации несёт риски потерь.

Таблица 2 – Преимущества и недостатки целевого капитала

<i>Преимущества</i>	<i>Недостатки</i>
Дополнительный источник финансирования деятельности некоммерческой организации	Требование значительных затрат на формирование целевого капитала, управление и преумножение его
Возможность долговременного использования	Положительный эффект от формирования целевого капитала проявляется не сразу
Возможность преумножения полученных пожертвований за счет эффективного управления	Необходимость привлечения высококвалифицированных специалистов в различных областях

	знаний (налогообложения, инвестиций)
Повышение финансовой стабильности некоммерческой организации	Требование отдельного бухгалтерского учета в зависимости от балансовой стоимости ежегодного аудита
Возможность сделать некоммерческую организацию «прозрачной»	Необходимы внутренние организационные преобразования
Укрепление связей с жертвователями и усиление «обратной связи»	Налаживание каналов взаимодействия с жертвователями требует времени и затрат

Выводы. Законодательно разрешены два варианта формирования целевого капитала: «внутренний» и «внешний» (через учреждение отдельного юридического лица — специализированной организации). Выбор варианта зависит от организационно-правовой формы некоммерческой организации, в интересах которой создается целевой капитал, а также от решения высших органов управления некоммерческой организации и т.д.

Юридическая обособленность специализированной организации имеет свои преимущества и недостатки. С одной стороны, она упрощает процессы контроля за операциями с целевым капиталом, а с другой — усложняет «конфигурацию отношений» между всеми участвующими сторонами.

Ключевой особенностью функционирования российских фондов целевого капитала является то, что законодательно разделены сферы ответственности за сбор пожертвований и их последующее инвестирование.

Этапы управления целевым капиталом

Определим основные этапы управления целевым капиталом, понимая под **управлением** целенаправленные воздействия управляющего органа на объект управления (целевой капитал). Принципиально важным является продуманная направленность воздействий, т.е. достижение требуемого (желаемого) состояния целевого капитала за определённый промежуток времени, который назовём *периодом управления*.

В теории управления управляющая подсистема может расчленяться на подсистему наблюдения (определяет состояние объекта управления поданным измерений) и, собственно, подсистему управления, формирующую управляющие воздействия. Как отмечалось выше, целевой капитал в обязательном порядке передаётся в доверительное управление. Некоммерческая организация, равно как и фонд, является сторонним наблюдателем за действиями, предпринимаемыми управляющей компанией, по сути, являясь лишь подсистемой наблюдения.

В предыдущем вопросе определены три основных этапа управления целевым капиталом: подготовительный, формирование целевого капитала и доверительное управление. В реализации указанных этапов принимают участие некоммерческая организация (НКО), фонд целевого капитала (фонд), управляющая компания (УК) и жертвователи (табл. 3). В том случае, когда целевой капитал формируется по «внутреннему» варианту, столбцы «НКО» и «Фонд» совпадают.

Таблица 3 – Этапы управления целевым капиталом

Этапы	Участие в реализации этапа			
	НКО	Фонд	УК	Жертвователи
1. Подготовительный	Да	Да	Нет	Да
2. Формирование целевого капитала	Да	Да	Нет	Да
3. Доверительное управление	Нет	Нет	Да	Нет

Этап 1. Подготовительный этап даёт представление об ожиданиях, связанных с созданием целевого капитала. Это — «образ желаемого будущего». Поступающие пожертвования расходуются не сразу, а постепенно аккумулируются, приумножаются за счёт инвестиционных операций и благодаря этому обеспечивают стабильный доход в будущем периоде. Иными словами, целевой капитал позволяет планировать будущее, обеспечивая постоянный источник дохода в настоящем. Следует провести обследование некоммерческой организации и конкретизацию направлений деятельности, которые планируется финансировать с помощью целевого капитала.

Какие направления деятельности некоммерческой организации являются основными? Как осуществляется их финансирование?

Исчерпывающие ответы на поставленные вопросы могут быть получены из основополагающих документов, регламентирующих деятельность некоммерческой организации: учредительных документов, утверждённого финансового плана, стратегического плана развития, штатного расписания, отражающего реальную структуру управления, в котором распределены зоны ответственности за декларируемые направления деятельности и т. д.

Наличие перечисленных документов свидетельствует о достаточной организационно-управленческой зрелости некоммерческой организации и «хорошем заделе» для формирования целевого капитала.

К реализации первого этапа так или иначе привлекаются некоммерческая организация, фонд и жертвователи. Все их действия взаимосвязаны. Фонд не сможет собрать необходимые пожертвования, не объяснив цели и задачи некоммерческой организации. Донор не станет поддерживать организацию, чьи устремления он ставит под сомнение. Управляющая компания своими действиями может поставить под угрозу будущее некоммерческой организации, не обеспечив должного уровня финансирования.

Более того, целевой капитал ориентирован на длительное использование. Соответственно, «видение будущего» и оценка потребности в его финансировании — задача настоящего, в котором и формируется целевой капитал, являющийся связующим звеном настоящего и будущего некоммерческой организации.

Этап 2. Формирование целевого капитала предполагает взаимодействие некоммерческой организации, фонда и жертвователей.

Существуют ли в организации каналы взаимодействия с жертвователями? *Формирование целевого капитала имеет отличительные особенности в работе с потенциальными жертвователями. Во-первых, большой объём предварительной подготовки и формирования базы данных жертвователей, анализ существующих каналов взаимодействия и т.д. Во-вторых, сегментация жертвователей на целевые группы (например, студенты, родители, выпускники — для*

образовательных учреждений; в музеях — меценаты: физические и юридические лица, посетители и т.д.).

В-третьих, это постоянная информационная открытость: сколько пожертвований удалось собрать, как долго и на какие цели их планируется использовать. И, наконец, ознакомление с результатами деятельности по формированию и управлению целевым капиталом. Как уже отмечалось, работы по созданию и управлению целевым капиталом продолжаются постоянно, а эффект от его формирования проявляется не сразу. Более того, необходима постоянная подпитка целевого капитала новыми пожертвованиями, что затруднительно в случае отсутствия или неразвитости каналов взаимодействия с жертвователями.

Этап 3. К реализации этапа «Доверительное управление» привлекается управляющая компания. Некоммерческая организация — это подсистема наблюдения, которая определяет состояние объекта управления по данным измерений. Объект управления — целевой капитал.

Услуги доверительного управления оказываются на возмездной основе, поэтому законодательно установлены ограничения на размер расходов, связанных с доверительным управлением. Фонд и вместе с ним некоммерческая организация могут выбрать несколько управляющих компаний, допущенных к управлению разными целевыми капиталами. Законодательных ограничений по количеству инвестиционных портфелей у одного собственника целевого капитала нет. Анализ мирового опыта показывает, что инвестиционные портфели формируются исходя из условий создания эндаументов, целей и программ, на реализацию которых будет направлен получаемый доход.

Расходовать целевой капитал так же важно, как и его накапливать. Размер ежегодных расходов находится в прямой зависимости от величины дохода, от его инвестирования и размера новых поступлений. Тратить мало так же плохо, как тратить много. В случае больших трат очевидно, что реальная стоимость целевого капитала снижается (инфляция) и у будущих поколений будет меньше возможностей для реализации. Однако почему же плохо тратить мало? Один из возможных

вариантов ответа — недостаточное финансирование текущей деятельности плохо отразится на судьбе некоммерческой организации в будущем, поскольку не формирует необходимой «базы» для успешного развития.

Вместе с тем, очевидно, что полностью тратить полученный доход неосмотрительно, поскольку в случае возникновения неблагоприятных обстоятельств в будущем (падение фондового рынка, недостаток или отсутствие новых пожертвований и т.д.), роста инфляции, обязательных выплат управляющей компании и других административно-управленческих расходов придется начать расходовать целевой капитал. Это противоречит идее сохранности и приумножения собранных пожертвований для будущих поколений.

ТЕМА 7. ФИНАНСОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

1. Понятие управления финансами некоммерческих организаций

Управление финансами некоммерческих организаций базируется на следующих аспектах: оперативное управление, финансовое планирование и финансовый контроль.

Специфика функционирования некоммерческих организаций проявляется в особенностях управления их финансами. Некоммерческие организации отличаются высокой диверсификацией источников финансирования. Некоммерческие цели хозяйствования требуют от них не только разработки собственных доходных направлений деятельности, но и привлечения внешних источников финансирования со стороны государства, населения и частного сектора.

Финансовое планирование – начальный этап всего процесса управления финансовой деятельностью коммерческой организации, которое заключается в

определении величины расходов и согласовании денежных потоков с необходимой величиной доходов для успешного выполнения уставных функций некоммерческой организации, а также в оценке возможных источников ее финансирования.

Контроль, являясь неотъемлемым элементом управленческого процесса, позволяет своевременно обнаружить ошибки, допущенные в ходе планирования, выявить негативные тенденции в отклонении реальных доходов или расходов от ожидаемых, и оперативно принять необходимые управленческие решения.

Оперативное управление основано на системе бухгалтерского учета и отчетности. Открытость отчетов и их оперативность позволяют избежать неэффективных решений.

В совокупности финансовое планирование, оперативное управление и контроль за финансами некоммерческих организаций направлено на повышение финансовой устойчивости и эффективности деятельности НКО.

2. Сущность финансового планирования. Формы финансового планирования

Управление финансовой деятельностью некоммерческой организации начинается с финансового планирования, которое осуществляется на тот или иной срок и заключается в определении необходимых расходов и доходов организации для успешного выполнения ею своих функций, в согласовании денежных потоков, в поиске и оценке возможных источников финансирования. *Финансовое планирование* – это планомерное управление процессами создания, распределения, перераспределения и использования денежных ресурсов. Задачами финансового планирования является следующее:

- формирование источников и объемов финансовых ресурсов, необходимых для обеспечения деятельности субъекта;
- определение видов и размеров специальных денежных фондов, а также способы их формирования и направления использования;

- распределение централизованных и децентрализованных финансовых ресурсов с целью обеспечения необходимых темпов и пропорций социального и экономического развития;
- выявление резервов использования материальных, трудовых и денежных ресурсов;
- контроль за производственно-финансовой деятельностью предприятий, организаций, учреждений.

Уставная деятельность некоммерческой организации осуществляется на основании финансового плана или запланированных на предстоящий период (месяц, квартал, год и т.д.) доходов и расходов. **Финансовый план** представляет собой документ, в котором отражаются притоки и оттоки денежных средств. Поскольку уставная деятельность некоммерческих организаций не предполагает получения дохода, то финансовый план является основным документом, регламентирующим поступление и использование денежных средств в некоммерческой организации. Доходная часть финансового плана – это все возможные источники финансирования данной организации, включая финансовые возможности самой организации (доходы от коммерческих видов деятельности), имеющиеся в наличии или предполагаемые. Расходы, отраженные в финансовом плане, должны быть наиболее приближены к уставным целям и задачам некоммерческой организации; назначение и порядок формирования статей должен быть понятен потребителям данной информации. Таким образом, реализуется балансовый принцип составления финансового плана. При этом финансовый план можно представить в виде документа – сметы доходов и расходов. Составление сметы является обязательным требованием п. 1 ст. 3 Федерального закона № 7 ФЗ от 12.01.1996 «О некоммерческих организациях».

Отметим, что смета и бюджет имеют существенное различие: смета составляется на отдельный проект или программу, а бюджет организации включает расходы всех проектов и программ. Бюджет (финансовый план) организации является единственным документом, определяющим структуру

целевых доходов и расходов некоммерческой организации. На его основе строится вся система бухгалтерского учета. В соответствии с п. 3 ст. 29 Федерального закона «О некоммерческих организациях» бюджет и отчет об исполнении бюджета утверждаются высшим органом управления некоммерческой организации.

Формирование финансовых планов может осуществляться двумя способами:

1) некоммерческая организация отталкивается от стоящих перед ней целей и задач при реализации программы или проекта, в рамках которых рассчитываются расходы, необходимые для успешного выполнения поставленных целей;

2) исходя из имеющихся финансовых возможностей некоммерческой организации ставится вопрос об использовании этих средств для решения текущих задач или их возможном направлении на долгосрочные программы или проекты.

Некоммерческие организации могут получать финансирование из разнообразных источников: в виде вступительных взносов, федеральных и местных органов власти, пожертвований и т.д., а также от клиентов (например, от учащихся колледжа, в наркологических центрах – от пациентов) в форме оплаты предоставляемых услуг. Таким образом, планирование деятельности некоммерческой организации напрямую зависит от источников ее финансирования: сметное финансирование; сочетание сметного финансирования с самокупаемостью (частичная самокупаемость); полная самокупаемость.

Формы финансового планирования в зависимости от срока, на который составляется план, и их содержание

Форма планирования	Планирование расходов	Планирование доходов
Долгосрочное	Определение приоритетов	Составление перспективного

	развития и приоритетов финансирования	финансового плана развития (в первую очередь источников доходов НКО)
Среднесрочное	Определение приоритетных проектов и программ	Определение видов и объемов привлекаемого финансирования на основе перспективного плана развития
Краткосрочное	Определение, исходя из приоритетов развития и отдельных проектов и программ, объема текущих расходов на финансовый год	Составление прогноза поступлений по различным доходным источникам, их роспись и закрепление за конкретными статьями расходов

Наиболее важным с точки зрения реализации целей деятельности органов управления некоммерческой организацией является этап долгосрочного планирования, поскольку именно на этом этапе определяется стратегия развития организации и происходит согласование основных интересов всех участников процесса финансового планирования, так как, когда речь идет об определении приоритетов, следует исходить из того, что этап стратегического планирования завершен и обозначены основные цели организации на предстоящий период. Перед некоммерческой организацией ставится задача определения приоритетных направлений деятельности с финансовой точки зрения.

Годовой финансовый план – это наиболее распространенный вид текущего планирования. Именно он является основной формой управления финансовыми ресурсами организации и имеет форму баланса доходов и расходов.

Для целей финансового управления целесообразно разделять значения слов смета, бюджет, финансовый план.

Смета – расчет затрат на мероприятие, процесс.

При этом следует иметь в виду, что когда мы говорим о смете доходов и расходов, то это просто иное представление документа. Доходы, как правило, в такой смете показаны по направлениям расходования средств. (См. таблицу 1)

Наименование статьи расхода	Поступило от источника 1	Поступило от источника 2	Расход (всего)	Остаток
Оплата труда	200	500	600	100
Расходы на командировки	100		50	50
Приобретение оборудования		1000	600	400
Аренда	250	500	700	50
Прочие расходы	100			100
Итого	650	2000	1950	700

Бюджет – таблица доходов и расходов на определенный период, например, год. Доходная его часть показывает все источники финансовой поддержки организации в указанный период. Расходная часть бюджета группирует затраты в легко определяемые категории – статьи расхода.

Разница между доходами и расходами показывает экономию или дефицит бюджета. (См. Таблицу 2)

Наименование дохода/расхода	План	Факт	Баланс
Доходы			
Грант	1500	1500	
Членские взносы	200	200	
Частные пожертвования	100	100	
Прочие доходы	850	800	50
Итого доходы	2650	2600	50
Расходы			
Административные расходы	200	200	
Проект 1	1650	1400	250
Проект 2	1000	1000	
Итого расходы	2850	2600	250
Дефицит(-)/Экономия (+)	-200	0	-200

Финансовый план овеществляет собой решения и политику организации в отношении вида, уровня и приоритетов программных мероприятий, необходимых

для решения задач и достижения целей данной организации. В нем находят свое выражение решения о распределении обычно ограниченных ресурсов. Бюджет как таблица – обязательный элемент финансового плана. Но финансовый план состоит еще из следующих разделов:

- обзорный раздел (резюме);
- описание организации;
- описание отрасли;
- описание деятельности (услуг);
- описание клиентской группы;
- описание механизмов предоставления услуг;
- календарный план;
- финансы (источники доходов и направление расходов).

Такое деление удобно, когда важно различать документы, если в текущей работе используются все три вида. Если же из контекста ясно, о каком документе идет речь (или детально описано и объяснено, что он собой представляет), то все эти понятия являются синонимами (т.е. близкими по значению выражениями). Так, когда мы говорим о смете проекта, то можно употребить слово “бюджет”, если в прилагаемом описании указаны правила составления данного документа. Такая же ситуация в работе бухгалтерии: как правило, бухгалтер использует таблицы доходов и расходов. При этом, если употребляется понятие “смета расходов и доходов организации на год”, то оно эквивалентно выражению “годовой бюджет организации”. Годовой финансовый план для бухгалтера – это таблица доходов и расходов (т.е. бюджет), так как остальная часть финансового плана, необходимая финансово-управленческому персоналу, в работе бухгалтерии несущественна

3. Виды бюджетов, формируемые некоммерческими организациями

В практике финансового планирования некоммерческих организаций выделяют четыре вида бюджетов (рис. 1):



Рис. 1. Виды бюджетов, формируемые некоммерческими организациями

1) бюджеты проектов (заявки на финансирование, бюджеты договорных работ) охватывают отдельные программы или проекты и составляются на сроки их реализации;

2) сводный бюджет отражает доходы и расходы по всем направлениям деятельности, включая административное обслуживание. Сводный бюджет составляется на длительный период (полгода, год).

3) бюджет денежных потоков связан со сводным бюджетом и показывает, сколько, когда, на какие виды работ должно поступать и тратиться ресурсы за весь планируемый период.

4) бюджет основных средств (составляется в случае планирования крупных расходов, не относящихся к административным расходам и не входящих в бюджеты отдельных проектов). В бюджете основных средств планируются расходы на приобретение транспорта, дорогостоящего оборудования, помещения под офис, мебели и пр. Бюджеты основных средств составляются, как правило, на год.

«Проектные» и сводный бюджеты могут сильно отличаться, и задача финансового планирования заключается в том, чтобы из мелких бюджетов по

проектам составить бюджет некоммерческой организации. Именно поэтому параллельно сводному бюджету разрабатывается бюджет денежных потоков – это один из основных моментов финансового планирования. Если заранее не согласовать денежные потоки по срокам и по количеству, то поступление средств может не совпасть с графиком расходов, что в определенный момент может привести к срыву работ из-за отсутствия финансирования.

При планировании сводного бюджета важно определить оптимальное соотношение между потребностями организации и возможностями их обеспечения. В зависимости от возможностей, разрабатывается либо наполненный бюджет, позволяющий осуществить все проекты и программы, либо минимальный, когда деятельность организации вынужденно сокращается до появления требуемых средств в полном объеме. Исходя из этого, некоммерческая организация строит свою фандрайзинговую политику.

Фандрайзинг представляет собой методику поиска источников финансирования, т.е. объединяет деятельность по привлечению и аккумулярованию внешних источников финансирования.

В некоммерческой сфере *фандрайзинг* направлен на выполнение социальных задач, таких как проведение просветительской работы; улучшение здоровья населения; изучение, сохранение и защита музейных коллекций, памятников архитектуры и т.д.

Организация фандрайзинговой кампании является сложным процессом, который можно разделить на четыре этапа: планирование, реализация, контроль и оценка результатов фандрайзинговой кампании (рис.2.)

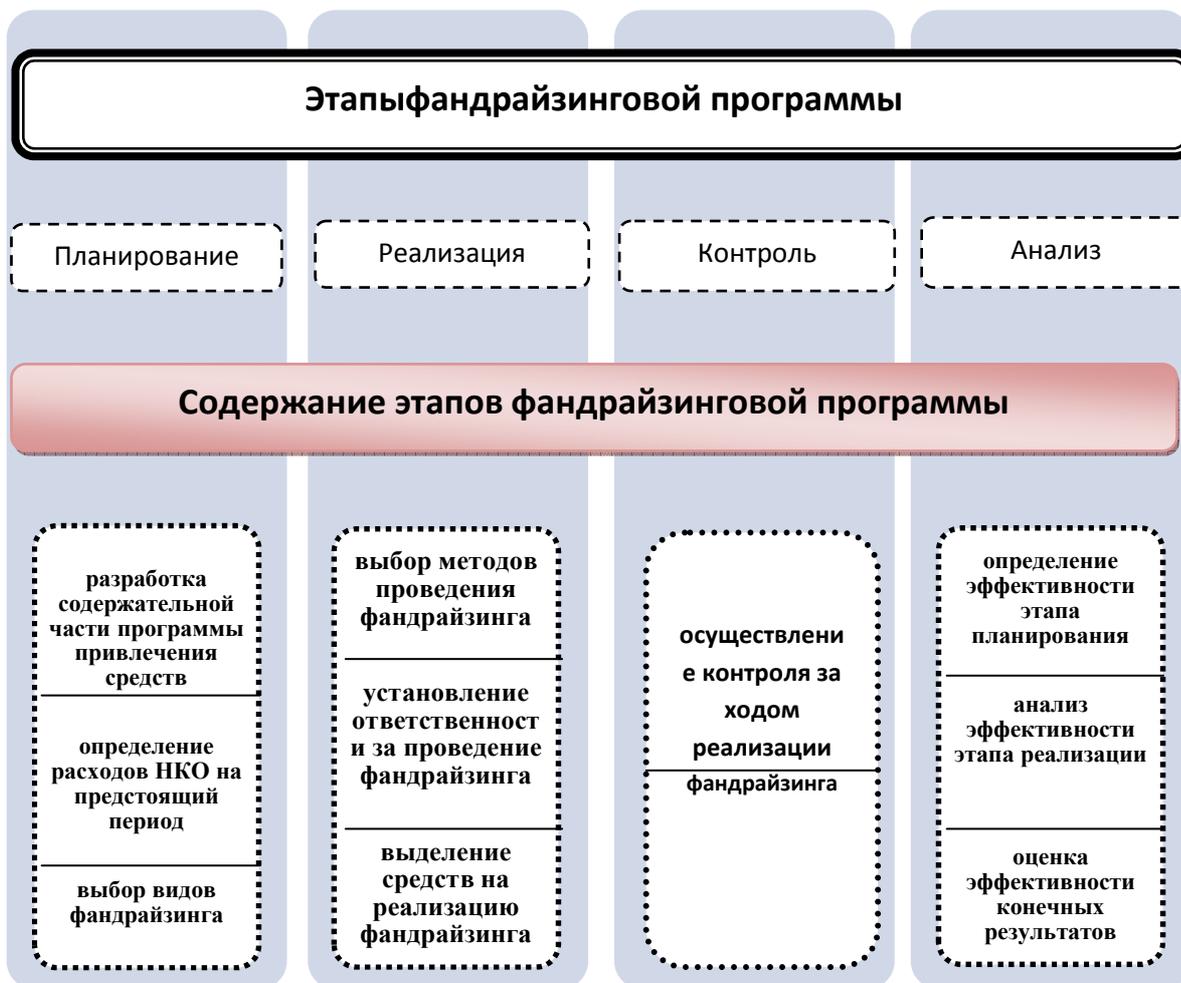


Рис. 2. Этапы проведения фандрайзинга в некоммерческой организации

В практике деятельности некоммерческих организаций выделяют два вида фандрайзинга (рис.3.)

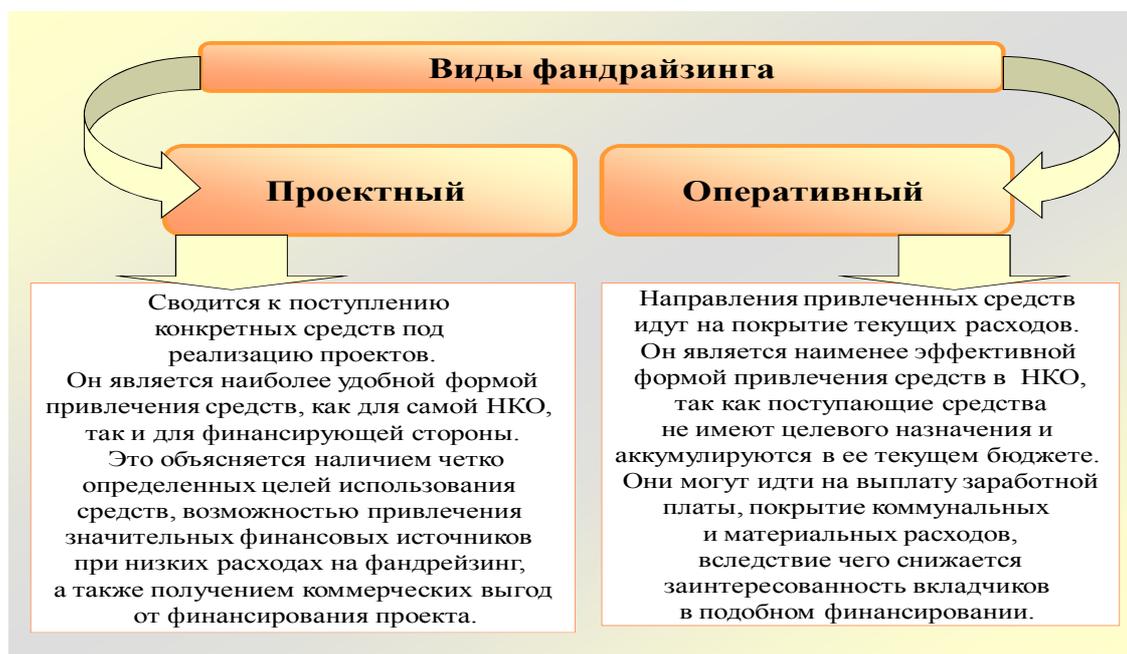


Рис. 3. Виды фандрайзинга некоммерческих организаций

»

ТЕМА 8. ОСОБЕННОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСАМИ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ (ОПЕРАТИВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ, ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ)

1.Оперативное управление финансами некоммерческих организаций

Оперативное управление финансами некоммерческих организаций предполагает анализ отклонений фактических финансовых показателей от плановых для принятия адекватных управленческих решений по выполнению заявленных целей и задач деятельности организации. Получаемая в ходе анализа информация служит основанием для внесения изменений в финансовые планы некоммерческих организаций. Порядок внесения изменений в бюджетную смету

бюджетных учреждений регулируется бюджетным законодательством. Бюджетный кодекс РФ определяет основания, по которым могут быть внесены изменения в бюджетные назначения, в частности при использовании доходов, фактически полученных при исполнении бюджета сверх утвержденных законом о бюджете. Решение о внесении изменений в бюджетные сметы учреждений принимается либо главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств в пределах предоставленных ему полномочий, либо органом, исполняющим бюджет, после внесения соответствующих изменений в сводную бюджетную роспись. Изменения в бюджетную смету бюджетного учреждения вносятся главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств, утвердившим смету.

Порядок внесения изменений в финансовые планы некоммерческих организаций иных организационно-правовых форм определяется ими самостоятельно на основе анализа исполнения финансовых планов и не регулируется законодательством. Эти изменения вносятся высшим органом управления некоммерческой организации, утвердившим финансовый план.

2. Финансовый контроль как элемент управления финансами некоммерческих организаций

Организация *финансового контроля* как элемента управления финансами некоммерческих организаций различается в организациях разных организационно-правовых форм. Государственному финансовому контролю подвержены процесс планирования и исполнения бюджетных смет всех бюджетных учреждений, в то время как в некоммерческих организациях иных организационно-правовых форм государственный финансовый контроль ограничен только вопросами выполнения организацией налоговых обязательств и целевого и эффективного использования бюджетных средств.

Бюджетные учреждения охвачены всеми формами финансового контроля как внутреннего, так и внешнего. *Предварительный контроль* осуществляется в основном главными распорядителями и распорядителями бюджетных средств, а

также финансовыми органами при проверке правильности составления и утверждения бюджетных смет. При этом контролируются обоснованность планирования всех показателей сметы, их соответствие показателям утвержденного бюджета. *Текущий контроль* проводится как бухгалтерскими и финансовыми службами бюджетных учреждений, так и органами, осуществляющими исполнение бюджетов. Бухгалтерии учреждений осуществляют контроль в процессе подготовки платежных документов к оплате с точки зрения правильности их оформления и законности совершаемых операций; финансовые или казначейские органы проверяют соответствие представленных документов утвержденным сметам, лимитам бюджетных обязательств, заключенным договорам на выполнение работ (оказание услуг) для осуществления расходов бюджета. *Последующий контроль* исполнения бюджетной сметы проводится главными распорядителями бюджетных средств, финансовыми, казначейскими органами, органами государственного финансового контроля, создаваемыми представительными и исполнительными органами государственной власти либо органами местного самоуправления. При этом проверяются законность и целевой характер использования бюджетных средств в соответствии с утвержденными сметами, сохранность денежных средств и материальных ценностей, организация и постановка бухгалтерского учета. При осуществлении последующего контроля применяются основные методы финансового контроля: проверка, ревизия, анализ финансово-хозяйственной деятельности.

Финансово-хозяйственная деятельность некоммерческих организаций иных (кроме бюджетных учреждений) организационно-правовых форм может также стать объектом *аудиторского контроля*. За счет собственных средств данных организаций возможно заключение договора с аудиторской компанией на проведение проверки с целью подтверждения достоверности финансовой и бухгалтерской отчетности и соответствия организации бухгалтерского учета требованиям законодательства. Законодательство РФ не предусматривает обязанности подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности для некоммерческих организаций, однако аудиторская проверка может быть

произведена по инициативе руководителя с целью получения информации о результатах финансово-хозяйственной деятельности организации для принятия управленческих решений.

Аудиторский контроль деятельности бюджетных учреждений не предусмотрен действующим законодательством, что находит отражение в отсутствии такого вида расходов в классификации расходов. Кроме того, проведение аудита требует дополнительных бюджетных средств, что в современных условиях невозможно ввиду ограниченности бюджетных ресурсов, выделяемых бюджетным учреждениям. При этом нет необходимости в проведении такого контроля, поскольку собственник бюджетного учреждения периодически получает информацию о достоверности отчетности и результатах финансово-хозяйственной деятельности учреждения от органов государственного финансового контроля. Возможность осуществления аудиторского контроля по инициативе руководителя учреждения за счет внебюджетных средств также не предусмотрена законодательством, поскольку использование внебюджетных средств строго контролируется казначейскими органами по тем же кодам классификации расходов, что и по бюджетным средствам. Поэтому расход на цели проведения аудита не может быть санкционирован казначейскими органами.

3. Государственное регулирование деятельности некоммерческих организаций

Одним из направлений государственного регулирования деятельности некоммерческих организаций является осуществление государственного финансового контроля. Финансовый контроль включает:

- 1) налоговый контроль;
- 2) лицензирование отдельных экономических видов деятельности;
- 3) финансовый мониторинг.

Основными функциями финансового контроля являются:

- 1) **оперативная** – проведение контрольных мероприятий с целью выявления нарушений законодательства в финансовой сфере;

2) **информационная** – формирование массива информации о выявленных нарушениях и его систематизация;

3) **регулятивная** – внесение предложений, связанных с изменением содержания нормативно-правовых актов, касающихся финансовой сферы;

4) **превентивная** – предупреждение возможных нарушений финансового законодательства путем предоставления разъяснений, касающихся проведения операций с денежными средствами, а также путем проведения контрольных мероприятий в рамках предварительного контроля.

Государственный финансовый контроль за деятельностью некоммерческих организаций осуществляют следующие федеральные органы исполнительной власти РФ:

- 1) Министерство юстиции РФ;
- 2) Федеральная регистрационная служба;
- 3) Федеральная налоговая служба;
- 4) Федеральная служба по финансовому мониторингу;
- 5) Федеральная служба государственной статистики;
- 6) Прокуратура РФ.

Основой организации финансового мониторинга денежных потоков некоммерческих организаций стало принятие Федерального закона от 10.01.2006 № 18-ФЗ «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации». В соответствии с данным законом внесены изменения и дополнения в Закон № 7-ФЗ и Закон № 82-ФЗ. Данные правовые акты дополнены статьями, регулирующими надзор и контроль за деятельностью некоммерческих организаций и общественных объединений, в том числе за их финансированием.

В соответствии с новой редакцией ст. 32 Закона № 7-ФЗ некоммерческая организация обязана представлять в уполномоченный орган документы, содержащие отчет о своей деятельности, о персональном составе руководящих органов, а также документы о расходовании денежных средств и об использовании иного имущества, в том числе полученных от международных и иностранных организаций, иностранных граждан и лиц без гражданства. Формы и сроки представления указанных документов

определяются Правительством Российской Федерации.

Контроль и надзор за деятельностью некоммерческих организаций также распространяется на иностранные некоммерческие организации, их подразделения, филиалы и представительства.

Структурное подразделение иностранной некоммерческой неправительственной организации информирует уполномоченный орган об объеме получаемых данным структурным подразделением денежных средств и иного имущества, их предполагаемом распределении, о целях их расходования или использования и об их фактическом расходовании или использовании, о предполагаемых для осуществления на территории Российской Федерации программах, а также о расходовании предоставленных физическим и юридическим лицам указанных денежных средств и об использовании предоставленного им иного имущества по форме и в сроки, которые устанавливаются Правительством Российской Федерации.

Уполномоченный орган осуществляет контроль за соответствием деятельности некоммерческой организации целям, предусмотренным ее учредительными документами, и законодательству Российской Федерации. В отношении некоммерческой организации уполномоченный орган вправе:

1) запрашивать у органов управления некоммерческой организации их распорядительные документы;

2) запрашивать и получать информацию о финансово-хозяйственной деятельности некоммерческих организаций у органов государственной статистики, федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, и иных органов государственного надзора и контроля, а также у кредитных и иных финансовых организаций;

3) направлять своих представителей для участия в проводимых некоммерческой организацией мероприятиях;

4) не чаще одного раза в год проводить проверки соответствия деятельности некоммерческой организации, в том числе по расходованию денежных средств и использованию иного имущества, целям, предусмотренным ее учредительными документами, в порядке, определяемом федеральным органом исполнительной власти,

осуществляющим функции по нормативно-правовому регулированию в сфере юстиции;

5) в случае выявления нарушения законодательства Российской Федерации или совершения некоммерческой организацией действий, противоречащих целям, предусмотренным ее учредительными документами, вынести ей письменное предупреждение с указанием допущенного нарушения и срока его устранения, составляющего не менее месяца. Предупреждение, вынесенное некоммерческой организацией, может быть обжаловано в вышестоящий орган или в суд.

В случае выявления нарушения законодательства Российской Федерации или совершения филиалом или представительством иностранной некоммерческой неправительственной организации действий, противоречащих заявленным целям и задачам, уполномоченный орган вправе вынести руководителю соответствующего структурного подразделения иностранной некоммерческой неправительственной организации письменное предупреждение с указанием допущенного нарушения и срока его устранения, составляющего не менее месяца. Предупреждение, вынесенное руководителю соответствующего структурного подразделения иностранной некоммерческой неправительственной организации, может быть обжаловано в вышестоящий орган или в суд.

ТЕМА 9. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета некоммерческих организаций

Некоммерческие организации, как все организации, осуществляющие свою деятельность на территории Российской Федерации, обязаны организовать и вести бухгалтерский учет в соответствии с требованиями Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 129-ФЗ).

Бухгалтерский учет ведется в соответствии с правовыми актами, утвержденными Министерством финансов РФ как государственным органом, регулирующим данную сферу хозяйственной деятельности, основными из них являются:

1) План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению, утвержденный Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н;

2) Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н (с изменениями и дополнениями);

3) Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н;

4) Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации», ПБУ 4/99, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 06.07.1999 г. № 43н (с изменениями и дополнениями);

5) Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное приказом Минфина России от 30.03.2001 г. № 26н;

6) Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007, утвержденное Приказом Минфина России от 27.12.2007 г. № 153н;

7) Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденное Приказом Минфина России от 09.06.2001 г. № 44н;

8) Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н;

9) Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н;

10) Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное Приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н;

11) Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденное Приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н;

Некоммерческая организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности) путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Для некоммерческой организации можно рекомендовать использовать следующий план счетов бухгалтерского учета (табл. 1).

Таблица 1 – Рабочий план бухгалтерского учета для некоммерческой организации

Номер счета	Название счета	Сфера применения
1	2	3
01	«Основные средства» субсчета: «Основные средства в коммерческой деятельности», «Основные средства в некоммерческой деятельности», «Выбытие основных средств»	Все виды деятельности. В аналитическом учете отдельно выделять объекты основных средств, используемые в некоммерческой и коммерческой деятельности
02	Амортизация основных средств	Только коммерческая деятельность

04	Нематериальные активы, субсчета «Нематериальные активы в коммерческой деятельности», «Нематериальные активы в некоммерческой деятельности», «Выбытие нематериальных активов»	Все виды деятельности В аналитическом учете отдельно выделять объекты нематериальных активов, используемые в некоммерческой и коммерческой деятельности
05	Амортизация нематериальных активов	Только коммерческая деятельность
08	Вложения во необоротные активы	Все виды деятельности
10	Материалы Субсчета согласно плану счетов Минфина РФ	Только коммерческая деятельность
19	НДС по приобретенным ценностям	Все виды деятельности
20	Основное производство	Только коммерческая деятельность
25	Общепроизводственные расходы	Только коммерческая деятельность
26	Общехозяйственные расходы, субсчета: «Расходы по некоммерческой деятельности», «Расходы по коммерческой деятельности»	Все виды деятельности В аналитическом учете отдельно выделять расходы, связанные с коммерческой и некоммерческой деятельностью
41	Товары	Только коммерческая деятельность
43	Готовая продукция	Только коммерческая деятельность
50	Касса	Все виды деятельности
51	Расчетные счета	Все виды деятельности
60	Расчеты с поставщиками и	Все виды деятельности

	подрядчиками	
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	Только коммерческая деятельность
63	Резервы по сомнительным долгам	Только коммерческая деятельность
66	Краткосрочные кредиты и займы	Только коммерческая деятельность
68	Расчеты по налогам и сборам	Все виды деятельности
69	Расчеты по социальному страхованию	Все виды деятельности
70	Расчеты по оплате труда, субсчета «Расчеты по некоммерческой деятельности», «Расчеты по коммерческой деятельности»	Все виды деятельности В аналитическом учете отдельно выделять расчеты, связанные с некоммерческой и коммерческой деятельностью
71	Расчеты с подотчетными лицами	Все виды деятельности
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами, субсчета «Вступительные взносы» «Членские взносы» «Расчеты с благотворителем»	Все виды деятельности В аналитическом учете отдельно выделять расчеты, связанные с коммерческой и некоммерческой деятельностью»
80	Уставный капитал	Все виды деятельности
83	Добавочный капитал, субсчет «Фонд в основных средствах» «Фонд в денежных средствах»	Некоммерческая деятельность
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Только коммерческая деятельность
86	Целевое финансирование, субсчета «Добровольные взносы»	Некоммерческая деятельность

	«Неиспользованные целевые поступления» «Целевые поступления, вложенные во внеоборотные активы» «Бюджетные средства»	
90	Продажи, субсчета согласно плану счетов Минфина РФ	Только коммерческая деятельность
91	Прочие доходы и расходы	Все виды деятельности
97	Расходы будущих периодов	Все виды деятельности
98	Доходы будущих периодов	Все виды деятельности
99	Прибыли и убытки	Только коммерческая деятельность

2. Учет основных средств и нематериальных активов

Учет основных средств регулируется Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01», Приказом Минфина РФ от 13.03.2003 г. № 91н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств». Особенности учета в некоммерческих организациях отражены в Приказе Минфина РФ от 12.12.2005 № 147н «О внесении изменений в Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01».

Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

1) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг;

2) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

3) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

4) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и т. д.

Активы, по своим характеристикам относящиеся к основным средствам, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 20 000 руб. за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов.

При получении имущества оформляются следующие документы:

- 1) акт о приеме-передаче объекта основных средств;
- 2) акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма № ОС-1а);
- 3) акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-1б).

При принятии основных средств на счет 01 оформляются и ведутся такие формы, как:

- 1) инвентарная карточка учета объекта основных средств (форма № ОС-6);
- 2) инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (форма № ОС-6а);
- 3) инвентарная книга учета объектов основных средств (форма № ОС-6б).

В случае направления средств целевого финансирования не на текущее содержание некоммерческой организации, а на приобретение объектов основных средств соответствующая сумма целевого финансирования списывается с дебета счета 86 «Целевое финансирование» в кредит счета 83 «Добавочный капитал», субсчет «Фонд в основных средствах». На практике некоторые специалисты бухгалтерского учета отражают списание следующим образом:

- 1) используют отдельный субсчет «Фонд в основных средствах» счета 86 для учета средств целевого финансирования, израсходованных на приобретение основных средств (дебет 86, субсчет «Неиспользованные целевые поступления», кредит 86, субсчет «Фонд в основных средствах»);

2) применяют счет 98 «Доходы будущих периодов», субсчет «Безвозмездные поступления» (дебет 86, кредит 98, субсчет «Безвозмездные поступления»);

3) формируют резервы под предстоящие расходы с применением счета 96 «Резервы предстоящих расходов».

Нередко применяется нестандартный, но логичный подход – использовать счет 96, открыв к нему субсчет «Резерв расходов по смете», а к счету 86 открыть субсчета: «Неиспользованные целевые поступления, вложенные во внеоборотные активы» (86-2). Таким образом, приобретение ОС за счет целевых поступлений некоммерческой организации отражается следующими бухгалтерскими записями:

1) Дебет 86-1, Кредит 96, субсчет «Резерв расходов по смете» – начислены расходы по смете на очередной месяц;

2) Дебет 08, Кредит 60, включая НДС, – приобретен объект ОС за счет целевых поступлений;

3) Дебет 08, Кредит 60, 70, 76 и др., включая НДС, – отражены погрузочно-разгрузочные, транспортные, монтажные работы;

4) Дебет 01, Кредит 08 – объект принят на баланс по первоначальной стоимости;

5) Дебет 60, 70, 76, Кредит 50, 51 – произведена оплата объекта ОС и расходов, связанных с его приобретением;

6) Дебет 96, субсчет «Резерв расходов по смете», Кредит 86-2 – отражен источник финансирования приобретения объекта ОС.

Таблица 2 – Необходимые записи в учете при продаже имущества

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Отражена выручка от продажи основного средства	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «прочие доходы»
Начислен НДС с продаж	91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «прочие доходы»	68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Расчеты по НДС»

Списана первоначальная стоимость основного средства	91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «прочие доходы»	01 «Основные средства»
Списана стоимость объекта, учтенная на счете добавочного капитала	83 «Добавочный капитал»	91 «Прочие доходы и расходы»

Некоммерческая организация может использовать в своей деятельности нематериальные активы. Нематериальными активами признаются приобретенные и (или) созданные организацией результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев).

Таблица 3 – Бухгалтерские проводки

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Отражены вложения во внеоборотные активы на сумму 50 847 руб.	08 Вложения во внеоборотные активы	60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками
Отражена сумма НДС, предъявленная продавцом на сумму 9 153 руб.	19 НДС по приобретенным ценностям	60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками
Перечислены денежные средства продавцу	60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками	51 Расчетные счета
Сервер введен в эксплуатацию	01 Основные средства	08 Вложения во внеоборотные активы
Средства на	86 Целевое	83 Добавочный капитал

финансирование уставной деятельности направлены на приобретение внеоборотного актива	финансирование	
Сумма НДС, предъявленная продавцом, принята к вычету	68 Расчеты по налогам и сборам	19 НДС по приобретенным ценностям
	Ежемесячно в течение срока эксплуатации сервера	
Отражен постоянный налоговый актив (847*24%) на сумму 203 руб.	68 Расчеты по налогам и сборам	99 Прибыли и убытки
	Ежемесячно в течение срока эксплуатации сервера	
Начислен износ по объекту основных средств 847*12=10 164 руб.	010 Забалансовый счет	

К нематериальным активам относятся:

- 1) исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- 2) исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных;
- 3) исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем;
- 4) исключительное право на товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и фирменное наименование;

- 5) исключительное право патентообладателя на селекционные достижения;
- 6) владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого и научного опыта.

Для учета нематериальных активов используется счет 04 «Нематериальные активы». При начислении амортизации в некоммерческих организациях, руководствуясь ст. 256 НК РФ, как и в отношении основных средств, необходимо решать вопрос об источниках приобретения объектов нематериальных активов и целях дальнейшего их использования.

3. Учет денежных средств

Движение и учет денежных средств некоммерческих организаций в соответствии с «Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций» отражается по следующим счетам:

- 1) 50 «Касса»;
- 2) 51 «Расчетные счета»;
- 3) 52 «Валютные счета»;
- 4) 55 «Специальные счета в банках».

Счет 50 «Касса» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассах организации. К счету 50 «Касса» могут быть открыты субсчета:

- 1) 50-1 «Касса организации»;
- 2) 50-2 «Операционная касса»;
- 3) 50-3 «Денежные документы».

Основные бухгалтерские проводки по данным счетам в некоммерческих организациях можно обобщить в таблицу 4.

Таблица 4 – Основные бухгалтерские проводки по данным счетам
в некоммерческих организациях

Операция	Дебет счета	Кредит счета
1	2	3
Поступление вступительных членских	50 «Касса» 51 «Расчетные счета»	76 «Расчеты с разными дебиторами и

взносов, благотворительных и спонсорских взносов	52 «Валютные счета»	кредиторами»
Выдача материальной помощи, пожертвований в соответствии с уставными документами	86 «Целевое финансирование»	50 «Касса» 51 «Расчетные счета» 52 «Валютные счета»
Поступление долевых вкладов	50 «Касса» 51 «Расчетные счета» 52 «Валютные счета»	86 «Целевое финансирование»
Выдача денег под отчет	71 «Расчеты с подотчетными лицами»	50 «Касса»
Снятие наличных денег с расчетного счета	51 «Расчетные счета»	50 «Касса»
Выдача заработной платы персоналу	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	50 «Касса»
Сдача неиспользованных денежных средств подотчетными лицами	50 «Касса»	71 «Расчеты с подотчетными лицами»
Уплата налогов в бюджет	68 «Расчеты по налогам и сборам»	51 «Расчетные счета»
Перечисление во внебюджетные фонды, уплата ЕСН	69 «Расчеты по социальному страхованию»	51 «Расчетные счета»
Получение грантов	50 «Касса» 51 «Расчетные счета» 52 «Валютные счета»	86 «Целевое финансирование»
Приобретение основных средств, нематериальных	60 «Расчеты с поставщиками и	50 «Касса» 51 «Расчетные счета»

активов, товарно-материальных ценностей	подрядчиками»	52 «Валютные счета»
Продажа товаров, работ, услуг	50 «Касса» 51 «Расчетные счета» 52 «Валютные счета»	61 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

В настоящее время используются следующие формы безналичных расчетов:

- 1) расчеты платежными поручениями;
- 2) расчеты по аккредитиву;
- 3) расчеты чеками;
- 4) расчеты по инкассо.

По бухгалтерскому учету операция по передаче безвозмездной помощи у передающей стороны отражается по коммерческому Плану счетов (Приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94н):

1. товарами – Дебет 99 Кредит 41;
2. производственными запасами – Дебет 99 Кредит 10, 11, др.;
3. денежными средствами – Дебет 99 Кредит 50, 51, 52, 55.

По бухгалтерскому учету операция по передаче благотворительной помощи у передающей стороны отражается по коммерческому Плану счетов (Приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94н):

1) получение взноса на благотворительные цели денежными средствами – Дебет 51 Кредит 86;

2) получение взноса на благотворительные цели имуществом – Дебет 08 Кредит 86;

3) введено в эксплуатацию имущество, полученное на осуществление благотворительной деятельности – Дебет 01 Кредит 08;

4) получены материалы на осуществление благотворительной деятельности – Дебет 10 Кредит 86.

В бухгалтерском учете благотворительной организации мероприятия целевого назначения отражаются записями:

1) Дебет 51, Кредит 76, субсчет «Расчеты с благотворителем» – получены денежные средства;

2) Дебет 76, субсчет «Расчеты с благотворителем», Кредит 86 – отражено получение целевых средств;

3) Дебет 60, Кредит 51 – оплачены счета организации за товары для благотворительных целей, оговоренных в договоре с благотворителем;

4) Дебет 41, Кредит 60 – получены товары для благотворительных целей от поставщика;

5) Дебет 76, субсчет «Расчеты с благополучателем», Кредит 90-1 – переданы безвозмездно товары для благотворительных целей;

6) Дебет 90-2, Кредит 41 – списана стоимость товаров для благотворительных целей с баланса благотворительной организации;

7) Дебет 86, Кредит 76, субсчет «Расчеты с благополучателем» – отражено использование целевых денежных средств.

8)

4. Учет расчетов по заработной плате и начислений на социальное страхование

Для выполнения своих функций и задач некоммерческие организации принимают на работу штатных сотрудников, работников по совместительству и используют труд добровольцев. Трудовые отношения некоммерческих организаций регулируются ТК РФ.

Некоммерческая организация должна вести учет начислений заработной платы отдельно по двум направлениям:

1) труд, связанный с основной деятельностью некоммерческой организации, оплачиваемый за счет основного финансирования;

2) труд, связанный с ведением предпринимательской деятельности, оплачиваемый за счет поступления ее доходов.

Заработная плата в некоммерческих организациях, не связанная с предпринимательской деятельностью, отражается следующим образом:

1) Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы» – Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – начислена заработная плата;

2) Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» – удержан налог на доходы физических лиц с дохода работника;

3) Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – Кредит счета 50 «Касса» – выплачена заработная плата (за вычетом удержанного налога НДФЛ);

4) Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы» – Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – на заработную плату начислен ЕСН, страховые взносы в Пенсионный фонд РФ, страховые взносы в Фонд социального страхования РФ;

5) Дебет счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – Кредит счета 51 «Расчетные счета» – страховые взносы в Пенсионный фонд РФ, страховые взносы в Фонд социального страхования РФ перечислены в бюджет;

6) Дебет счета 86 «Целевое финансирование» – Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы» – списаны расходы на заработную плату за счет целевого финансирования.

Заработная плата в некоммерческих организациях, связанная с предпринимательской деятельностью отражается на счетах учета затрат на производство следующим образом:

1) Дебет счета 20 «Основное производство» – Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – начислена заработная плата;

2) Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» – удержан налог на доходы физических лиц с дохода работника;

3) Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – Кредит счета 50 «Касса» – выплачена заработная плата (за вычетом удержанного НДФЛ);

4) Дебет счета 20 «Основное производство» – Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – на заработную плату начислен ЕСН,

страховые взносы в Пенсионный фонд РФ, страховые взносы в Фонд социального страхования РФ;

5) Дебет счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – Кредит счета 51 «Расчетные счета» – страховые взносы в Пенсионный фонд РФ, страховые взносы в Фонд социального страхования РФ перечислены в бюджет;

6) Дебет счета 90 «Продажи» (субсчет 2 «Себестоимость продаж») – Кредит счета 20 «Основное производство» – списаны затраты на заработную плату в себестоимость продукции;

7) Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» – Кредит счета 90 «Продажи» (субсчет 2 «Себестоимость продаж») – формирование финансового результата от предпринимательской деятельности.

Таблица 5 – Необходимые проводки при начислении и уплате страховых взносов в бюджет ФСС России

Операция	Дебет счета	Кредит счета
1	2	3
Начислены взносы	20 «Основное производство» 25 «Общепроизводственные расходы» 26 «Общехозяйственные расходы»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчет 1 «Расчеты по социальному страхованию»
Уплачены взносы	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчет 1 «Расчеты по социальному страхованию»	51 «Расчетные счета»
Списаны взносы на финансовый результат	90 «Продажи» 91 «Прочие доходы и	20 «Основное производство»

или за счет целевого финансирования	расходы» 86 «Целевое финансирование»	25 «Общепроизводственные расходы» 26 «Общехозяйственные расходы»
-------------------------------------	---	--

Выплата пособий по социальному страхованию через бухгалтерию работодателя приведена в табл. 6.

Таблица 6 – Выплата пособий по социальному страхованию через бухгалтерию

Операция	Дебет счета	Кредит счета
1	2	3
Начислены пособия по социальному страхованию	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчет 1 «Расчеты по социальному страхованию»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
На сумму пособий уменьшен Единый социальный налог	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчет 1 «Расчеты по социальному страхованию»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчет 1 «Расчеты по социальному страхованию»
Выплата пособий работникам	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	50 «Касса»
Получение средств из ФСС для выплаты пособий	51 «Расчетные счета»	86 «Целевое финансирование»
Списание пособий в	20 «Основное	69 «Расчеты по

производство	производство» 25 «Общепроизводственные расходы» 26 «Общехозяйственные расходы»	социальному страхованию и обеспечению», субсчет 1 «Расчеты по социальному страхованию»
Списан ЕСН на финансовый результат или пособия за счет целевого финансирования	90 «Продажи» 91 «Прочие доходы и расходы» 86 «Целевое финансирование»	20 «Основное производство» 25 «Общепроизводственные расходы» 26 «Общехозяйственные расходы»

При начислении и уплате страховых взносов в бюджет Пенсионного фонда РФ делаются бухгалтерские проводки, приведенные в табл. 7.

Таблица 7 – Начисление и уплата страховых взносов в бюджет Пенсионного фонда РФ

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Начислены взносы	20 «Основное производство» 25 «Общепроизводственные расходы» 26 «Общехозяйственные расходы»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчет 2 «Расчеты по пенсионному страхованию»
Уплачены взносы	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчет 2	51 «Расчетные счета»

	«Расчеты по пенсионному страхованию»	
Списаны взносы на финансовый результат или за счет целевого финансирования	90 «Продажи» 91 «Прочие доходы и расходы» 86 «Целевое финансирование»	20 «Основное производство» 25 «Общепроизводственные расходы» 26 «Общехозяйственные расходы»

5. Бухгалтерская отчетность некоммерческих организаций

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» бухгалтерская отчетность некоммерческой организации состоит из:

- Бухгалтерского баланса;
- Отчета о прибылях и убытках;
- а) Отчета об изменениях капитала;
- б) Отчета о движении денежных средств;
- в) Отчета о целевом использовании полученных средств;

- аудиторского заключения или заключения ревизионного союза сельскохозяйственных кооперативов, подтверждающих достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту или обязательной ревизии;

- пояснительной записки.

Некоммерческим организациям следует включать в состав бухгалтерской отчетности Отчет о целевом использовании полученных средств (форма №6). По строке 100 Остаток средств на начало отчетного года формы №6 отражают суммы средств, полученных в виде целевого финансирования.

В строке 210 Вступительные взносы и 220 Членские взносы отражают поступившие взносы участников некоммерческой организации. Если НКО занимается предпринимательской деятельностью, то доходы будут отражаться по

строке 240 Доходы от предпринимательской деятельности организации. Прочие доходы, не относящиеся к доходам от предпринимательской деятельности, отражаются в составе прочих поступлений по строке 250. Общая сумма средств, израсходованных на целевые мероприятия, отражается по строке 310 Расходы на целевые мероприятия. По строке 321 показываются расходы по оплате труда, куда включаются начисления ЕСН и пенсионные взносы, а по строке 322 – расходы, не связанные с оплатой труда. По строке 323 отражаются расходы на служебные командировки и деловые поездки. Затраты на содержание помещений, зданий, автомобильного транспорта отражаются по строке 324 Содержание помещений, зданий, автомобильного транспорта и иного имущества (кроме ремонта). Расходы на ремонт средств отражаются в строке 325 Ремонт основных средств и иного имущества.

В строку 330 Приобретение основных средств, инвентаря и иного имущества заносят данные по расходам, связанным с приобретением основных средств и материально-производственных запасов, стоимость которых определяется в соответствии с ПБУ 6/01 Учет основных средств и ПБУ 5/01 Учет материально-производственных запасов.

По строке 340 Расходы, связанные с предпринимательской деятельностью отражаются расходы, связанные с предпринимательской деятельностью: покупная стоимость проданных товаров, расходы на производство продукции (работ, услуг), а также коммерческие и управленческие организации.

Содержание

Предисловие

Тема 1. Виды некоммерческих организаций, их характеристика и цели деятельности

Тема 2. Механизм хозяйствования некоммерческих структур

Тема 3. Содержание финансов некоммерческих организаций

Тема 4. Формирование и использование финансовых ресурсов бюджетных учреждений

Тема 5. Финансы некоммерческих организаций иных организационно-правовых форм

Тема 6. Особенности формирования и использования целевого капитала некоммерческой организации

Тема 7. Финансовое планирование некоммерческих организаций

Тема 8. Финансовый контроль

Тема 9. Бухгалтерский учет в некоммерческих организациях