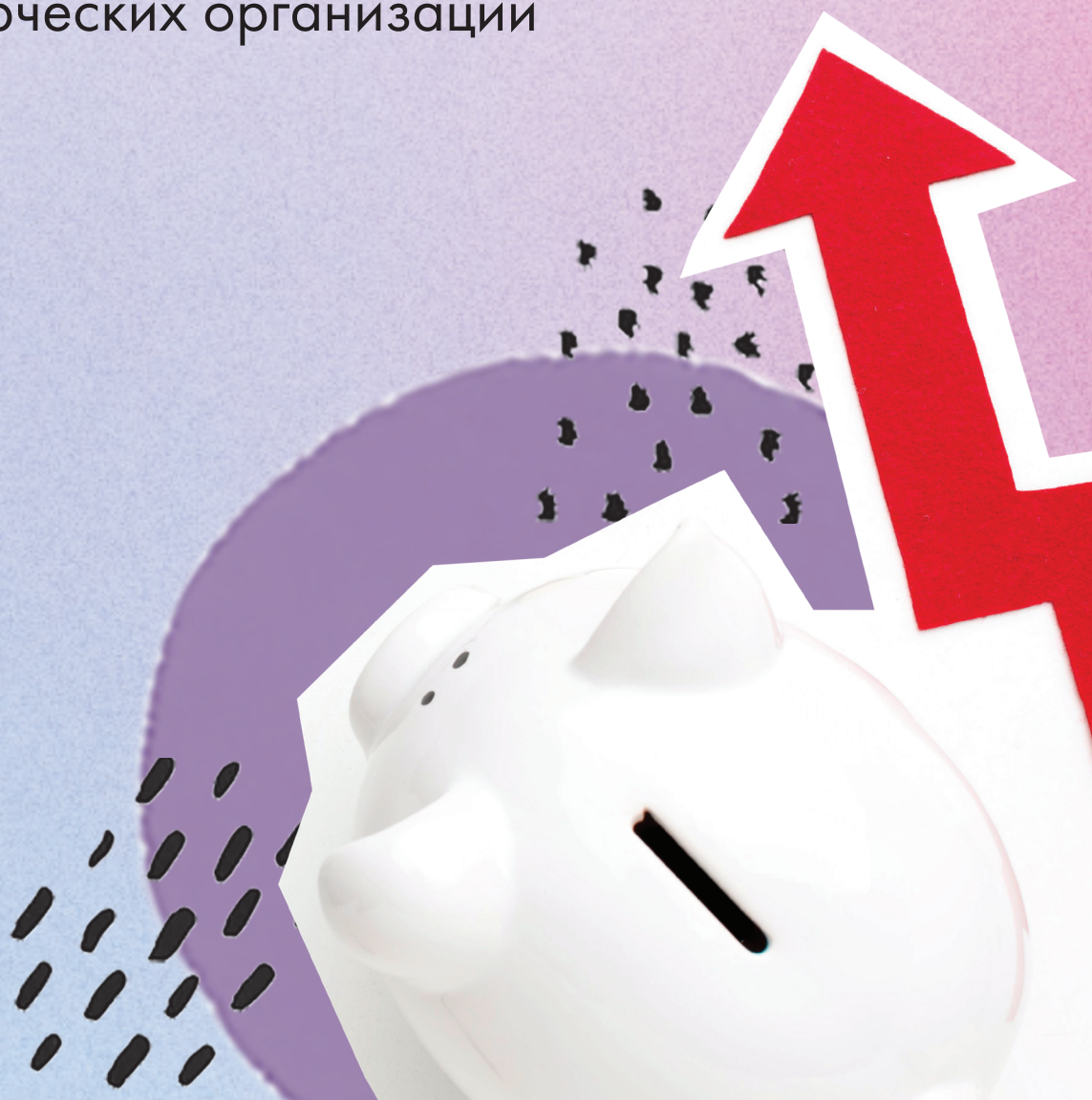


Правовая
команда

#Добропозакону

ЗАРАБАТЫВАЕМ ПО ЗАКОНУ,

или 10 шагов к коммерческому успеху
некоммерческих организаций



СОДЕРЖАНИЕ

Вводная лекция 1. Что такое деятельность, приносящая доход, её отличия от предпринимательской деятельности; что такое уставная деятельность для НКО	003
Лекция 2. Какие требования закона нужно соблюсти НКО, чтобы заниматься приносящей доход деятельностью	008
Лекция 3. Какие виды приносящей доход деятельности можно включить в устав НКО	014
Лекция 4. Общие положения о бухгалтерском учете и расчетах при ведении НКО приносящей доход деятельности	020
Лекция 5. Продажа товаров в НКО	025
Лекция 6. Оказание услуг и выполнение работ некоммерческими организациями	031
Лекция 7. Аукционы и ярмарки	042
Лекция 8. Доходы от собственности	049
Лекция 9. Целевой капитал как дополнительный источник дохода для НКО	054
Заключительная лекция 10. Обзор пройденного материала с примерами	063
Факультативная Лекция 4.1. Особенности бухгалтерского и налогового учета при ведении приносящей доход деятельности	073
Факультативная Лекция 5.1. Налогообложение при осуществлении приносящей доход деятельности	080
Факультативная Лекция 9.1. Целевой капитал как дополнительный источник дохода для НКО	089
ИСТОЧНИКИ	100

Вводная лекция 1

ЧТО ТАКОЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ, ПРИНОСЯЩАЯ ДОХОД,

ее отличия от предпринимательской деятельности;
что такое уставная деятельность для НКО

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

АНО – автономная некоммерческая организация;

ГК РФ – Гражданский кодекс Российской Федерации;

ИП – индивидуальный предприниматель;

НКО – некоммерческая организация.



**«Как НКО может повысить свою финансовую устойчивость? Какими способами НКО может законно зарабатывать деньги на финансирование своей деятельности?»
Эти вопросы всё чаще задают представители сектора юристам на консультациях.**

Развиваясь, некоммерческие организации закономерно приходят к выводу, что поддерживать свою деятельность исключительно за счет грантов и пожертвований – не слишком надежная стратегия. Представители сектора начинают искать дополнительные источники финансирования, чтобы работа и финансы организации зависели не только от воли грантодателя или жертвователя, стремятся сами планировать свое финансовое состояние и иметь «подушку безопасности». Так рождаются сценарии ведения коммерческой деятельности в НКО или, на языке закона, приносящей доход деятельности.

НКО могут продавать сувенирную продукцию с символикой организации (мерч), проводить платные консультации, организовывать мероприятия, сдавать собственные помещения в аренду и формировать целевой капитал: идей заработка много, однако не все из них НКО может законно использовать. Предлагаем разобраться вместе с нами, какой коммерческой деятельностью может законно заниматься НКО.

Для начала определимся с понятиями, которые мы будем использовать в ходе курса.

Приносящая доход деятельность некоммерческой организации – деятельность, отличная от основной (уставной) деятельности, т.е. той, которая обозначена в уставе НКО в качестве предмета деятельности. Уставная деятельность служит достижению уставных некоммерческих целей, осуществляется на безвозмездных для благополуча-

телей началах и финансируется за счет целевых средств (грантов, пожертвований, целевых взносов).

Приносящая доход деятельность, в отличие от уставной, осуществляется на возмездной основе, целевые средства на финансирование этой деятельности направлять нельзя.

Однако цели приносящей доход и уставной деятельности едины (об этом подробнее мы поговорим во второй лекции курса).

Приносящую доход деятельность НКО часто ошибочно путают с предпринимательской деятельностью. Действительно, по смыслу эти два вида экономической деятельности очень близки, закон также размыто их разграничивает. Тем не менее, они не равнозначны: предпринимательская деятельность осуществляется коммерческими организациями или ИП¹.

В Гражданском кодексе Российской Федерации (далее — ГК РФ) применительно к некоммерческим организациям используется понятие «приносящая доход деятельность». Извлечение прибыли не является основной целью деятельности некоммерческих организаций, полученный доход они не распределяют между своими учредителями или членами, а направляют на те цели, ради которых создана организация ([п. 1 ст. 50 ГК РФ](#)).

Приносящую доход деятельность закон называет в качестве одного из допустимых видов деятельности некоммерческой организации при соблюдении установленных законом условий ([п. 4 ст. 50 ГК РФ](#)). Об условиях осуществления приносящей доход деятельности НКО мы подробно поговорим в следующей лекции курса. Понятие и признаки предпринимательской деятельности закреплены в [п. 1 ст. 2 ГК РФ](#).

Она представляет собой 1. самостоятельную, 2. осуществляемую на свой риск деятельность, 3. направленную на систематическое получение прибыли от 4. пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрирован-

¹ Индивидуальный предприниматель (ИП) – физическое лицо, зарегистрированное в установленном законодательством порядке и осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица.

ными в установленном законе порядке. А вот точного определения приносящей доход деятельности в законе нет. Однако исходя из законодательных формулировок, мы точно можем сделать вывод, что приносящая доход деятельность – это некая экономическая деятельность, которая приносит НКО доходы, но не подпадает под признаки предпринимательской (и это важно учитывать, если Вы всё же решите ею заниматься). Анализируя эти признаки (самостоятельность, рисковый характер, систематичность и направленность на получение прибыли), можно сделать вывод, что ключ к разграничению двух видов деятельности кроется именно в признаке систематичности получения прибыли (дохода). И здесь мы снова сталкиваемся с неопределенностью, поскольку, что именно считать систематическим – ни закон, ни правоприменительная практика точно сказать не готовы.

Можно лишь с уверенностью утверждать, что систематичностью не будет считаться получение дохода от одного вида деятельности менее 2 раз за финансовый год, а остальное, теоретически, может быть подведено под указанный признак. Но в практике таких случаев пока не встречалось. Дополнительную путаницу создает наш специальный закон – [Федеральный закон от 12.01.1996 №7-ФЗ «О некоммерческих организациях»](#) (далее – ФЗ «О некоммерческих организациях»). На момент записи курса он всё еще не приведен в соответствие с изменившимся ГК РФ, а до тех пор, пока нормы не станут «созвучны», мы руководствуемся положениями ГК РФ.

Единственным исключением, когда ГК РФ допускает ведение НКО предпринимательской деятельности, являются автономные некоммерческие организации (АНО). Но и здесь не всё так просто, поскольку закон устанавливает специальное правило: АНО могут заниматься предпринимательской деятельностью путем создания или участия в коммерческих организациях. Это значит, что для осуществления предпринимательской деятельности (то есть деятельности по систематическому извлечению прибыли) у АНО есть один вариант – создать или войти в состав участников коммерческой организации (например, открыть магазин, консультационный центр или производственную мастерскую).

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 1:

1. Некоммерческие организации могут зарабатывать путем осуществления приносящей доход деятельности;
2. Эта деятельность отличается от основной (уставной) деятельности, то есть той деятельности, которую НКО ведет бесплатно для благополучателей и которая финансируется за счет целевых средств (грантов, пожертвований, целевых взносов);
3. Цели уставной и приносящей доход деятельности совпадают (они зафиксированы в уставе НКО);
4. Приносящая доход деятельность НКО не равна предпринимательской деятельности, то есть деятельности, направленной на систематическое извлечение прибыли;
5. Из всех форм НКО предпринимательскую деятельность могут вести только АНО путем создания коммерческой организации или участия в ней.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 1:

1. Что такое уставная деятельность НКО?
2. Каковы признаки предпринимательской деятельности?
3. В чем кроется отличие приносящей доход деятельности НКО от предпринимательской деятельности?
4. Для какой формы НКО допустима предпринимательская деятельность и при каких условиях?

Лекция 2

КАКИЕ ТРЕБОВАНИЯ ЗАКОНА НУЖНО СОБЛЮСТИ НКО,

чтобы заниматься приносящей доход деятельностью

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

ГК РФ – Гражданский кодекс Российской Федерации;

ЕГРЮЛ – Единый государственный реестр юридических лиц;

Минюст – Министерство юстиции Российской Федерации;

НКО – некоммерческая организация;

ООО – Общество с ограниченной ответственностью.



Если некоммерческая организация планирует осуществлять приносящую доход деятельность, важно подумать не только о ее практической (экономической) составляющей, но и о юридическом оформлении. При этом необходимо позаботиться о соблюдении законодательных условий осуществления такой деятельности.

Пункт 4 ст. 50 ГК РФ разрешает НКО заниматься приносящей доход деятельностью, если это предусмотрено ее уставом, лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых она создана, и если это соответствует таким целям.

Иными словами, возможность осуществлять приносящую доход деятельность должна быть отражена в уставе некоммерческой организации, равно как и формулировки конкретных видов этой деятельности, ведь некоммерческая организация вправе реализовывать только те виды деятельности, которые прямо предусмотрены ее уставом (ч. 2 ст. 24 ФЗ «О некоммерческих организациях»).

Приносящая доход деятельность НКО должна соответствовать ее уставным целям, осуществляться «в едином ключе» с основной деятельностью и не противоречить ей. Например, если некоммерческая организация в качестве основной деятельности занимается организацией спортивных мероприятий, ей будет проблематично связать это с платными консультациями по правовым вопросам.

При ведении деятельности, в том числе приносящей доход, важно точно указывать адрес места нахождения организации (если НКО занимает одно или несколько помещений в пределах здания, нужно проверить: эти ли помещения указаны в Едином государственном реестре юридических лиц (ЕГРЮЛ)). Несовпадения могут привести к серьезным последствиям. Например, если НКО в соответствии с уставом оказывает социальные услуги, в ЕГРЮЛ указано, что она занимает все здание, в котором зарегистрирована (без указания помещения), а в соседнем с ней помещении находятся автомойка и продуктовый магазин, то организация получит предписание об

устранении нарушений с указанием, что осуществляемая деятельность не соответствует требованиям законодательства и ее уставу, даже если где-то, в одном из помещений действительно ведется оказание социальных услуг. Самой серьезной санкцией за неисполнение предписания Минюста может стать принудительная ликвидация НКО.

Доходы от приносящей доход деятельности не распределяются между учредителями (участниками / членами) некоммерческой организации, а направляются на ее уставные цели. «Вывести» доход из организации путем распределения прибыли невозможно, любые поступления должны быть направлены на деятельность НКО.

[Статья 24 ФЗ «О некоммерческих организациях»](#) обязывает некоммерческие организации вести отдельный учет доходов и расходов по основной деятельности и по приносящей доход деятельности (подробнее о раздельном учете мы будем говорить в 4 Лекции курса).

Для осуществления приносящей доход деятельности закон также требует сформировать достаточное имущество рыночной стоимостью не менее минимального размера уставного капитала, предусмотренного для обществ с ограниченной ответственностью (этот размер составляет 10 000 рублей на момент записи лекции). По аналогии с уставным капиталом в ООО² (обществе с ограниченной ответственностью) это имущество служит подтверждением способности организации отвечать по обязательствам перед своими кредиторами, раз она решила осуществлять приносящую доход деятельность. Однако сама категория «уставный капитал» к НКО не применяется. Требование о формировании имущества не распространяется на казенные и частные учреждения.

Решать, какой выбрать источник формирования имущества, достаточного для осуществления приносящей доход деятельности, НКО должна самостоятельно. Решение о порядке, размере, способах и сроках формирования имущества принимается учредителями (на этапе создания организации) или высшим органом управления организации (если действующая организация захотела заниматься

² Общество с ограниченной ответственностью (ООО) – юридическое лицо, основной целью которого является извлечение прибыли. Участники ООО распределяют прибыль между собой в соответствии с частью (долей) в уставном капитале общества, которая им принадлежит.

приносящей доход деятельностью и включить соответствующие положения в устав) и оформляется отдельным вопросом в протоколе заседания высшего органа управления. Как правильно произвести отражение имущества в бухгалтерском учете знает бухгалтер. Если Вы сами хотели бы разобраться в этом вопросе – рекомендуем обратиться к дополнительным материалам к Лекции.

Нередко НКО формируют имущество, достаточное для ведения приносящей доход деятельности, за счет, например, компьютерной техники или предметов мебели. Однако важно помнить, что со временем это имущество «изнашивается» или, говоря на языке законодательства, амортизируется. Если не учитывать такой износ, можно попасть в ситуацию, когда сформированное когда-то имущество по стоимости будет не дотягивать до минимума, установленного законом, либо, если эта техника или мебель списаны, нужного имущества вовсе не окажется. Кроме того, при формировании имущества в натуральном виде необходимо прибегать к процедуре оценки (а это требует дополнительных затрат, иногда даже превышающих стоимость самого имущества). Поэтому одной из рекомендаций в этом вопросе будет – формировать имущество за счет внесения денежных средств на расчетный счет организации.

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 2:

Чтобы заниматься приносящей доход деятельностью, НКО должна соблюсти требования закона:

1. Исчерпывающий перечень видов приносящей доход деятельности должен быть закреплен в уставе НКО;
2. Виды приносящей доход деятельности должны соответствовать целям деятельности НКО и ее основной (уставной) деятельности;
3. Доходы от приносящей доход деятельности должны направляться на уставные цели НКО;
4. Необходимо вести отдельный учет доходов и расходов по основной и приносящей доход деятельности;
5. Необходимо сформировать имущество, достаточное для ее ведения (на момент записи курса размер его должен составлять не менее 10 000 рублей).

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 2:

1. Есть ли ограничения для осуществления приносящей доход деятельности? Какие?
2. Какие условия необходимо соблюсти для начала осуществления приносящей доход деятельности?
3. Вправе ли НКО начать заниматься приносящей доход деятельностью в процессе своей деятельности? Если да, то какие действия необходимо для это предпринять?
4. Должна ли основная (уставная) деятельность НКО соответствовать приносящей доход деятельности?
5. Необходимо ли отразить в уставе закрытый перечень видов приносящей доход деятельности или достаточно условия о возможности ее осуществления?

«ОТРАЖЕНИЕ СФОРМИРОВАННОГО ДЛЯ ПРИНОСЯЩЕЙ ДОХОД ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ИМУЩЕСТВА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ»

Для отражения этого имущества в бухгалтерском учете можно воспользоваться одним из трех предложенных способов:

- 1.** Имущество в бухгалтерском учете не выделять: данным имуществом будет являться все имущество, отраженное на балансе НКО. Единственным препятствием остается лимит стоимости этого имущества – минимальный размер 10 000 рублей.
- 2.** Сделать внутреннюю проводку в бухгалтерском учете в зависимости от источника формирования имущества. В группе статей баланса «Целевое финансирование» выделить / не выделять строку «Имущество, выделенное для осуществления деятельности, приносящей доход». Необходимые документы: 1) Решение высшего органа управления НКО об определении источника формирования достаточного имущества для осуществления приносящей доход деятельности. 2) Бухгалтерская справка, которая отражает внутренние проводки в зависимости от выбранного источника.
- 3.** Сформировать имущество, необходимое для ведения деятельности, приносящей доход, через взнос учредителей. В группе статей баланса «Целевое финансирование» выделить/не выделять строку «Имущество, выделенное для осуществления деятельности, приносящей доход». Необходимые документы: 1) Решение высшего органа управления НКО о формировании стоимости достаточного имущества для осуществления приносящей доход деятельности через взнос учредителя. 2) Бухгалтерская справка, которая отражает проводки формирования стоимости достаточного имущества для осуществления приносящей доход деятельности через взнос учредителя.

Лекция 3

КАКИЕ ВИДЫ ПРИНОСЯЩЕЙ ДОХОД ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

можно включить в устав НКО

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

НКО – некоммерческая организация;

Минюст – Министерство юстиции Российской Федерации;

ОКВЭД – Общероссийский классификатор видов экономической деятельности;

ОВЗ – ограниченные возможности здоровья.



На прошлой лекции мы поговорили об условиях осуществления некоммерческой организацией приносящей доход деятельности, определили, что важно соблюсти, с точки зрения закона, чтобы правильно оформить приносящую доход деятельность.

Правовая неопределенность кроется в вопросе, какие конкретно виды деятельности НКО может включить в свой устав в качестве приносящей доход, поскольку установленного перечня разрешенных законом видов приносящей доход деятельности для НКО не существует. Единой практики среди территориальных управлений Министерства юстиции в регионах тоже нет: вид деятельности, включенный в устав НКО в качестве приносящей доход, в одном регионе может «пройти», а в другом Минюст его не пропустит. Однако можно говорить о некотором «универсальном перечне» видов приносящей доход деятельности, которые, как правило, не вызывают вопросов у специалистов Министерства юстиции. Одно можно сказать с уверенностью: пока соответствующий вид деятельности не будет включен в устав – НКО не может ей заниматься. Кроме того, необходимо, чтобы этот вид деятельности был «закодирован» по [Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности \(ОКВЭД\)](#), но и на этом этапе мы часто сталкиваемся с трудностями, поскольку не вся деятельность НКО соответствует кодам в классификаторе: для некоторых видов попросту нельзя найти соответствующий код. Например, регулярную торговлю в ОКВЭД найти мы можем, однако НКО не вправе заниматься этой деятельностью (подробнее об этом в Лекции 5), а вот продажи на нерегулярных основах отсутствуют в классификаторе. Некоторая адаптация ОКВЭД под некоммерческую деятельность, на наш взгляд, могла бы разрешить обозначенную проблему.

На сегодняшний день важно помнить, что первостепенными для нас (и для проверяющих органов) являются формулировки устава. Их иногда приходится корректировать (например, в Москве Минюст

требует формулировать виды приносящей доход деятельности в уставе в соответствии с ОКВЭД, а в некоторых региональных управлениях, наоборот, требуют указывать виды деятельности в «вольных художественных» формулировках по аналогии с основной уставной деятельностью).

Так или иначе, по смыслу НКО, как правило, включают в свои уставы в качестве приносящей доход деятельности **различные виды издательской деятельности** (например, некоммерческие организации издают журналы, брошюры, буклеты по отдельным вопросам своей деятельности), **организацию мероприятий по своей тематике** (например, некоммерческие организации поддержки детей с ОВЗ проводят семинары, мастер-классы, встречи, конференции, на которых вырабатывают идеи программ и проектов, обмениваются мнениями по вопросам инклюзивного образования), **консультирование по вопросам уставной деятельности** (например, некоммерческие организации психологической помощи лицам, оказавшимся в сложной жизненной ситуации, проводят консультации на возмездной основе), **научные исследования, изучение общественного мнения, оказание информационных услуг, деятельность в области права, а также реализацию продукции**. Выработанный на основе взаимодействия с Минюстом Москвы перечень видов деятельности (с соответствующими кодами ОКВЭД), которые можно включить в свой устав, представлен в дополнительных материалах к Лекции.

- 58.11 (издание книг),
- 58.13 (издание газет),
- 58.14 (издание журналов и периодических изданий),
- 58.19 (виды издательской деятельности прочие),
- 59.11 (производство кинофильмов, видеофильмов и телевизионных программ)
- 82.30 (деятельность по организации конференций и выставок),
- 73.20 (исследование конъюнктуры рынка и изучение общественного мнения),
- 72.20 научные исследования и разработки в области общественных и гуманитарных наук),
- 63.99.1 (деятельность по оказанию консультационных и информационных услуг),
- 69.10 (деятельность в области права);

- 85.41.9** (образование дополнительное детей и взрослых прочее, не включенное в другие группировки).
- 93.29** (деятельность зрелищно-развлекательная прочая)
- 88.10** (предоставление социальных услуг без обеспечения проживания престарелым и инвалидам)
- 88.99** (предоставление прочих социальных услуг без обеспечения проживания, не включенных в другие группировки)

Как было сказано выше, эти виды деятельности не дают 100% гарантии, что управление Минюста по Вашему региону их пропустит, однако на практике указанные выше виды деятельности, как правило, не вызывают вопросов у сотрудников Минюста, поскольку довольно просто обосновать выбор именно этих видов деятельности в качестве деятельности, приносящей доход.

Если устав НКО предусматривает один и тот же вид деятельности и как основной, и как приносящий доход, важно помнить о четком разграничении: что и кому вы оказываете бесплатно, а что – за деньги. Еще большую актуальность это требование приобретает, когда мы ведем речь о возмещениях со стороны государственных органов. Например, если организация оказывает социальные услуги, в том числе, на платной или частично-платной основе, а в уставе НКО оказание таких услуг есть как в основных видах деятельности, так и в приносящих доход, при проведении проверки со стороны органов социальной защиты (предоставляющих возмещение НКО, входящим в реестр поставщиков социальных услуг) будет учитываться соотношение платных и бесплатных услуг. Кроме того, когда организация подает отчетность для получения компенсации, представители государственного органа власти тщательно проверяют, каким именно образом и на каком основании оказывались услуги – получить компенсацию НКО сможет только лишь за те услуги, которые были ею оказаны бесплатно, либо на частично-платной основе (компенсирование процента бесплатной составляющей), иные услуги покрывает потребитель.

В любом случае, какую бы деятельность Вы ни планировали включить в свой устав в качестве приносящей доход, важно, чтобы она соответствовала целям создания организации. Отсутствие кода вида деятельности в приведенном нами перечне не является гарантией отказа. Бывают случаи, когда управления Минюста про-

пускают «экзотические» коды, но это скорее исключение из правила.

Так, например, в Дальневосточном федеральном округе некоммерческая организация планировала заниматься реализацией социальных проектов. В качестве одного из видов приносящей доход деятельности была указана чистка и уборка жилых и нежилых помещений прочая, что соответствует коду ОКВЭД 81.22

Удивительный случай наблюдался и в Поволжье, где некоммерческая организация собиралась заниматься экологией и в качестве вида приносящей доход деятельности указала рыбоводство пресноводное, что соответствует коду ОКВЭД 03.22. В другом поволжском регионе некоммерческая организация решила заниматься содействием в строительстве спортивных площадок и залов и в качестве вида приносящей доход деятельности указала строительство жилых и нежилых зданий, а также прочих инженерных сооружений, что соответствует таким кодам ОКВЭД как 41.20 и 42.99.

В Центральном федеральном округе были случаи, когда НКО указывали монтажно-компоновочную деятельность в области производства кинофильмов, разработку компьютерного программного обеспечения. Данная деятельность соответствует кодам ОКВЭД 59.12 и 62.01.

Однако исходя из практики взаимодействия с Министерством юстиции, указание подобных видов деятельности, как правило, приводит к отказу в государственной регистрации. Чаще НКО не могут подобрать соответствующий код по ОКВЭД, например, организация, работающая в сфере сохранения культурно-исторической памяти, желала указать в качестве приносящей доход деятельности работы по реставрации культурно-исторических памятников. НКО посчитала, что эта деятельность будет соответствовать кодам 43.29 «производство прочих строительно-монтажных работ» и 43.99 «работы строительные специализированные прочие, не включенные в другие группировки», однако Минюст справедливо посчитал данную деятельность не соответствующей некоммерческому законодательству.

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 3:

1. Единого перечня разрешенных законом видов приносящей доход деятельности для НКО не существует ни в законе, ни в правоприменительной практике;
2. Виды приносящей доход деятельности обязательно должны быть включены в устав НКО и (по возможности) максимально закодированы по ОКВЭД (поскольку не каждый вид некоммерческой деятельности можно найти в классификаторе);
3. Если устав НКО предусматривает один и тот же вид деятельности и как основной, и как приносящий доход, важно помнить о четком разграничении: что и кому Вы оказываете бесплатно, а что – за деньги;
4. Какую бы деятельность Вы ни планировали включить в свой устав в качестве приносящей доход, важно, чтобы она соответствовала целям создания организации.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 3:

1. Существует ли единый перечень видов приносящей доход деятельности?
2. Что такое ОКВЭД?
3. Можно ли в уставе предусмотреть вид приносящей доход деятельности, для которого отсутствует код ОКВЭД?
4. Может ли некоммерческая организация в качестве приносящей доход осуществлять деятельность, не предусмотренную уставом, при условии направления всех доходов от такой деятельности на достижение целей организации?
5. Могут ли виды приносящей доход деятельности совпадать по формулировкам с основной деятельностью НКО, предусмотренной уставом?

Лекция 4

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

и расчетах при ведении НКО приносящей доход
деятельности

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

НКО – некоммерческая организация;

ФНС – Федеральная налоговая служба;

ККТ – контрольно-кассовая техника;

УСН – упрощенная система налогообложения;

ОСН – общая система налогообложения.

* Материалы, представленные в Лекции 4, дают общий обзор правил ведения бухгалтерского и налогового учета при осуществлении НКО приносящей доход деятельности. Для более детального погружения (при необходимости) предлагаем обратиться к Факультативной Лекции 4.1.



Во второй лекции мы упоминали, что обязательным требованием для осуществления НКО приносящей доход деятельности является ведение раздельного учета.

РАЗДЕЛЬНЫЙ УЧЕТ

Важно помнить, что целевые поступления (пожертвования, гранты) направляются исключительно на основную (уставную) деятельность НКО и не облагаются налогом на прибыль / налогом по упрощенной системе налогообложения. В отличие от целевых, поступления по приносящей доход деятельности всегда облагаются налогом. Раздельный учет позволяет предотвратить путаницу в финансовых потоках, разграничивая доходы и расходы по основной деятельности и по приносящей доход. Если НКО не ведет раздельный учет или ведет его неправильно, ФНС должна переqualифицировать те доходы, которые не облагаются налогом на прибыль, в налогооблагаемые. Так что это нарушение влечет существенные экономические последствия для некоммерческой организации.

Поступления от приносящей доход деятельности и расходование полученных средств тоже учитываться отдельно от других. Это вдвойне важно, так как поступления от приносящей доход деятельности относятся к налогооблагаемым, то есть, НКО обязана заплатить с них налог в соответствии с применяемой системой налогообложения. Другие виды поступлений могут не облагаться налогом.

Для НКО обязательно правильно классифицировать поступающие ей денежные средства и иное имущество, чтобы определить, нужно ли платить налог в каждом конкретном случае. Поступления от приносящей доход деятельности облагаются налогом всегда. И, в дополнение, НКО должна вести учет, за счет каких поступлений производится каждая расходная операция.

На практике отдельный учет осуществляет бухгалтер, но и руководителю и другим причастным к деятельности НКО хорошо бы иметь общее представление. И сразу информировать бухгалтера о том, в рамках какой программы/проекта или же за счет приносящей доход деятельности производится тот или иной расход.

Наличные и безналичные расчеты при осуществлении приносящей доход деятельности

Денежные средства при осуществлении приносящей доход деятельности НКО может получать наличными (бумажными купюрами или монетами) или безналичными средствами (путем перевода на расчетный счет организации).

Среди клиентов НКО, как мы понимаем, могут оказаться и физические, и юридические лица.

С юридическими лицами проще: если деньги перечисляются безналичным способом важно просто правильно оформить документы, например, договор, счет и акт.

Во всех иных случаях, то есть при:

- расчетах с физическими лицами наличными;
- расчетах с физическими лицами онлайн;
- расчетах с юридическими лицами наличными НКО обязана использовать кассовый аппарат.

Если клиентом, который рассчитывается наличными, является организация, есть дополнительное ограничение – максимальная сумма расчетов наличными с таким клиентом не может превышать 100 тысяч рублей.

При расчетах с физическими лицами в рамках приносящей доход деятельности кассовый аппарат должен использоваться всегда. Чаще всего его называют «онлайн-касса». Если человек платит НКО наличными, организация обязана выдать ему бумажный чек.

Если он рассчитывается по безналичному расчету: банковской картой, используя квитанцию и банк, формируя платежное поручение из личного онлайн-банка, то НКО обязана выслать ему онлайн-чек на указанную клиентом электронную почту или мобильный телефон.

В НКО контрольно-кассовая техника применяется только при осуществлении расчетов за товары, работы, услуги. То есть, когда НКО принимает пожертвования, членские взносы или любые другие поступления некоммерческого характера, применять кассовый аппарат не нужно.

Только обратите внимание, что когда НКО предлагает, например, кружку за пожертвование, то, по сути, это операция купли-продажи. Среди возможных последствий будет как доначисление налогов, так и штраф за неиспользование контрольно-кассовой техники.

Законом №54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации» дополнительно установлен ряд исключений, когда можно не применять кассовый аппарат. Среди них присмотр и уход за детьми, престарелыми и инвалидами, реализация изготовителем изделий народных художественных промыслов или розничная продажа бахил, а также торговля на ярмарках.

Исключение также составляют организации, работающие в отдаленных и труднодоступных местностях (кроме городов и районных центров) при условии, что по требованию клиента они выдают ему документ, подтверждающий факт совершения сделки и ее детали (какая услуга была оказана, по какой цене, способ оплаты, кто осуществил расчет с покупателем от имени организации и так далее). Кассовую технику могут не применять религиозные организации.

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 4:

1. Поступления по приносящей доход деятельности всегда облагаются налогом.
2. Одним из условий осуществления приносящей доход деятельности является ведение раздельного учета: учет по уставной деятельности должен быть «отграничен» от приносящей доход, доходы и расходы по приносящей доход деятельности также учитываются раздельно.
3. При расчетах с физическими лицами в рамках приносящей доход деятельности кассовый аппарат должен использоваться всегда.
4. В НКО контрольно-кассовая техника применяется только при осуществлении расчетов за товары, работы, услуги, но не при получении пожертвований, членских взносов или любых других поступления некоммерческого характера.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 4:

1. Что подразумевает под собой раздельный учет?
2. Какие последствия могут наступить для НКО, если она пренебрегает раздельным учетом?
3. Каковы правила расчетов с физическими и юридическими лицами?
4. Обязана ли НКО использовать кассовый аппарат при получении поступлений некоммерческого характера (например, пожертвования или членского взноса)?
5. В каких случаях НКО при ведении приносящей доход деятельности может не применять контрольно-кассовую технику?

Лекция 5

ПРОДАЖА ТОВАРОВ В НКО

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

ГК РФ – Гражданский кодекс Российской Федерации;

ИП – индивидуальный предприниматель;

НДС – налог на добавленную стоимость;

НКО – некоммерческая организация;

НК РФ – Налоговый кодекс Российской Федерации;

ОСН – общая система налогообложения;

УСН – упрощенная система налогообложения;

ФНС – Федеральная налоговая служба.



Продажа товаров и оказание платных услуг являются, пожалуй, наиболее популярными способами заработка средств в НКО. Именно этим видам приносящей доход деятельности и будут посвящены две следующие лекции.

На практике НКО часто приходят на консультации с вопросами, как правильно продавать собственную продукцию с символикой организации либо, например, продукцию, созданную силами благополучателей или волонтеров.

Попробуем разобраться, насколько возможна подобная деятельность с точки зрения законодательства.

[Статья 26 ФЗ «О некоммерческих организациях»](#) одним из источников формирования имущества некоммерческой организации называет выручку от реализации товаров, работ, услуг. Это означает, что в рамках ведения приносящей доход деятельности НКО может, в том числе, продавать продукцию, однако и здесь мы не обходимся без оговорок и ограничений.

По своей юридической природе сделка, по которой некоммерческая организация (продавец) предоставляет продукцию (товар) за плату (цену) своему контрагенту (покупателю), является куплей-продажей. Особенности регулирования таких сделок отражены [в главе 30 части 2 ГК РФ](#). Однозначными являются требования к качеству и безопасности продаваемой продукции: здесь послаблений для НКО-продавцов не существует – товар должен соответствовать нормативам и стандартам, отвечать критериям качества соответствующих категорий продукции.

Зачастую представители третьего сектора удивляются и расстраиваются, когда узнают, что открыть магазин «внутри» некоммерческой

организации и заниматься розничной торговлей закон не позволяет: [статья 492 ГК РФ](#) устанавливает, что розничной куплей-продажей вправе заниматься субъекты (продавцы), осуществляющие предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу (а мы выяснили, что предпринимательская деятельность не равна деятельности НКО, приносящей доход). Розничная торговля относится к предпринимательской деятельности, связанной с торговлей товарами (в том числе, за наличный расчет, а также с использованием платежных карт) на основе договоров розничной купли-продажи. Именно поэтому распространенная и востребованная в нынешних условиях практика работы «благотворительных магазинов» юридически должна быть оформлена как коммерческая организация или ИП³.

Продукция, которую НКО планирует продавать, должна находиться в ее собственности. Здесь, на наш взгляд, важно обратить внимание на распространенную в секторе практику, когда НКО продает продукцию, созданную ее подопечными. Нарушением закона такой сценарий будет в том случае, если подопечные не являлись сотрудниками НКО и не изготавливали продукцию в рамках своей трудовой функции, либо если НКО не приобрела продукцию у подопечных, например, купила.

Если в Вашей НКО указанные выше нарушения не допускаются, рекомендуем также учесть, что оплачиваемая из средств гранта работа сотрудника по проекту должна быть отграничена от занятости того же сотрудника в рамках приносящей доход деятельности не только по функционалу, но и по кадровым документам. При производстве продукции «внутри» НКО важно также помнить теоретический материал предыдущих лекций: далеко не каждое производство продукции мы сможем включить в свой устав в качестве деятельности, приносящей доход – эта деятельность должна соответствовать целям и предмету деятельности НКО. Помним про раздельный учет: «кошельки» по основной деятельности и по приносящей доход деятельности мы не смешиваем. Целевые поступления, в том числе пожертвования, могут быть использованы НКО только на содержание

³ Индивидуальный предприниматель (ИП) – физическое лицо, зарегистрированное в установленном законодательством порядке и осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица

и ведение уставной деятельности, что исключает направление пожертвований на производство продукции для продажи.

Помните, что продажи предусматривают расчеты с физическими лицами, о которых мы вели речь в прошлой лекции. Их необходимо осуществлять посредством контрольно-кассовой техники (подспорьем в данном случае могут выступить онлайн-кассы, набирающие популярность в последнее время).

Продавая товары, некоммерческая организация должна помнить, что доход, получаемый от этой деятельности, всегда налогооблагаем. Уплачиваются налоги в соответствии с избранной системой налогообложения: общей (ОСН) или упрощенной (УСН). Некоммерческие организации могут применять либо общую систему налогообложения, либо добровольно (при выполнении условий, дающих право на применение) перейти в уведомительном порядке на упрощенную систему налогообложения.

[Предельный размер дохода, ограничивающий право организаций на применение УСН, установлен в размере 150 млн. руб.](#) Кроме того, не вправе применять УСН организации:

- средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, установленном Росстатом, превышает 100 человек;
- остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете, превышает 150 млн. руб.

Применять УСН не вправе НКО, имеющие филиалы, иностранные организации и другие организации, указанные в [ст. 346.12 НК РФ](#).

Все условия, дающие право на применение УСН, организация должна выполнять одновременно.

Если НКО находится на общей системе налогообложения, продавая товары, она обязана уплатить налоги и отчитаться по ним на добавленную стоимость (НДС) и налогу на прибыль организаций. НКО, у которых общая сумма выручки от реализации товаров (работ/услуг) без учёта НДС за три предыдущих календарных месяца

не превысила 2 миллионов рублей, могут получить освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика по НДС при выполнении условий, установленных в [ст.145 НК РФ](#). Самое важное при расчете налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет – правильно классифицировать доходы, которые поступают в некоммерческую организацию.

Если НКО перешла на «упрощенку», она становится плательщиком налога, уплачиваемого в связи с применением УСН. Иные налоги, в том числе страховые взносы, и сборы организации, применяющие УСН, обязаны уплачивать в соответствии с НК РФ.

У **НКО** есть возможность выбрать один из двух из двух **объектов налогообложения**: либо объект налогообложения «доходы» и платить налог по ставке 6% с общей суммы полученных доходов, либо **объект налогообложения «доходы минус расходы» и платить налог по ставке 15%**.

Подробнее с системами налогообложения и налоговым учетом в НКО можно ознакомиться в факультативной лекции курса.

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 5:

1. Продажа товаров в НКО – один из самых распространенных видов приносящей доход деятельности;
2. Товар, продаваемый НКО должен соответствовать нормативам и стандартам, отвечать критериям качества соответствующих категорий продукции;
3. Открыть магазин «внутри» некоммерческой организации и заниматься розничной торговлей закон не позволяет;
4. Продукция, которую НКО планирует продавать, должна находиться в ее собственности;
5. Важно помнить про разграничение основной и приносящей доход деятельности: помним про отдельный учет и разграничение трудовой функции сотрудников;
6. Доходы от приносящей доход деятельности всегда налогооблагаемы.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 5:

1. Предпринимательской или приносящей доход деятельностью НКО является продажа товаров?
2. Облагается ли налогами доход от приносящей доход деятельности? Если да, то существуют ли исключения?
3. Сможет ли НКО применять УСН, если решит открыть представительство?
4. При каких условиях возможно получить освобождение от исполнения обязанности плательщика НДС?

Лекция 6

ОКАЗАНИЕ УСЛУГ И ВЫПОЛНЕНИЕ РАБОТ НЕКОММЕРЧЕСКИМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

ГК РФ – Гражданский кодекс Российской Федерации;

НКО – некоммерческая организация;

НДС – налог на добавленную стоимость;

ОКВЭД – Общероссийский классификатор видов экономической деятельности;

ФЗ – федеральный закон;

ФНС – Федеральная налоговая служба.



В данной лекции мы поговорим об услугах и работах, которые могут оказывать некоммерческие организации, рассмотрим вопросы их правового регулирования, особенности налогообложения, а также определим коды видов экономической деятельности, которые должны быть в документах некоммерческой организации.

Оказание услуг и выполнение работ в некоммерческой организации является распространенным вариантом осуществления приносящей доход деятельности. Для начала определим, что такое «услуга» и «работа», чем они отличаются.

Услуга представляет собой совершение одним лицом (Исполнителем) в пользу другого лица (Заказчика) определенных действий, результаты которых не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности. Услуги могут оказываться на основании договора возмездного оказания услуг, например, информационных, консультационных услуг, услуг по обучению и других. Подробнее про договоры оказания услуг можно посмотреть [в главе 39 ГК РФ](#).

Работа – это определенные действия, которые Подрядчик выполняет по заданию Заказчика, направленные на получение осязаемого результата, т.е. в отличие от услуги при выполнении работ обязательно появляется материальный результат. Некоммерческие организации могут в рамках своей деятельности выполнять также и научно-исследовательские работы, о чем подробнее можно прочитать [в главе 38 ГК РФ](#).

Оказывать услуги и выполнять работы некоммерческие организации могут как бесплатно, так и на возмездной основе. Но в рамках нашего курса мы говорим именно об оказании услуг и выполнении работ как приносящей доход деятельности, т.е. когда они оказываются за вознаграждение.

Важно помнить, что поступление денежных средств на расчетный счет или в кассу некоммерческой организации в качестве оплаты за

услуги и работы признается налогооблагаемым доходом. В зависимости от системы налогообложения НКО обязаны платить налог на прибыль организаций, если находятся на общей системе налогообложения, либо налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

Итак, рассмотрим более подробно распространенные услуги некоммерческих организаций.

СОЦИАЛЬНЫЕ УСЛУГИ

Социальные услуги – действия в сфере социального обслуживания по оказанию постоянной, периодической, разовой помощи, в том числе срочной помощи, гражданину в целях улучшения условий его жизнедеятельности и расширения его возможностей самостоятельно обеспечивать свои основные жизненные потребности. Оказание гражданам социальных услуг регулируется Федеральным законом «Об основах социального обслуживания граждан Российской Федерации» (далее – Закон о соцобслуживании).

Некоммерческие организации могут оказывать гражданам социальные услуги в форме социального обслуживания на дому, в полустационарной или в стационарной форме как определено в [ст. 19 Закона о соцобслуживании](#). [Ст. 20 Закона](#) определены 8 видов социальных услуг: социально-бытовые, социально-медицинские, социально-психологические, социально-педагогические, социально-трудоустройство, социально-правовые, услуги в целях повышения коммуникативного потенциала получателей социальных услуг и срочные социальные услуги.

Что относится к каждому виду социальных услуг, какие конкретно социальные услуги могут оказывать некоммерческие организации, предусмотрено Постановлением Правительства [от 24.11.2014 № 1236 «Об утверждении примерного перечня социальных услуг по видам социальных услуг»](#).

На практике многие создаваемые некоммерческие организации планируют оказывать именно социальные услуги. Рассмотрим несколько конкретных примеров.

Некоммерческая организация создала кризисный центр для женщин с детьми и беременных. В Центре организовано временное проживание женщин, оказавшихся в трудной жизненной ситуации, прово-

дятся консультации юриста, психолога, организован вещевой фонд. Такая некоммерческая организация оказывает социальные услуги, причем не один вид, а несколько в соответствии с законом. Организация временного проживания – это социально-бытовые услуги, юридические консультации – социально-правовые, консультации психолога – социально-психологические, а обеспечение одеждой и обувью относится к срочным социальным услугам.

Также примером оказания социальных услуг является организация квартир сопровождаемого проживания для инвалидов, приютов для лиц без определенного места жительства.

Конечно, многие некоммерческие организации оказывают данные услуги на безвозмездной основе, на средства грантов, на пожертвования. Еще раз повторю, что в рамках данной лекции мы говорим именно об оказании платных услуг, которые являются для НКО приносящей доход деятельностью.

Если некоммерческая организация ведет такую деятельность, не взимая плату с получателей услуг, но является поставщиком социальных услуг и получает субсидию на покрытие расходов из бюджета, такая НКО также осуществляет приносящую доход деятельность.

Есть примеры, когда некоммерческая организация взимает плату за социальные услуги. Например, организовав геронтологический центр, НКО может стать поставщиком социальных услуг и получать возмещение своих расходов из бюджета. А может оказывать данные услуги полностью на возмездной основе, т.е. оплачивать их будут сами пожилые люди, проживающие в Центре, или их родственники. Аналогично некоммерческие организации занимаются оказанием социальных услуг на дому, например, предоставляют услуги сиделок.

Важно помнить, что виды приносящей доход деятельности должны быть указаны в уставе некоммерческой организации. А в Единый государственный реестр юридических лиц должны быть включены соответствующие коды ОКВЭД:

- 88.10** Предоставление социальных услуг без обеспечения проживания престарелым и инвалидам;
- 88.91** Предоставление услуг по дневному уходу за детьми;
- 88.99** Предоставлению прочих социальных услуг без обеспечения проживания, не включенных в другие группировки.

Некоммерческие организации, осуществляющие социальное обслуживание граждан, находящиеся на общей системе налогообложения, имеют право применять налоговую ставку по налогу на прибыль 0 процентов.

Применять нулевую ставку по налогу на прибыль некоммерческая организация может только при одновременном выполнении следующих условий:

- организация оказывает социальные услуги, установленные Постановлением Правительства (о них мы уже говорили сегодня), и включена в реестр поставщиков социальных услуг субъекта Российской Федерации;
- доля доходов от предоставления гражданам социальных услуг за налоговый период составляет не менее 90% от общей суммы доходов;
- в штате организации непрерывно в течение налогового периода работает не менее 15 сотрудников;
- организация не совершала операций с векселями и производными финансовыми инструментами.

НКО должна предоставлять сведения, подтверждающие выполнение условий применения нулевой ставки, по форме, утвержденной ФНС, не позднее 28 марта года, следующего за отчетным годом.

Также некоммерческие организации, оказывающие услуги по поддержке и социальному обслуживанию граждан пожилого возраста, инвалидов, безнадзорных детей и иных граждан, которые признаны нуждающимися в социальном обслуживании, освобождены от налогообложения НДС.

Социальные услуги, которые оказывает некоммерческая организация, должны соответствовать требованиям, предъявляемым к работе организаций социального обслуживания. Например, важно учитывать [Постановление Главного государственного санитарного врача РФ от 24.12.2020 № 44 «Об утверждении санитарных правил СП 2.1.3678-20 «Санитарно-эпидемиологические требования к эксплуатации помещений, зданий, сооружений, оборудования и транспорта, а также условиям деятельности хозяйствующих субъектов, осуществляющих продажу товаров, выполнение работ или оказание услуг»](#).

КОНСУЛЬТАЦИОННЫЕ УСЛУГИ

В соответствии с целями деятельности некоммерческие организации могут оказывать различные **консультационные услуги** – деятельность, осуществляемая подготовленным специалистом, направленная на предоставление информации, рекомендаций о конкретных действиях. Важно, чтобы данный вид деятельности соответствовал целям организации, предусмотренным ее уставом, а оказывающий услугу специалист имел профильное образование, подготовку и опыт работы.

Некоммерческие организации могут предоставлять юридические консультации либо своей целевой группе, либо по предусмотренным уставом вопросам. Такие услуги могут заключаться непосредственно в консультировании, подготовке юридических документов, представлении интересов в судах. Для осуществления данной деятельности следует включать код 69.10 Деятельность в области права.

Например, фонд поддержки семей с детьми, оказавшихся в трудной жизненной ситуации, может оказывать юридические консультации по вопросам семейного законодательства, а также по правовым смежным вопросам, с которыми сталкиваются семьи, например, наследство. Но нелогично, если такой фонд будет проводить юридические консультации, например, по защите прав потребителей для всех желающих.

Некоммерческие организации могут оказывать психологические консультации. Если в основном проводится семейное психологическое консультирование, работа с детьми и подростками по вопросам детско-родительских отношений, то следует выбирать код 88.99 по предоставлению социальных услуг. При оказании психологической помощи гражданам по разным вопросам можно поставить код 96.09 по предоставлению персональных услуг.

ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫЕ УСЛУГИ

Еще одним распространенным видом услуг, которые оказывают некоммерческие организации, являются услуги по обучению или **образовательные услуги** – это деятельность по реализации образовательных программ, направленная на удовлетворение образо-

вательных потребностей личности. В соответствии с Федеральным законом от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» (далее – Закон об образовании), организации, осуществляющие образовательную деятельность, делятся на два вида.

Образовательная организация – некоммерческая организация, осуществляющая на основании лицензии образовательную деятельность в качестве основного вида деятельности в соответствии с целями, ради достижения которых такая организация создана. Примерами таких организаций являются школы, в том числе частные, центры дополнительного профессионального образования.

Об образовательных организациях и предъявляемых к ним требованиях можно прочитать в [ст. 23, 25 Закона об образовании](#).

Однако часто некоммерческие организации оказывают образовательные услуги в качестве дополнительного вида деятельности, организуя обучение в рамках своей уставной деятельности. Такие организации относятся ко второму виду – **организация, осуществляющая обучение**.

Например, спортивный клуб или спортивная федерация в качестве дополнительного вида деятельности могут оказывать образовательные услуги, организовав регулярные тренировки, спортивные занятия для детей разного возраста. Организация, работающая в сфере культуры, может разработать собственный курс по актерскому мастерству или ораторскому искусству.

В соответствии с Законом об образовании образовательные услуги некоммерческие организации могут оказывать только на основании лицензии – специального разрешения на право осуществления образовательной деятельности.

Законодательством установлены требования для получения образовательной лицензии:

1. помещение для осуществления образовательной деятельности в собственности, аренде, ином праве – не менее 2,5 м² на одного обучающегося;
2. соответствие помещения санитарным нормам (санитарно-эпидемиологическое заключение);
3. материально-техническое обеспечение для осуществления

образовательной деятельности по образовательным программам (необходимые мебель, техника);

4. разработанная и утвержденная организацией образовательная программа;
5. привлечение педагогических работников, имеющих профессиональное образование, квалификацию, стаж работы.

Некоммерческие организации, осуществляющие обучение, должны предусмотреть в своем уставе создание специализированного структурного образовательного подразделения, например, учебно-методического центра. Деятельность такого структурного подразделения регулируется положением, которое разрабатывается и утверждается самой организацией.

Для осуществления образовательной деятельности некоммерческими организациями, осуществляющим обучение, в зависимости от вида реализуемых образовательных программ, следует включать в Единый государственный реестр юридических лиц следующие коды видов экономической деятельности:

- 85.41.1** Образование в области спорта и отдыха;
- 85.41.2** Образование в области культуры;
- 85.41.9** Образование дополнительное детей и взрослых прочее, не включенное в другие группировки;
- 85.42.9** Деятельность по дополнительному профессиональному образованию прочая, не включенная в другие группировки.

Проведение некоммерческими организациями мастер-классов, семинаров, тренингов, круглых столов и других просветительских мероприятий не является образовательными услугами и не требует лицензирования. Однако если для организации они являются видом приносящей доход деятельности, их следует указывать в уставе, они должны проводиться в рамках целей создания организации.

Некоммерческие организации, оказывающие образовательные услуги, так же, как и организации, осуществляющие социальное обслуживание граждан, вправе применять нулевую ставку по налогу на прибыль организации.

УСЛУГИ ПО ОРГАНИЗАЦИИ РАЗЛИЧНЫХ МЕРОПРИЯТИЙ

НКО могут оказывать **услуги по организации различных мероприятий**, т.е. событий, направленных на удовлетворение духовных, интеллектуальных, эстетических, информационных и других потребностей населения, например, конференций, выставок, деловых встреч, собраний, съездов, спортивных и культурных мероприятий.

При оказании таких услуг на возмездной основе следует помнить, что они должны соответствовать цели деятельности организации, например, организовать показ спектакля может НКО, работающая в сфере культуры, а спортивное мероприятие – в сфере спорта.

Рекомендуемыми кодами ОКВЭД в данном случае являются:

- 82.30** для организаторов выставок и конференций;
- 90.01** для организации спектаклей и концертов;
- 93.11** для организации спортивных мероприятий, если у НКО есть собственные спортивные объекты,
- 93.19** если собственных спортивных объектов у НКО нет, при этом мероприятия могут проводиться как в помещении, так и на открытом воздухе;
- 93.29** для организации иных развлекательных мероприятий.

НАУЧНЫЕ ИССЛЕДОВАНИЯ И ОПРОСЫ ОБЩЕСТВЕННОГО МНЕНИЯ

Проведение **научных исследований** является одним из вариантов выполнения работ некоммерческими организациями. Если НКО специализируется на проведении научных исследований, то данную деятельность можно осуществлять как для собственных нужд, так и по заказу заинтересованных лиц (например, по государственному или муниципальному контракту).

Исследования должны проводиться в рамках целей деятельности организации в соответствии с ее уставом. Научные исследования как приносящая доход деятельность НКО проводятся по договору на выполнение научно-исследовательских работ в соответствии с

утвержденным Заказчиком техническим заданием. Чаще всего некоммерческие организации проводят исследования в области общественных и гуманитарных наук, в этом случае они могут применять коды ОКВЭД 72.20.1 и 72.20.2 соответственно. Если же НКО работает в сфере естественных и технических наук, то код нужно выбрать из группы 72.1 Научные исследования и разработки в области естественных и технических наук.

Частным вариантом исследований является проведение опросов общественного мнения, которые включают в себя изучение спроса на услуги, мониторинг общественного мнения по политическим, экономическим и социальным вопросам, включая статистический анализ получаемой информации. Для проведения опросов рекомендуем указывать следующие коды ОКВЭД: 73.20.1 Исследование конъюнктуры рынка и 73.20.2 Деятельность по изучению общественного мнения

Для выполнения научно-исследовательских работ, опросов общественного мнения необходимо привлекать профессионалов (научных сотрудников, социологов).

ИЗДАТЕЛЬСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

Некоммерческие организации активно разрабатывают и издают информационные материалы о своей деятельности и проектах – занимаются издательской деятельностью. Издательская деятельность включает в себя подготовку, создание, выпуск и массовое распространение информационных материалов в печатной форме и на электронных носителях. Нередки примеры, когда некоммерческие организации разрабатывают и распространяют различные материалы о своей деятельности (книги, брошюры, открытки), а также занимаются изданием периодических журналов. Как и другие виды рассмотренных в рамках лекции работ и услуг, издательская деятельность НКО должна осуществляться в рамках целей деятельности организации, предусмотренных ее уставом.

Рекомендуемые коды ОКВЭД для издания книг – 58.11, газет – 58.13, журналов и периодических изданий – 58.14. Если же организация в рамках своей деятельности занимается изготовлением открыток, фотографий, каталогов, рекомендуем ставить код 58.19. Некоммерческие организации, выпускающие фильмы и видеоролики, могут использовать код 59.11.

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 6:

1. Услуги и работы различаются между собой, прежде всего, по результату. Результаты услуг не имеют материального выражения, а работы характеризуются наличием о вещественного результата.
2. Приведенный в лекции перечень оказываемых услуг и выполняемых работ не является исчерпывающим и не ограничивает возможности НКО.
3. Виды оказываемых услуг и выполняемых работ должны быть предусмотрены уставом некоммерческой организации и соответствовать целям ее деятельности.
4. Чаще всего на практике регистрирующие органы не пропускают коды видов экономической деятельности, подразумевающие исключительно коммерческое содержание, например, в сфере рекламы, туризма, обслуживания зданий, проектирования и другие.
5. Для оказания услуг и выполнения работ отдельных видов некоммерческая организация должна отвечать требованиям законодательства, например, наличие лицензии для осуществления образовательной деятельности.
6. Для оказания услуг и выполнения работ должного качества некоммерческим организациям следует привлекать квалифицированных, опытных специалистов.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 6:

1. По каким критериям различаются работы и услуги?
2. Что такое социальные услуги? Какие виды и формы социальных услуг предусмотрены действующим законодательством?
3. Какие два вида организаций могут оказывать образовательные услуги? Назовите их основные различия.
4. Какие виды работ могут выполняться некоммерческими организациями?
5. Обязаны ли НКО платить налоги с доходов, полученных от оказания услуг или выполнения работ? Если да, то какие налоги?

Лекция 7

АУКЦИОНЫ И ЯРМАРКИ

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

ГК РФ – Гражданский кодекс Российской Федерации;

НКО – некоммерческая организация.



Продолжим рассматривать различные виды приносящей доход деятельности и сегодня поговорим об аукционах и ярмарках, которые так любят проводить некоммерческие организации.

Чаще всего некоммерческие организации для сбора средств на свою уставную деятельность, для оказания помощи своим подопечным проводят различные ярмарки и аукционы. Самая распространенная проблема, с которой могут столкнуться организаторы подобных событий, состоит в том, что участники аукционов и ярмарок делают «пожертвования» взамен на лот аукциона или товар, продаваемый на ярмарке, а это, к сожалению, противоречит действующему законодательству.

В рамках сегодняшней лекции мы рассмотрим основные ошибки организаторов аукционов и ярмарок и разберемся, почему проведение таких событий для некоммерческой организации является приносящей доход деятельностью.

Аукцион – это публичная продажа различных товаров по заранее установленным правилам, участники аукциона состязаются за право приобрести товар, чаще всего, предлагая более высокую цену по сравнению с конкурентами.

Например, некоммерческая организация, реализующая различные просветительские, профориентационные программы в детских домах, решила устроить аукцион работ своих воспитанников и выставила в качестве лотов их поделки и картины. Каждый лот сопровождался историей воспитанника детского дома, который его сделал. А победителям аукциона было предложено перечислить озвученную в ходе торгов сумму на расчетный счет некоммерческой организации в качестве пожертвования.

Именно в этом состоит самая распространенная ошибка организаторов таких аукционов. Поскольку в рамках аукциона победители всегда получают встречное предоставление – лот аукциона, за который они готовы выплатить определенную денежную сумму, то нельзя считать данные средства «пожертвованиями». В соответствии с действующим законодательством полученные таким образом средства облагаются налогом. НКО должны оплатить либо налог на прибыль организаций, если находятся на общей системе налогообложения, либо налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения. Налог платится со всех средств, вырученных от реализации всех лотов аукциона.

При организации аукциона важно обратить внимание на выставленные лоты. Некоммерческая организация может продавать на аукционе в качестве лотов только принадлежащее ей имущество. Если имущество предоставлено партнерами аукциона, которые являются его собственниками, то НКО может продавать данное имущество только на основании агентского договора.

Если в качестве лота планируется выставить имущество, полученное некоммерческой организацией на основании договора пожертвования, следует помнить о необходимости его целевого использования. В таком случае важно определить, на какие цели было сделано пожертвование в соответствии с договором. Если в договоре пожертвования указано, что вещь передается на общепользные цели, то некоммерческая организация вправе продать ее на аукционе, а вырученные средства направить на цели деятельности в соответствии с уставом. Если же в договоре пожертвования были указаны конкретные цели, то продажа такого имущества на аукционе будет признана нецелевым использованием.

Часто в качестве лотов на аукцион выставляются вещи известных людей или вещи, услуги, предоставленные партнерами. Важно все это верно оформить, например, приобрести в собственность некоммерческой организации по договору купли-продажи или по договору пожертвования на общепользные цели.

В приведенном ранее примере организации аукциона работ воспитанников детского дома, с которым работает НКО, в качестве лота выставляются поделки и картины подопечных некоммерческой организации. В подобных случаях может возникнуть вопрос защиты

авторских прав. Если автором произведения является сотрудник некоммерческой организации, который изготовил его в рамках своих должностных обязанностей, то никаких дополнительных документов не потребуется. А если авторами являются волонтеры, благополучатели, подопечные организации, как это часто бывает, то необходимо заключить договор об отчуждении исключительного права на произведение ([ст. 1285 ГК РФ](#)) некоммерческой организации – организатору аукциона. Если автору нет 14 лет, то сделки совершают родители, усыновители, опекуны. Несовершеннолетний от 14 до 18 лет самостоятельно осуществляет права автора. Подробную информацию по данному вопросу вы видите на слайде.

Проведение аукциона должно быть грамотно оформлено документально. Обязательно должно быть разработано и утверждено Положение о проведении аукциона, утвержден перечень лотов, заранее опубликовано извещение о проведении аукциона, в котором должны быть указаны сведения о времени, месте и форме торгов, об их предмете, о существующих обременениях продаваемого имущества и о порядке проведения аукциона, в том числе об оформлении участия в аукционе, определении лица, выигравшего его, а также сведения о начальной цене. Кроме того, необходимо зарегистрировать участников аукциона, оформить список. По итогам проведения аукциона оформляется протокол о результатах торгов, который должен быть подписан и организатором аукциона, и его победителем. На основании данного протокола с победителем должен быть заключен договор купли-продажи, а лот передан по акту приема-передачи. Если победителем аукциона становится человек, а не организация, то необходимо оформить кассовый чек.

Необходимые документы для проведения аукциона:

1. Положение о проведении аукциона;
2. Утвержденный перечень лотов;
3. Извещение о проведении аукциона;
4. Список зарегистрированных лиц на аукцион;
5. Протокол о результатах торгов;
6. Договор купли-продажи и акт приема-передачи лота.

Проведение ярмарки также является вариантом приносящей доход деятельности для некоммерческой организации. В законодательстве нет четкого определения ярмарки. В рамках сегодняшней лекции

мы говорим о ярмарках как о разовых или регулярно проводимых некоммерческими организациями мероприятиях, в рамках которых осуществляется продажа товаров, изготовленных самой организацией, ее волонтерами и подопечными, а также партнерами, а вырученные на ярмарке средства направляются на уставную деятельность организации или благотворительные цели. Как правило, ярмарка сопровождается развлекательными мероприятиями, презентацией организаторов и участников.

Рассмотрим часто встречающийся на практике пример. Некоммерческая организация организовала в городе ярмарку перед Новым годом, чтобы собрать средства на новогодние подарки для своих подопечных. Посетителям предлагается сделать добровольное пожертвование в установленные ящики копилки, за пожертвование в 50 рублей получить шарик с логотипом, а в 100 рублей – силиконовый браслет, кроме того, представлены поделки и картины детей, которые также можно забрать в обмен на пожертвование. Кроме того, посетители могут принять участие в различных мастер-классах, но для этого тоже обязательно сделать пожертвование.

В данном случае мы видим одну из самых распространенных ошибок организаторов ярмарок – попытку собрать пожертвования в обмен на товары или предоставляемые услуги.

Как и на аукционе, посетители ярмарки, приобретающие товары по обозначенной организатором цене, получают встречное предоставление – определенный товар. Организаторам таких событий важно понимать, что посетители ярмарки не вносят «пожертвования» за товар. Товар передается им на основании договора купли-продажи, а с вырученных средств некоммерческая организация обязана заплатить налоги. Аналогично ситуация обстоит с оказанием услуг, в рассматриваемом примере – это участие в мастер-классах.

При этом посетители ярмарки вправе сделать пожертвование на уставную деятельность НКО или благотворительную цель, как в приведенном примере – в ящики-копилки, установленные на территории проведения ярмарки. Но в обмен на пожертвование им ничего не предоставляется.

Как же документально оформить проведение ярмарки? Некоммерческая организация может разработать и утвердить положение о

проведении ярмарки, в котором будут определены цели и задачи мероприятия, порядок организации ярмарки, порядок предоставления мест для продажи товаров на ярмарке, на какие цели будут направлены вырученные средства и т.п.

Если ярмарка проводится организацией регулярно, можно разработать одно общее положение, а вопросы организации конкретных мероприятий регулировать приказом руководителя о проведении ярмарки, в котором должны быть определены режим проведения ярмарки, план мероприятий, схема размещения мест для продажи товаров, а также перечень товаров, подлежащих реализации, их стоимость.

Организатор ярмарки должен вести реестр участников ярмарки.

Необходимые документы для проведения ярмарки

1. Положение о ярмарке:

- цели и задачи мероприятия;
- порядок проведения ярмарки;
- порядок предоставления мест для продажи товаров;
- порядок продажи товаров и оказания услуг на ярмарке;
- подведение итогов ярмарки, куда будут направлены вырученные средства.

2. Приказ руководителя о проведении ярмарки:

- время и место проведения ярмарки, режим работы;
- перечень товаров, подлежащих реализации и их стоимость;
- схема размещения мест для продажи товаров и оказания услуг.

На каждом товаре, продаваемом на ярмарке, должна быть указана цена. При реализации товаров на ярмарке организации могут производить расчеты без применения контрольно-кассовой техники. Подробно о наличных и безналичных расчетах мы рассказывали в четвертой лекции нашего курса.

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 7:

1. Посетители ярмарок и аукционов, как правило, оплачивают товары или услуги. Поскольку присутствует встречное предоставление, перечисленные за товары и услуги средства не могут считаться пожертвованиями.
2. Организаторы ярмарок и аукционов с поступивших в оплату товаров и услуг средств обязан оплатить налоги в зависимости от системы налогообложения .
3. Организаторы ярмарок могут принимать денежные средства в качестве оплаты товаров и услуг без применения контрольно-кассовой техники, а при продаже товара физическому лицу на аукционе организатор обязан оформить кассовый чек.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 7:

1. Что такое аукцион? Может ли НКО принять пожертвование в обмен на лот аукциона?
2. Как правильно организовать передачу лотов, если они предоставлены партнерами НКО?
3. Какие документы понадобятся для оформления аукциона?
4. В чем состоит ошибка организаторов ярмарок, предлагающих подарок за пожертвование?
5. Какие документы понадобятся для оформления ярмарки?

Лекция 8

ДОХОДЫ ОТ СОБСТВЕННОСТИ

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

ГК РФ – Гражданский кодекс Российской Федерации;

НКО – некоммерческая организация;

ОКВЭД – Общероссийский классификатор видов экономической деятельности.



Некоммерческая организация может иметь в своей собственности имущество (движимое и недвижимое), например, деньги, компьютерную технику, мебель или целое здание (перечень приведен в [ст. 25 ФЗ «О некоммерческих организациях»](#)). НКО вправе владеть, пользоваться и (главное) распоряжаться собственным имуществом, а значит, получать от него доход.

Одним из способов получения дохода для ведения деятельности некоммерческой организации является сдача в аренду имущества, находящегося в ее собственности. Нельзя утверждать, что этот способ является одним из самых популярных (ведь далеко не все НКО обладают имуществом, которое можно сдавать в аренду), однако если Ваша организация относится числу «счастливчиков», можно подумать о том, как заработать на этом дополнительные средства.

Что же из себя представляет аренда? По договору аренды (или имущественного найма) собственник или уполномоченное им лицо предоставляет имущество за плату во временное владение и пользование (либо только пользование) арендатору ([ст. 606 ГК РФ](#)). Многие некоммерческие организации снимают офисы для своей работы, арендуют залы для проведения мероприятий или берут в аренду отдельные предметы мебели для своих акций, поэтому, что из себя на практике представляют отношения аренды, НКО знают. Однако в названных случаях НКО выступает арендатором (стороной, которая берет в аренду имущество), мы же в рамках этой лекции поговорим о тех ситуациях, когда НКО сама предоставляет имущество в пользование за плату.

Перечень возможных объектов аренды весьма разнообразен, однако мы будем вести речь о таком имуществе, которое может принадлежать НКО (например, рассматривать сдачу в аренду предприятий мы не стали, поскольку к НКО это не имеет отношения). Итак, НКО может передать в аренду земельный участок, здание, сооружение, оборудование, транспортное средство, другие вещи, которые не теряют своих свойств в процессе их использования (например, предметы мебели или технику). Важно, чтобы объект аренды находился в собственности организации, либо (если мы говорим о субаренде), чтобы собственник разрешил НКО сдавать в аренду имущество, которое она сама снимает.

Если некоммерческая организация сдает собственное имущество в аренду, важно помнить, что договор должен быть заключен в пись-

менной форме ([п.1 ст. 609 ГК РФ](#)). Также при заключении договора аренды нежилого помещения нужно иметь в виду, что такой договор подлежит государственной регистрации⁴, если он заключен на срок 1 год и более ([п.2 ст. 609 ГК РФ](#)).

Прямого запрета на сдачу в аренду имущества некоммерческими организациями гражданское законодательство не содержит.

Как мы уже говорили, НКО могут осуществлять только ту деятельность, которая прямо предусмотрена ее уставом. Если Вы планируете сдавать имущество в аренду, необходимо предусмотреть соответствующую деятельность в качестве приносящей доход и внести ее в свой устав. Кроме того, мы помним, что любая приносящая доход деятельность должна соответствовать предмету деятельности и уставным целям.

Планируя зарабатывать на сдаче имущества в аренду, позаботьтесь внести соответствующий вид деятельности не только в устав НКО, но и «закодировать» его по ОКВЭД (путем включения в сведения, содержащиеся в ЕГРЮЛ, соответствующего кода: для недвижимости – код 68.20 «аренда и управление собственным или арендованным недвижимым имуществом»; для движимого имущества – коды из раздела 77 «аренда и лизинг»).

Важно следить за тем, чтобы имущество, которое НКО сдает в аренду, использовалось арендатором в соответствии с теми целями, которые указаны в уставе НКО-арендодателя. На основании судебной практики можно сделать вывод, что контролирующие органы обращают внимание, кому именно НКО сдает имущество и для каких целей. [Например, если НКО проводит досуговые мероприятия, направленные на творческое развитие детей, не будет нарушением \(при соблюдении всех установленных законом требований, о которых мы говорили ранее\) сдать собственное помещение в аренду партнеру со схожими уставными целями для проведения выставки детских рисунков, а вот сдача собственного помещения под офис, например, частному охранному предприятию или банку – не допускается.](#)

⁴ Государственную регистрацию договора аренды осуществляет Федеральная служба государственной регистрации, кадастра и картографии (Росреестр). Документы для государственной регистрации можно подать лично, по доверенности, направить по почте или через МФЦ. Подробную информацию о порядке, сроках регистрации и предоставляемых документах можно найти на Портале Госуслуги по ссылке: <https://www.gosuslugi.ru/285286/2/info>

С субарендой (или сдачей в аренду арендованного имущества) ситуация видится еще более неоднозначной. Во-первых, если НКО арендует имущество (например, несколько офисов) и планирует сдавать часть этих офисов в субаренду, необходимо, чтобы в договоре с арендодателем была прямо предусмотрена возможность субаренды. Во-вторых, в субаренду имущество НКО также может сдавать только с учетом тех целей, для которых оно будет использовано субарендатором. В-третьих, если некоммерческой организации помещения предоставляются в аренду для ведения своей уставной деятельности на льготных условиях, а она, в свою очередь, использует эти помещения для ведения приносящей доход деятельности (сдачи имущества в субаренду), она нарушает условия, о которых мы говорили во второй лекции, «смешивая» уставную деятельность и деятельность, приносящую доход, а это недопустимо. То же касается и сдачи в аренду движимого имущества: нельзя сдавать в аренду имущество, полученное на ведение уставной деятельности (например, будет нарушением сдавать в аренду пожертвованную НКО компьютерную технику или мебель).

В целом, отношения субаренды квалифицируются контролирующими органами очень ситуативно: например, [Правовой департамент Министерства финансов, рассматривая вопрос по сдаче в субаренду помещения научным учреждением, пояснил что учреждение, являясь научной организацией, вправе осуществлять на платной основе виды деятельности, непосредственно связанные с наукой, а деятельность по сдаче недвижимого имущества в субаренду, по сути, направлена исключительно на получение прибыли.](#)

Не все территориальные управления Министерства юстиции готовы «пропускать» уставы НКО, предусматривающие сдачу в аренду имущество. Например, управления Министерства юстиции в Поволжье и Уральском федеральном округе отказывают в регистрации при указании кода ОКВЭД, связанного со сдачей в аренду недвижимого имущества. По мнению сотрудников территориальных управлений, данный вид деятельности относится к предпринимательской деятельности и не может быть указан в числе видов деятельности, приносящей доход. Однако позитивная практика имеется, например, в Северо-Кавказском федеральном округе, где уставы НКО с указанием подобной деятельности проходят регистрацию.

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 8:

1. Одним из способов заработать дополнительные средства для НКО является получение доходов от имущества. НКО может сдать в аренду земельный участок, здание, сооружение, оборудование, транспортное средство, другие вещи, которые не теряют своих свойств в процессе их использования (например, предметы мебели или технику).
2. Если НКО планирует сдавать имущество в аренду, необходимо внести соответствующий вид деятельности в свой устав. Эта деятельность должна соответствовать предмету деятельности и уставным целям, а также быть «закодирована» по ОКВЭД.
3. Имущество, которое НКО сдает в аренду, должно использоваться арендатором в соответствии с целями, указанными в уставе НКО-арендодателя.
4. Возможность сдавать имущество в субаренду должна быть прямо предусмотрена договором аренды, при этом нельзя допускать «смешения» уставной деятельности и приносящей доход, то есть не допускается сдача в субаренду помещения, полученного на льготных условиях для ведения уставной деятельности.
5. Единообразной практики среди контролирующих органов по вопросу сдачи в аренду имущества НКО нет: каждый случай рассматривается индивидуально.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 8:

1. Возможна ли сдача в аренду имущества, если данный вид деятельности не отражен в уставе НКО?
2. Является ли сдача в аренду имущества приносящей доход деятельностью?
3. Требуется ли регистрация договора аренды имущества, заключенного на 11 месяцев?
4. Необходимо ли вносить дополнительный ОКВЭД в ЕГРЮЛ в связи со сдачей имущества в аренду?

Лекция 9

ЦЕЛЕВОЙ КАПИТАЛ

как дополнительный источник дохода для НКО

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

ГК РФ – Гражданский кодекс Российской Федерации;

ЦК – целевой капитал.



Появление целевых капиталов в России связано с принятием в 2006 году Федерального закона от 30.12.2006 № 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций» (далее – Закон о целевом капитале).

ЧТО ТАКОЕ ЦЕЛЕВОЙ КАПИТАЛ?

С правовой точки зрения целевой капитал – это часть имущества НКО, обладающая определенными признаками:

- во-первых, целевой капитал формируется и пополняется в целях использования в строго определенных Законом сферах за счет денежных средств или иного имущества, полученных на основании договора пожертвования или завещания;
- во-вторых, это имущество должно быть передано НКО в доверительное управление управляющей компании для получения дохода, который будет использоваться НКО в будущем.

УСЛОВИЯ ФОРМИРОВАНИЯ ЦЕЛЕВОГО КАПИТАЛА

Если Вы задумались о создании целевого капитала, нужно знать, что:

1. далеко не все НКО могут сформировать целевой капитал, а только НКО, наделенные правом собственности на имущество. К таким организациям относятся фонд, АНО, общественная организация, религиозная организация, благотворительная общественная организация и благотворительный фонд
2. формирование целевого капитала и использование дохода от целевого капитала возможно только в определенных законом сферах,

а именно: в сфере 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, в целях функционирования общественного телевидения, а также благотворительных целях, предусмотренных [Федеральным законом от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и добровольчестве \(волонтерстве\)»](#). Если Ваша организация является такой НКО, и в ее уставе предусмотрено осуществление деятельности в одной из указанных сфер, то организация может сформировать целевой капитал.

3. В течение одного года со дня поступления на банковский счет НКО первого пожертвования НКО должна собрать 3 миллиона рублей. При этом если организации удалось собрать 1,5 млн. руб. в течение первого года, то высший орган управления организации может продлить срок сбора пожертвований на формирование целевого капитала.

4. Целевой капитал не может быть сформирован без избрания специального органа, осуществляющего контроль за использованием дохода от целевого капитала, Совета по использованию целевого капитала. Предположим, НКО собрала 3 млн. руб., но заключить договор с управляющей компанией она не сможет, до тех пор пока высший орган управления НКО не сформирует Совет по использованию ЦК.

СОЗДАНИЕ ЦЕЛЕВОГО КАПИТАЛА

Если Вы планируете использовать доход от целевого капитала на уставные цели своей НКО, для поддержки которых в соответствии с Законом может формироваться целевой капитал, то Вам подходит неспециализированная НКО-собственник ЦК. Обычно мы говорим, что такие НКО формируют целевой капитал «внутри». Например, благотворительный фонд сформировал целевой капитал, и он может использовать доход от целевого капитала на реализацию своих благотворительных программ – проведение мероприятий или заработную плату сотрудникам.

Неспециализированная НКО-собственник ЦК создается для осуществления деятельности в общественно полезных целях и финансирования своей уставной деятельности.

Такие организации могут осуществлять приносящую доход деятельность, если это предусмотрено уставом, но виды платной деятельности до сих пор ограничены [Распоряжением Правительством РФ от 13.09.2007г. № 1227-р «О перечне видов платной деятельности, которую вправе осуществлять некоммерческая организация – собственник целевого капитала»](#). Для создания целевого капитала достаточно внести изменения в действующий устав и зарегистрировать их в установленном законом порядке.

Если же Вы планируете помогать другим НКО и направлять доход от целевого капитала для поддержания их деятельности, то в этом случае Вам подходит специализированный фонд управления целевым капиталом.

Специализированный фонд создается исключительно в форме фонда для направления дохода от целевого капитала в пользу иных НКО. Например, специализированный фонд может передавать доход от целевого капитала на поддержание деятельности высших учебных заведений, школ-интернатов, музеев.

Единственными уставными видами деятельности специализированного фонда могут быть только: формирование целевого капитала, использование целевого капитала и распределение дохода от целевого капитала.

Довольно часто учредители специализированных фондов хотят предусмотреть в уставах, а также кодах ОКВЭД рекламную деятельность или розничную торговлю сувенирной продукцией. Это невозможно. К сожалению, никаких видов деятельности, в том числе приносящей доход, специализированный фонд осуществлять не может. В таком случае для создания целевого капитала необходимо зарегистрировать отдельное юридическое лицо – специализированный фонд управления целевым капиталом.

РАСПОРЯЖЕНИЕ ПОЖЕРТВОВАНИЯМИ, ПОЛУЧЕННЫМИ НА ФОРМИРОВАНИЕ ЦЕЛЕВОГО КАПИТАЛА

По общему правилу НКО-собственники целевого капитала не могут пользоваться и распоряжаться имуществом, полученным на формирование или пополнение целевого капитала до передачи управля-

ющей компании, то есть НКО не могут расходовать полученные на формирование или пополнение ЦК пожертвования на оплату коммунальных услуг, проведение мероприятий, конкурсов, приобретение лекарственных средств. Однако [в Законе о целевом капитале](#) все-таки есть случаи, предусматривающие возможность использования пожертвований до передачи управляющей компании, к ним относятся:

1. право НКО разместить денежные средства, полученные на формирование ЦК, на депозитных счетах в кредитных организациях. Проценты, полученные от размещения на депозитных счетах, могут быть направлены на формирование или пополнение уже сформированного целевого капитала;
2. если НКО не удалось собрать в течение года или иного срока, установленного высшим органом управления, 3 миллиона рублей, она должна вернуть полученные пожертвования жертвователю, если возможность их использования на уставные цели не предусмотрена договором пожертвования;
3. использование 5% суммы пожертвований, поступивших на формирование и (или) пополнение целевого капитала, если это предусмотрено договором пожертвования.

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ДОХОДА ОТ ЦЕЛЕВОГО КАПИТАЛА

В течение 2-х месяцев со дня, когда сумма поступления денежных средств на формирование целевого капитала составит 3 млн. руб., НКО обязана передать денежные средства на основании договора в доверительное управление управляющей компании.

После передачи целевого капитала в доверительное управление он подлежит размещению управляющей компанией в ограниченный перечень финансовых инструментов, например, в ценные бумаги, акции, облигации.

Доход от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал, передается управляющей компанией НКО ежегодно в срок, установленный в договоре доверительного управления

имуществом, составляющим целевой капитал. Закон определяет, что размер использованного дохода от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал, должен быть не менее 25% такого дохода за 3 года подряд.

Важно сказать, что денежные средства, полученные НКО от управляющих компаний (доход от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал) отнесены Налоговым кодексом Российской Федерации к целевым поступлениям, не учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций ([п. 2 ст. 251 НК РФ](#)). От налогообложения освобождены денежные средства, недвижимое имущество, ценные бумаги, полученные некоммерческими организациями на формирование или пополнение уже сформированного целевого капитала, денежные средства, полученные НКО от специализированных организаций управления целевым капиталом, также отнесены к целевым поступлениям.

Использование полученного дохода от целевого капитала определяется финансовым планом НКО. Финансовый план является основным документом, регламентирующим поступление и использование денежных средств в НКО. Указанный документ может принимать любые формы – бюджет, смету, баланс. В финансовом плане НКО раскрываются объем, состав и структура финансовых ресурсов на определенный период времени.

Как уже было сказано ранее, неспециализированная НКО может использовать полученный доход только для поддержки сферы деятельности, на развитие которой в ее уставе предусмотрено формирование целевого капитала, и не вправе передавать его другим НКО.

Специализированный фонд наоборот создается исключительно для формирования, использования и распределения дохода от целевого капитала в пользу иных НКО. Например, если специализированный фонд получает пожертвование на формирование целевого капитала, он не может сразу передавать полученное пожертвование другой НКО, он может передать только доход от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал, который он получит в будущем с помощью управляющей компании.

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 9:

Сегодня мы обсудили, что:

1. Целевой капитал – это часть имущества НКО, обладающая определенными признаками.
2. Не все НКО могут сформировать целевой капитал.
3. Формирование целевого капитала и использование дохода от целевого капитала возможны только в определенных законом сферах.
4. Минимальная сумма для формирования целевого капитала составляет 3 миллиона рублей.
5. Закон о целевом капитале выделяет два вида собственников целевого капитала: специализированный фонд управления целевым капиталом и неспециализированную НКО, формирующую целевой капитал «внутри».
6. Закон о целевом капитале предусматривает ограниченное число случаев использования НКО пожертвований до передачи управляющей компании.
7. Доход от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал, отнесен Налоговым кодексом Российской Федерации к целевым поступлениям, не учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, и по налогу, уплачиваемому с применением УСН.
8. Финансовый план является основным документом, потому что определяет использование дохода от целевого капитала.

В заключение хотелось бы сказать, что принятие Закона о целевом капитале можно рассматривать в качестве результата заинтересованности государства в финансовой устойчивости некоммерческого сектора. При принятии решения о создании целевого капитала НКО необходимо определить, куда она планирует направлять доход от целевого капитала – на поддержку своей деятельности или деятельности других НКО. Именно от принятия этого решения зависит выбор вида собственника целевого капитала. В отличие от разовых пожертвований целевой капитал формируется главным образом для того, чтобы стать долгосрочным источником, обеспечивающим финансовую стабильность некоммерческих организаций. Таким образом, целевой капитал представляет собой дополнительный источник дохода для поддержания деятельности НКО.

ДОПОЛНИТЕЛЬНАЯ ИНФОРМАЦИЯ

В предыдущей лекции мы обсудили, что такое целевой капитал, каковы условия его формирования и многое другое. В этой части лекции хотелось бы рассмотреть доходность целевого капитала.

Доходность целевого капитала зависит от:

1. выбранной стратегии управления

Инвестиционная стратегия – это разработанная методика управления инвестиционным портфелем в соответствии с целями, устанавливаемыми фондом целевого капитала.

Инвестиционным портфелем (портфелем ценных бумаг) называют совокупность инвестиционных инструментов, в определенных долях, выбранных инвестором для вложения денежных средств с целью получения дохода, управляемую им как единым целым. Доли финансовых инструментов в портфеле целевого капитала определяются управляющей компанией в соответствии с инвестиционной целью, заложенной инвестиционной стратегией для достижения оптимального отношения ожидаемой доходности к допустимому риску.

2. макро и микроэкономических факторов. Например, в 2020 году ощутимая коррекция фондового рынка возникла из-за

распространения Ковид-19 в мире и России в частности, а также выхода России из сделки ОПЕК+. Наслоение одного события на другое дало отрицательную доходность по портфелям клиентов, в том числе, целевых капиталов (речь идёт о событиях конца февраля 2020 – середины марта 2020 г.), но по итогам года фондовый рынок закрылся в ощутимом плюсе.

3. периодичности вывода дохода от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал. Ранее заработанный и не выведенный доход от доверительного управления также участвует в процессе управления, генерируя дополнительный доход в будущем.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 9:

1. Какие НКО могут создать целевой капитал?
2. Вправе ли собственники целевого капитала заниматься деятельностью, приносящей доход?
3. В чем состоят отличия специализированного фонда управления целевым капиталом от неспециализированной НКО-собственника целевого капитала?
4. Какими правами обладают НКО в отношении пожертвований, полученных на формирование и пополнение целевого капитала?
5. В чем состоят преимущества НКО, сформировавшей целевой капитал, по сравнению с НКО без целевого капитала?

Заключительная лекция 10

ОБЗОР ПРОЙДЕННОГО МАТЕРИАЛА С ПРИМЕРАМИ



Вот и подошел к концу наш курс лекций о законном зарабатывании средств в НКО. Тема непростая, поэтому в этой лекции мы подведем общие итоги, чтобы закрепить полученные знания.

Для начала вспомним, что такое приносящая доход деятельность НКО и какие требования к ней предъявляет закон.

Пунктом 4 статьи 50 Гражданского кодекса предусмотрено право некоммерческих организаций осуществлять приносящую доход деятельность, т.е. предполагается, что отдельными видами деятельности НКО могут заниматься на возмездной основе, например, оказывать платные услуги, сдавать в аренду принадлежащее имущество или продавать товары собственного производства.

Включая в устав организации определенные виды приносящей доход деятельности, необходимо помнить, что они должны быть направлены на достижение целей, ради которых создана некоммерческая организация, и соответствовать данным целям.

Например, общественная организация занимается развитием спорта в своем городе, проводит различные соревнования, занятия для детей, спортивные мероприятия. При этом данная организация проводит платные занятия, тренировки, а вырученные средства, уплатив налоги, направляет на оказание услуг на безвозмездной основе в рамках уставной деятельности. В данном примере проведение занятий и тренировок на возмездной основе будет являть приносящей доход деятельностью некоммерческой организации.

Иногда некоммерческие организации обращаются за консультацией с вопросом, можно ли установить вендинговые автоматы или открыть продуктовый магазин, а вырученные средства направить на цели деятельности организации. Данная деятельность не может быть признана приносящей доход, не соответствует целям деятель-

ности НКО, по сути своей является коммерческой и не может осуществляться некоммерческими организациями, даже при условии направления вырученных средств на цели деятельности НКО.

Виды приносящей доход деятельности должны быть перечислены в уставе. Как и в случае с видами уставной деятельности, перечень должен быть закрытым. Некоммерческая организация может осуществлять только те виды деятельности, приносящей доход, которые установлены ее уставом. Многие территориальные управления Минюста рекомендуют при перечислении в уставе видов деятельности, приносящей доход, ориентироваться на коды ОКВЭД, а если подходящих нет, то сформулировать виды деятельности самостоятельно. При этом следует избегать в формулировках слов «иные» и «другие».

Также следует помнить, что приносящая доход деятельность не равна уставной, т.е. не нужно копировать все виды уставной деятельности некоммерческой организации и указывать их в качестве видов приносящей доход деятельности. Необходимо подумать, какие конкретно виды деятельности организация может осуществлять на возмездной основе и указать их.

Для осуществления видов деятельности, приносящей доход, предусмотренных уставом, некоммерческая организация должна иметь достаточное для осуществления указанной деятельности имущество рыночной стоимостью не менее минимального размера уставного капитала, предусмотренного для обществ с ограниченной ответственностью. В настоящее время стоимость такого имущества должна составлять минимум 10 000 рублей. Данное требование не распространяется на частные учреждения.

Еще одной важной особенностью является то, что доход, полученный от такой деятельности, должен быть направлен лишь на цели деятельности организации. Это правило вытекает из самой сущности некоммерческих организаций, которые создаются не для извлечения прибыли и не могут распределять полученную прибыль между участниками.

Теперь вспомним, какие же виды деятельности НКО относятся к приносящим доход. Единого перечня таких видов нет, практика территориальных органов Министерства юстиции различна, а в классификаторе кодов ОКВЭД тоже не всегда можно подобрать необходимый вид деятельности.

Есть виды деятельности, которые чаще всего указываются в уставах некоммерческих организаций в качестве приносящих доход. К ним относятся различные виды издательской деятельности (часто НКО издают журналы, брошюры, буклеты в соответствии с целями своей деятельности), организация и проведение мероприятий (например, платные семинары, мастер-классы), консультирование в рамках своих уставных целей (организация по защите прав потребителей оказывает услуги безвозмездно лишь отдельным категориям граждан, а остальных консультирует платно), научные исследования, изучение общественного мнения, информационные услуги.

Однако, пожалуй, самыми популярными способами заработка средств в некоммерческих организациях является продажа товаров и оказание услуг.

На практике часто некоммерческие организации обращаются за консультацией с вопросами, можно ли продавать продукцию с символикой НКО или товары, изготовленные благополучателями и добровольцами. В соответствии со [ст. 26 Федерального закона «О некоммерческих организациях»](#) выручка от продажи товаров является одним из источников формирования имущества НКО. При этом продукция должна находиться в собственности НКО (приобретена по договору купли-продажи, подарена благополучателями, участниками мастер-классов или изготовлена сотрудниками организации в рамках трудовой деятельности).

Коды ОКВЭД по розничной продаже товаров регистрирующие органы для некоммерческих организаций чаще всего не пропускают, объясняя, что данная деятельность носит исключительно коммерческий характер. При этом для того, чтобы некоммерческая организация могла продавать товары, в некоторых регионах специалисты территориальных управлений Минюста предлагают предусмотреть в уставе как вид приносящей доход деятельности, например, «содействие реализации продукции, изготовленной благополучателями организации».

По нашему мнению, открыть розничный магазин для продажи своей продукции некоммерческая организация не сможет, поскольку данный вид деятельности могут осуществлять только коммерческие организации. Однако для продажи товаров некоммерческая организация вправе создать коммерческую, которая будет часть дохода перечислять в НКО.

Продажа товаров некоммерческими организациями может осуществляться при проведении аукционов и ярмарок. Хотя в жизни часто встречается практика «пожертвований» за лот аукциона или товар на ярмарке, важно понимать, что это не соответствует действующему законодательству. Поскольку в обмен на передаваемые денежные средства участники ярмарки и аукциона получают определенный товар, фактически они заключают договор купли-продажи.

Важно помнить, что при продаже товаров расчеты с физическими лицами должны осуществляться с использованием контрольно-кассовой техники. Данное требование не распространяется на организаторов ярмарок. Подробно о наличных и безналичных расчетах мы рассказывали в четвертой лекции нашего курса.

Услуги, которые оказывают некоммерческие организации, весьма разнообразны. Многие НКО работают в сфере социальной поддержки и обслуживания и фактически занимаются оказанием социальных услуг. А значит, на них распространяется действие [Федерального закона «Об основах социального обслуживания граждан в Российской Федерации»](#). Социальные услуги можно оказывать на дому, в полустационарной и стационарной формах. Закон предусматривает виды таких услуг, которые нужно прописывать в уставе. Примерами таких услуг является организация кризисного центра для женщин, приюта для бездомных, вещевого фонда, услуги сиделок, нянь, оказание правовой и психологической помощи.

Также распространены среди некоммерческих организаций образовательные услуги, которые можно оказывать только при наличии лицензии. Заниматься образовательной деятельностью в соответствии с [Федеральным законом «Об образовании в Российской Федерации»](#) могут не только образовательные организации, но и все остальные, если это предусмотрено их уставами. Организации, осуществляющие обучение, должны предусмотреть в своем уставе создание специализированного структурного подразделения, например, учебно-методического центра, и утвердить положение, которое будет регулировать его деятельность. Такие организации могут оказывать услуги в сфере дополнительного образования. Например, спортивный клуб дзюдо и самбо в качестве образовательных услуг может организовать на платной основе обучение детей по программам дополнительного образования, получив соответствующую лицензию.

Часто некоммерческие организации оказывают консультационные услуги, услуги по организации мероприятий, проводят опросы общественного мнения, научные исследования. Важно, чтобы данные виды деятельности соответствовали целям самой некоммерческой организации и были предусмотрены ее уставом.

Если у некоммерческой организации есть в собственности имущество, то вариантом приносящей доход деятельности может стать сдача его в аренду. Далеко не все некоммерческие организации могут похвастаться наличием имущества, которое можно сдать в аренду. Но для тех, у кого все же имеется имущество, напомним, что если некоммерческая организация сдает собственное имущество в аренду, то договор должен быть заключен в письменной форме, а при заключении договора аренды нежилого помещения нужно иметь в виду, что такой договор подлежит государственной регистрации, если он заключен на срок 1 год и более.

Поскольку приносящая доход деятельность НКО должна соответствовать целям организации, то при сдаче имущества в аренду необходимо убедиться, что арендатор будет его использовать на схожие с НКО-арендодателем цели. На это часто обращают внимание контролирующие органы. Например, некоммерческая организация, оказывающая услуги в сфере детского досуга, может сдать имущество в аренду организации-партнеру, которая тоже работает в данной сфере, а вот если арендатором будет выступать магазин или банк, то это уже не будет соответствовать целям НКО.

Следует помнить, что поступления от приносящей доход деятельности и расходование полученных средств должны учитываться отдельно от других, например, от грантов или пожертвований. Это важно, так как поступления от приносящей доход деятельности относятся к налогооблагаемым, то есть, НКО обязана заплатить с них налог в соответствии с применяемой системой налогообложения. Другие виды поступлений могут не облагаться налогом, так что отделить одни от других действительно очень важно.

В зависимости от системы налогообложения НКО обязаны платить налог на прибыль организаций, если находятся на общей системе налогообложения, либо налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

В рамках курса мы подробно рассмотрели понятие и виды приносящей доход деятельности, ее правовое регулирование. Говорили о том, как виды деятельности должны быть указаны в уставе и какие коды ОКВЭД

следует подобрать для НКО. чтобы данную деятельность осуществлять. Разобрали различные аспекты оказания услуг и выполнения работ, сдачи в аренду имущества, продажи товаров. Надеемся, что полученные на курсе знания не отпугнут вас, а помогут разобраться в требованиях законодательства. Ведь именно осуществление приносящей доход деятельности помогает некоммерческим организациям стабильно работать и не зависеть от итогов грантовых конкурсов и поддержки органов власти.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 10:

- 1. Какая деятельность является приносящей доход? Чем она отличается от предпринимательской?**
- 2. Каким положениям устава НКО должны соответствовать предусмотренные виды приносящей доход деятельности?**
- 3. В каком из приведенных примеров НКО занимается приносящей доход деятельностью в соответствии с требованиями законодательства? Если вы усматриваете нарушения, в чем они заключаются?**

Пример 1. Спортивная федерация, в уставе которой предусмотрена возможность реализации спортивной одежды и инвентаря с символикой организации, на соревнованиях продает футболки со своими логотипами и названием мероприятия.

Пример 2. Фонд поддержки семей с детьми, оказавшихся в тяжёлой жизненной ситуации, открыл хостел. Все вырученные средства фонд направляет на достижение уставных целей.

- 4. Центр поддержки материнства и детства решил сдавать в аренду часть собственных помещений. Заключение договор аренды с фондом хочет коммерческий банк для организации работы офиса обслуживания клиентов и досуговый центр для детей до 7 лет. С кем из потенциальных арендаторов вы бы порекомендовали Центру заключить договор и по какой причине?**
- 5. Приведите примеры видов деятельности, которые НКО не может осуществлять в качестве приносящей доход.**

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 5:

1. Продажа товаров в НКО – один из самых распространенных видов приносящей доход деятельности;
2. Товар, продаваемый НКО, должен соответствовать нормативам и стандартам, отвечать критериям качества соответствующих категорий продукции;
3. Открыть магазин «внутри» некоммерческой организации и заниматься розничной торговлей закон не позволяет;
4. Продукция, которую НКО планирует продавать, должна находиться в ее собственности;
5. Важно помнить про разграничение основной и приносящей доход деятельности: помним про отдельный учет и разграничение трудовой функции сотрудников;
6. Доходы от приносящей доход деятельности всегда налогооблагаемы.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 5:

1. Предпринимательской или приносящей доход деятельностью НКО является продажа товаров?
2. Облагается ли налогами доход от приносящей доход деятельности? Если да, то существуют ли исключения?
3. Сможет ли НКО применять УСН, если решит открыть представительство?
4. При каких условиях возможно получить освобождение от исполнения обязанности плательщика НДС?

Лист самопроверки для НКО о соответствии приносящей доход деятельности действующему законодательству

Вопрос	Да	Нет	Не знаю
1. Предусмотрена ли в уставе вашей НКО возможность осуществления деятельности, приносящей доход?			
2. Перечислены ли виды приносящей доход деятельности?			
3. Перечень закрытый?			
4. Включены ли в Единый государственный реестр юридических лиц коды ОКВЭД, соответствующие предусмотренным уставом видам приносящей доход деятельности?			
5. Если нет/не все, изучите классификатор ОКВЭД. Вы смогли подобрать подходящие для вашей организации коды?			
6. Ваша НКО фактически осуществляет приносящую доход деятельность (даже разово)? Ориентируйтесь, прежде всего, на виды деятельности, о которых мы рассказывали в рамках курса.			
7. Если ваша НКО осуществляла такие виды деятельности (см. предыдущий вопрос), уплатили ли вы налоги?			
8. Ведет ли Ваша НКО отдельный учет?			
9. У вашей организации есть в собственности имущество, которое вы сдаете в аренду?			
10. Деятельность арендатора соответствует уставным целям вашей организации?			
11. Если ваша организация сдает в аренду недвижимое имущество, договор аренды заключен на срок менее года?			
12. Если договор заключен на срок год и более, он зарегистрирован в Росреестре?			
13. Ваша организация оказывает платные услуги или выполняет оплачиваемые работы?			
14. Заключенные договоры на оказание услуг / выполнение работ соответствуют указанным в лекции 6 курса?			
15. Ваша организация имеет опыт проведения (или участия) благотворительных ярмарок, аукционов?			
16. В рамках указанных мероприятий вы продавали товары, а не передавали их в обмен на «пожертвование»?			
17. Ваша организация осуществляет продажу товаров, изготовленных подопечными, или, например, брендированной продукции?			

18. Вы не продаете товары на постоянной основе, эта деятельность носит разовый характер, например, в ходе проводимых мероприятий?			
19. Если ваша организация осуществляет продажу товаров, данная деятельность предусмотрена уставом?			
20. Если ваша организация осуществляет продажу товаров или оказывает услуги (выполняет работы) физическим лицам, выдаете ли вы чеки?			
21. Используете ли вы контрольно-кассовую технику при осуществлении расчетов?			

ОТВЕТЫ:

1. Если на все вопросы вы ответили «Да», то ваша некоммерческая организация осуществляет приносящую доход деятельность в соответствии с действующим законодательством.
2. Если вы ответили «Нет» на вопросы 1-5, 7, 8, 10, 12, 14, 16, 18-21, вам необходимо внести изменения в устав вашей организации и (или) привести деятельность в соответствие с действующим законодательством. Предлагаем вам изучить соответствующие разделы курса.
3. Если вы ответили «не знаю», или у вас есть вопросы по приведению устава и деятельности вашей организации в соответствие с требованиями законодательства, вы можете обратиться за консультацией к юристам «Правовой команды».

Факультативная Лекция 4.1.

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА

при ведении приносящей доход деятельности

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

ГК РФ – Гражданский кодекс Российской Федерации.



РАЗДЕЛЬНЫЙ УЧЕТ

В отличие от коммерческих организаций, некоммерческие организации вправе получать пожертвования, гранты, членские взносы и другие целевые поступления на осуществление уставной деятельности. При этом к НКО предъявляются повышенные требования по прозрачности как поступлений, так и расходования полученных средств: НКО сдают дополнительную отчетность в Министерство юстиции.

Кроме того, чтобы целевые поступления НКО можно было не облагать налогом на прибыль организаций и налогом по упрощенной системе налогообложения, НКО обязаны обеспечить раздельный учет по видам поступлений. Если НКО не ведет раздельный учет или ведет его неправильно, ФНС должна переqualифицировать те доходы, которые не облагаются налогом на прибыль, в налогооблагаемые. Так что это нарушение влечет существенные экономические последствия для некоммерческой организации.

В отличие от коммерческих структур, некоммерческие организации не делятся полученным доходом от приносящей доход деятельности со своими участниками или членами. Все доходы должны быть направлены на уставную деятельность, то есть на те цели, ради которых была создана некоммерческая организация.

Поступления от приносящей доход деятельности и расходование полученных средств тоже должны учитываться отдельно от других. Это вдвойне важно, так как поступления от приносящей доход деятельности относятся к налогооблагаемым, то есть НКО обязана заплатить с них налог в соответствии с применяемой системой налогообложения. Другие виды поступлений могут не облагаться налогом, так что отделить одни от других действительно очень важно ([пп.14 п.1 и п.2 ст.251 НК РФ](#)).

На практике раздельный учет осуществляет бухгалтер, но и руководителю, и другим причастным к деятельности НКО хорошо бы иметь общее представление. И сразу информировать бухгалтера о том, в рамках какой программы/проекта или за счет приносящей доход деятельности производится тот или иной расход.

Возьмем простой пример. У НКО только два источника доходов: грант от Фонда президентских грантов и доходы от оказания услуг третьим лицам. Когда бухгалтер будет начислять заработную плату

(это нужно для расчета налогов и взносов, и для подготовки ведомости, на основании которой работник получит деньги), ему нужно указать, что одна часть идет за счет средств гранта, а вторая из средств, полученных от приносящей доход деятельности. Аналогично бухгалтер разносит операции по всем другим расходам, включая приобретение канцтоваров и даже затраты на банковское обслуживание.

Среди большого количества других документов бухгалтер НКО формирует регистры налогового учета, это формы, в которые заносится информация, необходимая для расчета налога на прибыль организаций. Каких-то жестких и обязательных к применению форм регистров нет, каждая организация формирует их, основываясь на специфике своей деятельности. Важно только, чтобы формы регистров были утверждены в учетной политике для целей налогообложения.

В бухгалтерском же учете принцип распределения расходов, относящихся к разным программам (проектам), необходимо закрепить в учетной политике некоммерческой организации. Этим же документом закрепляется рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Дело в том, что по российскому законодательству бухгалтерский учет ведется методом двойной записи. Да, снова сложные и непонятные термины. Давайте опять обратимся к примеру. Основная суть в том, что бухгалтерский учет – это всегда про деньги и про то, что имеет денежное выражение. А основной принцип – дебет=прибыло, кредит=убыло.

Допустим, НКО приобретает бумагу для офиса.

Вначале нужно оплатить деньги поставщику. Двойная запись будет отражать то, что с расчетного счета НКО оплата ушла (в стандартном плане счетов расчетные счета – счет 51) в стороннюю организацию (поставщики – счет 60). Бухгалтер делает запись: «дебет 60 кредит 51».

Потом поставщик привозит бумагу в офис организации. Бумага – это материалы, счет 10. Новая запись: дебет 10 кредит 60.

И так по каждому движению денежных средств или ценностей.

Еще нужно «разнести» эти траты по источникам доходов. К примеру, к счету 26 «Общехозяйственные расходы» бухгалтер открывает

субсчета (это записывают как 26-1, 26-2 и так далее) «Расходы по приносящей доход деятельности», «Расходы по уставной деятельности». Потом субсчета закрывают либо на счет 86 «Целевое финансирование», либо, если речь идет о приносящей доход деятельности, на счет 90 «Продажи».

Дополнительно бухгалтер должен отследить, что получены документы от поставщика, которые подтверждают, что были переданы именно эти предметы по именно этой цене. Это так называемые первичные учетные документы, которые можно подписать либо живой подписью, либо с использованием ЭЦП.

В общем, неудивительно, что бухгалтер кажется стороннему человеку кем-то вроде волшебника, который делает нечто непонятное, но очень важное.

Итак, для НКО обязательно правильно классифицировать поступающие ей денежные средства и иное имущество, чтобы определить, нужно ли платить налог в каждом конкретном случае. Поступления от приносящей доход деятельности облагаются налогом всегда. И в дополнение НКО должна вести учет, за счет каких поступлений производится каждая расходная операция.

Надеемся, со внутренним учетом НКО все стало более-менее понятно. Однако есть еще один важный аспект при осуществлении приносящей доход деятельности: это оформление документов с покупателями. Давайте ненадолго остановимся на том, какие требования НКО должна соблюсти при своих расчетах с клиентами.

НАЛИЧНЫЕ И БЕЗНАЛИЧНЫЕ РАСЧЕТЫ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ПРИНОСЯЩЕЙ ДОХОД ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Некоммерческая организация не ограничена в своих технических возможностях получать денежные средства при осуществлении приносящей доход деятельности. Наравне со всеми иными структурами она имеет право как принимать платежи на свой расчетный счет, так и получать наличные денежные средства.

Очевидно, что среди клиентов некоммерческой организации могут оказаться и физические, и юридические лица.

С юридическими лицами проще: если деньги перечисляются безналичным способом, важно просто правильно оформить документы.

Во всех иных случаях, то есть при:

- расчетах с физическими лицами наличными;
- расчетах с физическими лицами онлайн;
- расчетах с юридическими лицами наличными

НКО обязана использовать кассовый аппарат.

Если клиентом, который рассчитывается наличными, является организация, то есть дополнительное ограничение – максимальная сумма расчетов наличными с таким клиентом не может превышать 100 тысяч рублей.

При расчетах с физическими лицами в рамках приносящей доход деятельности кассовый аппарат должен использоваться всегда. Чаще всего его называют «онлайн-касса», потому что закон требует, чтобы помимо функции формирования бумажных чеков, аппарат в режиме реального времени передавал информацию о совершенной операции в Федеральную налоговую службу. Удобно, когда тот же кассовый аппарат может формировать онлайн-чеки, необходимые, если клиент рассчитывается безналичным расчетом.

То есть, если человек платит НКО наличными за какую-то услугу, организация обязана выдать ему бумажный чек. Если он рассчитывается по безналичному расчету: банковской картой, используя квитанцию и банк, формируя платежное поручение из личного онлайн-банка, НКО обязана выслать ему онлайн-чек на указанную клиентом электронную почту или мобильный телефон.

Так как мы с Вами говорим про некоммерческие организации, сделаем оговорку. В соответствии с [Федеральным законом «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации» от 22.05.2003 №54-ФЗ](#) (далее – Закон №54-ФЗ) контрольно-кассовая техника применяется только при осуществлении расчетов за товары, работы, услуги. То есть, когда НКО принимает пожертвования, членские взносы или любые другие поступления некоммерческого характера, применять кассовый аппарат не нужно.

Только обратите внимание, что когда НКО предлагает, например, кружку за пожертвование, то, по сути, это операция купли-продажи. Среди возможных последствий будет как доначисление налогов, так и штраф за неиспользование контрольно-кассовой техники.

[Законом №54-ФЗ](#) дополнительно установлен ряд исключений, когда можно не применять кассовый аппарат. Среди них присмотр и уход за детьми, престарелыми и инвалидами, реализация изготовителем изделий народных художественных промыслов или розничная продажа бахил, а также торговля на ярмарках.

Кроме того, организации, работающие в отдаленных и труднодоступных местностях (кроме городов и районных центров) могут не применять кассовый аппарат при условии, что по требованию клиента они выдают ему документ, подтверждающих факт совершения сделки и ее деталей (какая услуга была оказана, по какой цене, способ оплаты, кто осуществил расчет с покупателем от имени организации и так далее).

Для религиозных организаций тоже сделано исключение, они кассовую технику могут не применять.

Итак, если НКО продает товары, выполняет работы или оказывает услуги физическим лицам, по общему правилу, она обязана использовать контрольно-кассовую технику, равно как и при расчетах наличными с другими организациями или индивидуальными предпринимателями. Если речь идет о безналичных расчетах между юридическими лицами, достаточно договора и документа, подтверждающего, что НКО выполнила свои обязательства, и расчеты завершены.

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 4.1:

1. НКО обязаны вести отдельный налоговый учет доходов (расходов) целевых средств от доходов (расходов) от приносящей доход деятельности.
2. В бухгалтерском учете целевые средства НКО должны вести на счете 86 «Целевое финансирование», доходы от приносящей доход деятельности – на счете 90.
3. НКО обязаны применять контрольно-кассовую технику только при осуществлении расчетов за товары, работы и услуги.
4. При приеме пожертвований, членских взносов и иных поступлений некоммерческого характера кассовый аппарат не применяется.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 4.1:

1. Каким образом утверждаются формы регистров налогового учета?
2. В каком документе должны быть закреплены и принцип распределения расходов, и рабочий план счетов бухгалтерского учета?
3. Какое преимущество дает НКО использование онлайн-кассы?

Факультативная Лекция 5.1.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

при осуществлении приносящей доход деятельности

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

НДС – налог на добавленную стоимость;

НКО – некоммерческая организация;

НК РФ – Налоговый кодекс Российской Федерации;

ОСН – общая система налогообложения;

УСН – упрощенная система налогообложения;

ФНС – Федеральная налоговая служба.



Реализуя приносящую доход деятельность в форме продажи товаров, важно не забывать об обязанности по уплате налогов. Некоммерческие организации могут применять либо общую систему налогообложения, либо добровольно (при выполнении условий, дающих право на применение) перейти на упрощенную систему налогообложения.

ОБЩАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Некоммерческие организации, находящиеся на общей системе налогообложения, должны платить налоги и отчитываться по следующим из них: налогу на добавленную стоимость, налогу на прибыль организаций, налогу на имущество организаций, по иным налогам, по которым они имеют объекты налогообложения, а также по страховым взносам и сборам. Каждому из этих налогов посвящена отдельная глава в Налоговом кодексе Российской Федерации (далее «Налоговый кодекс», «НК РФ»). Применительно к теме лекции, мы будем вести речь о первых двух налогах: НДС и налоге на прибыль.

НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Правила начисления и уплаты налога на добавленную стоимость (НДС) содержатся в [главе 21 Налогового кодекса](#). Налогоплательщиками НДС являются юридические лица, которые реализуют на территории Российской Федерации товары, работы или услуги.

Налоговая ставка НДС составляет, по общему правилу, 20%. Налоговым кодексом утвержден список определенных товаров, которые облагаются:

- по ставке 10%,
- по ставке 0%,
- не облагаются НДС.

Некоммерческие организации являются плательщиками НДС только в том случае, если они занимаются деятельностью, приносящей доход. В этом случае организация обязана начислить и уплатить НДС в бюджет.

НКО, у которых общая сумма выручки от реализации товаров/работ/услуг без учёта НДС за три предыдущих календарных месяца

не превысила 2 миллионов рублей, [могут получить освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика по НДС при соблюдении условий, установленных ст. 145 НК РФ](#).

При этом необходимо помнить, что суммы полученных пожертвований, грантов, иного целевого финансирования НКО, не являются объектом для обложения НДС.

Однако, если НКО находится на общей системе налогообложения, важно не забывать представлять налоговую декларацию по НДС, даже если по факту операций, облагаемых этим налогом, в отчетном периоде не было. Подавать декларацию необходимо ежеквартально, не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом, исключительно в электронной форме.

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

Налог на прибыль организаций посвящена [глава 25 Налогового кодекса](#). Ставка налога – 20% от разницы между доходами и расходами организации, определенными в соответствии с [25 главой НК РФ](#).

Самое важное при расчете налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет, – правильно классифицировать доходы, которые поступают в некоммерческую организацию.

Расходы некоммерческая организация принимает к учету в соответствии с правилами, также установленными [25 главой НК РФ](#).

По общему правилу, декларации по налогу на прибыль подаются ежеквартально. Однако некоммерческие организации, которые не имели в течение года облагаемых налогом на прибыль поступлений, обязаны сдавать декларацию только 1 раз в год, по итогам года с приложением отчета о целевом использовании полученных средств.

УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Организации, в том числе некоммерческие организации (далее – НКО), могут перейти на специальный режим налогообложения – упрощенную систему налогообложения (далее – УСН). Переход осуществляется исключительно по желанию организации. Порядок

применения УСН установлен в [главе 26.2 «Упрощенная система налогообложения» Налогового кодекса Российской Федерации](#) (далее – глава 26.2 НК РФ).

На применение УСН переводится НКО в целом, независимо от того осуществляет она приносящую доход деятельность или нет. Для перехода на УСН необходимо **одновременно** выполнять требования, установленные в [ст. 346.12 НК РФ главы 26.2 НК РФ](#), и только при выполнении всех условий организация может уведомить налоговый орган по месту своего нахождения о том, что в дальнейшем будет применять УСН.

Применение УСН освобождает НКО от обязанности уплаты налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость и налога на имущество организаций (за исключением налога в отношении объектов недвижимости, по которым налоговая база определяется как их кадастровая стоимость), а вместо этих налогов организации становятся плательщиками налога, уплачиваемого в связи с применением УСН. Иные налоги, в том числе страховые взносы и сборы организации, применяющие УСН, обязаны уплачивать в соответствии с НК РФ. Применять УСН не вправе НКО, имеющие филиалы, иностранные организации и другие организации, указанные в [ст. 346.12 НК РФ](#).

Переход на УСН осуществляется в уведомительном порядке. При желании применять УСН создаваемая НКО должна уведомить об этом налоговый орган по месту своего нахождения не позднее 30 календарных дней с даты внесения записи о ее создании в Единый государственный реестр юридических лиц (если не уведомит в установленный срок, то не вправе применять УСН).

При переходе с общего режима налогообложения на УСН действующая НКО должна уведомить налоговый орган не позднее 31 декабря года, предшествующему году, начиная с которого переходит на УСН. [В уведомлении о переходе на УСН организация должна указать: год подачи уведомления, выбранный объект налогообложения – «доходы» или «доходы минус расходы», сведения о размере доходов и об остаточной стоимости основных средств по состоянию на 01 октября года подачи уведомления](#)[1]. Объект налогообложения НКО может менять ежегодно, но только с начала налогового периода (года), о желании изменения НКО обязана уведомить налоговый орган по месту своего нахождения до 31

декабря года, предшествующего году, в котором хотят изменить объект налогообложения.

Предельный размер дохода, ограничивающий право организаций на применение УСН установлен в размере 150 млн руб.

Кроме того, не вправе применять УСН организации:

- средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, установленном Росстатом, превышает 100 человек;
- остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете, превышает 150 млн руб. (учитываются основные средства, подлежащие амортизации и признаваемые амортизируемым имуществом в соответствии с главой 25 НК РФ, то есть для НКО это основные средства, приобретенные за счет доходов, полученных от предпринимательской деятельности для использования в предпринимательской деятельности). Все условия, дающие право на применение УСН, организация должна выполнять одновременно.

Если НКО, применяющая УСН, не осуществляет приносящую доход деятельность, то у нее объекта обложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, не возникает, так как средства целевого финансирования, целевые поступления и другие доходы, указанные в ст. 251 НК РФ, не подлежат обложению данным налогом (за исключением нецелевого использования указанных средств). При этом НК РФ обязал НКО вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках средств целевого финансирования и в рамках целевых поступлений, от доходов (расходов), полученных (произведенных) от приносящей доход деятельности (пп. 14 п. 1 и п. 2 ст. 251 НК РФ).

У **НКО** есть возможность выбрать один из двух из двух **объектов налогообложения**: либо объект налогообложения «доходы» и платить **налог по ставке 6%** с общей суммы полученных доходов, либо **объект налогообложения «доходы минус расходы»** и **платить налог по ставке 15%**.

При определении налоговой базы по УСН при объекте налогообложения «**доходы**» учитываются доходы от реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав и внереализационные доходы (п.

[1 и 2 ст. 248 НК РФ](#)). НКО, которая выбрала **объект налогообложения «доходы»**, может уменьшить сумму налога, подлежащего перечислению в бюджет, на сумму уплаченных **страховых взносов в данном налоговом (отчетном) периоде; расходы на выплату пособия по временной нетрудоспособности; платежи (взносы) по договорам добровольного личного страхования, заключенным со страховыми организациями в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности. При этом сумма налога (авансовых платежей по налогу) может быть уменьшена не более чем на 50%**.

Если организация выбирает объект налогообложения «доходы минус расходы», помимо доходов, она определяет сумму своих расходов в порядке, утвержденном [ст. 346.16 НК РФ](#). При этом доходы от реализации и внереализационные доходы при определении налоговой базы организация вправе уменьшить только на расходы, указанные в [п. 1 ст. 346.16 НК РФ](#), их перечень является исчерпывающим. Следует отметить, что таким организациям разрешено уменьшать налоговую базу на сумму убытков, полученных по итогам предыдущих налоговых периодов, в которых применялась УСН.

По итогам каждого отчетного периода (квартала, полугодия, девяти месяцев) организации должны исчислять сумму авансового платежа по налогу, исходя из ставки налога 15% и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов.

Если сумма доходов за налоговый период оказалась меньше суммы расходов или сумма налога оказалась меньше, чем величина минимального налога (1% от доходов), то организация обязана уплатить минимальный налог.

Налоговый учет при УСН ведется в упрощенном порядке. [Показатели своей деятельности организации отражают в Книге учета доходов и расходов.](#) Организации, применяющие объект налогообложения «доходы», должны вести налоговый учет только доходов, а применяющие объект налогообложения «доходы минус расходы», – учет и доходов, и расходов. Учет доходов и расходов ведется **по кассовому методу**.

Уплачивать **авансовые платежи по налогу** необходимо ежеквартально, до 25-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом, за год – не позднее **31 марта года, следующего за отчетным**

годом (не позднее срока подачи налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, которая подается **один раз в год**). Таким образом, объем отчетности НКО по сравнению с общей системой налогообложения сокращается с 12 отчетов по трем налогам до 1 отчета **по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН**.

Следует также отметить, что у НКО, применяющих УСН, значительно снижается налоговая нагрузка и, соответственно, увеличивается размер денежных средств, которые можно направить на осуществление предусмотренной в уставе деятельности в общепользовательных целях, а благотворительные организации – на осуществление предусмотренной в уставе благотворительной деятельности. **На практике большинство некоммерческих организаций в России применяют УСН.**

Изменениями, внесенными в [главу 26.2 НК РФ](#) с 01.01.2021 расширены лимиты доходов и численности работников организаций. Если доходы организации превысят 150 млн. руб. (не более чем на 50 млн руб.), либо средняя численность работников превысит 100 чел. (не более чем на 30 чел.), то организация не теряет права на применение УСН, а переходит на специальный налоговый режим с повышенными налоговыми ставками, то есть вступает в переходный период. Ставка налога в переходном периоде при применении объекта налогообложения «доходы» увеличивается с 6 до 8%, для организаций с объектом обложения «доходы минус расходы» с 15 до 20 процентов.

Декларацию по налогу, начиная с отчетности за 2021 год организации должны предоставлять в налоговый орган по новой форме, утвержденной [приказом ФНС от 25.12.2020 № ЕД-7-3/958@](#).

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 5.1:

1. Организации, находящиеся на общей системе налогообложения, являются плательщиками налога на прибыль организаций, НДС, налога на имущество организаций и иных налогов, по которым имеются объекты налогообложения, и страховых взносов.
2. Применение УСН освобождает НКО от уплаты налога на прибыль, НДС и налога на имущество организации (за исключения налога в отношении объектов недвижимости, по которым налоговая база определяется как их кадастровая стоимость). Вместо этого организация становится плательщиком налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, а иные налоги и сборы, страховые взносы организация обязана уплачивать в соответствии с НК РФ.
3. Перейти на УСН некоммерческие организации могут исключительно по своему желанию при одновременном выполнении условий, установленных в главе 26.2 НК РФ.
4. О переходе на УСН НКО обязаны уведомить налоговый орган по месту своего нахождения.
5. Объект налогообложения НКО может менять ежегодно, но только с начала налогового периода.
6. Все условия, дающие право на применение УСН, НКО должна применять одновременно.
7. Учёт доходов и расходов ведётся по кассовому методу в книге учёта доходов и расходов.
8. С 1 января 2021 г. расширены лимиты доходов и численности работников, при соблюдении которых организация не теряет право на применение УСН и переходит на специальный налоговый режим с повышенными ставками (т.н. переходный период).

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 5.1:

1. Является ли НКО плательщиком НДС, если она находится на ОСН и не осуществляет приносящую доход деятельность?
2. Являются ли членские взносы объектом какого-либо налога?
3. Возможно ли перейти на УСН в середине отчетного года?
4. Какая налоговая ставка применяется для НКО, находящейся на УСН с объектом «Доходы», при совокупном годовом доходе 149 миллионов рублей?
5. Возможно ли уменьшить сумму налогов на величину уплаченных страховых взносов?

Факультативная Лекция 9.1.

ЦЕЛЕВОЙ КАПИТАЛ

как дополнительный источник дохода для НКО

Список аббревиатур, используемых в Лекции:

ГК РФ – Гражданский кодекс Российской Федерации.



ЧТО ТАКОЕ ЦЕЛЕВОЙ КАПИТАЛ?

Появление целевых капиталов в России связано с принятием в 2006 году [Федерального закона «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций»](#). Целевой капитал является аналогом эндаумента, который на Западе давно является одним из эффективных инструментов, обеспечивающих финансовое благополучие некоммерческих организаций. С экономической точки зрения целевой капитал – это обособленный внутрихозяйственный фонд, включающий материальные и денежные ресурсы для целей принесения доходов в будущем. С точки зрения бухгалтерского учета целевой капитал надлежит рассматривать как стоимостную оценку имущества, полученного некоммерческой организацией по договору пожертвования и завещанию.

С правовой точки зрения целевой капитал – это часть имущества НКО, обладающая определенными признаками:

- во-первых, целевой капитал формируется и пополняется в целях использования в строго определенных Законом сферах за счет денежных средств или иного имущества, полученных на основании договора пожертвования или завещания;
- во-вторых, это имущество должно быть передано НКО в доверительное управление управляющей компании для получения дохода, который будет использоваться НКО в будущем.

УСЛОВИЯ ФОРМИРОВАНИЯ ЦЕЛЕВОГО КАПИТАЛА

Если Вы задумались о создании целевого капитала, нужно знать, что:

1. Далеко не все НКО могут сформировать целевой капитал, а только НКО, наделенные правом собственности на имущество. К таким организациям относятся фонд, АНО, общественная организация, религиозная организация, благотворительная общественная организация и благотворительный фонд.
2. Формирование целевого капитала и использование дохода от целевого капитала возможно только в определенных законом сферах, а именно: в сфере образования, науки, здравоохранения, культуры, физической культуры и спорта (за исключением профессионального спорта), искусства, архивного дела, социальной помощи (поддержки), охраны окружающей среды, оказания гражданам бес-

платной юридической помощи и осуществления их правового просвещения, в целях функционирования общественного телевидения, а также благотворительных целях, предусмотренных [Федеральным законом от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и добровольчестве \(волонтерстве\)»](#). Если Ваша организация является такой НКО, и в ее уставе предусмотрено осуществление деятельности в одной из указанных сфер, то организация может сформировать целевой капитал.

3. В течение одного года со дня поступления на банковский счет НКО первого пожертвования, НКО должна собрать 3 миллиона рублей. При этом если организации удалось собрать 1,5 млн. руб. в течение первого года, то высший орган управления организации может продлить срок сбора пожертвований на формирование целевого капитала.

4. Целевой капитал не может быть сформирован без избрания специального органа, осуществляющего контроль за использованием дохода от целевого капитала, Совета по использованию целевого капитала. Предположим, НКО собрала 3 млн. руб., но заключить договор с управляющей компанией она не сможет, до тех пор пока высший орган управления НКО не сформирует Совет по использованию ЦК.

СОЗДАНИЕ ЦЕЛЕВОГО КАПИТАЛА

Если Вы планируете использовать доход от целевого капитала на уставные цели своей НКО, для поддержки которых в соответствии с [Законом](#) может формироваться целевой капитал, то Вам подходит неспециализированная НКО-собственник ЦК. Обычно мы говорим, что такие НКО формируют целевой капитал «внутри». Например, благотворительный фонд сформировал целевой капитал, и он может использовать доход от целевого капитала на реализацию своих благотворительных программ – проведение мероприятий или заработную плату сотрудникам.

Неспециализированная НКО-собственник ЦК создается в организационно-правовой форме фонда, АНО, общественной организации, религиозной организации, благотворительного фонда и благотворительной общественной организации для осуществления деятельности в общественно полезных целях и финансирования своей уставной деятельности.

Такие организации могут осуществлять приносящую доход деятельность, если это предусмотрено уставом, но виды платной деятельности до сих пор ограничены [Распоряжением Правительством РФ от 13.09.2007г. № 1227-р «О перечне видов платной деятельности, которую вправе осуществлять некоммерческая организация – собственник целевого капитала»](#). Для создания целевого капитала достаточно внести изменения в действующий устав и зарегистрировать их в установленном законом порядке.

Если же Вы планируете помогать другим НКО и направлять доход от целевого капитала для поддержания их деятельности, то в этом случае Вам подходит специализированный фонд управления целевым капиталом.

Специализированный фонд создается исключительно в форме фонда для направления дохода от целевого капитала в пользу иных НКО.

Например, специализированный фонд может передавать доход от целевого капитала на поддержание деятельности высших учебных заведений, школ-интернатов, музеев.

Единственными уставными видами деятельности специализированного фонда могут быть только формирование целевого капитала, использование целевого капитала и распределение дохода от целевого капитала.

Довольно часто учредители специализированных фондов хотя и предусмотрели в уставах, а также кодах ОКВЭД рекламную деятельность или розничную торговлю сувенирной продукцией. К сожалению, каких-либо других видов деятельности, в том числе приносящей доход, специализированный фонд осуществлять не может.

В таком случае для создания целевого капитала необходимо зарегистрировать отдельное юридическое лицо – специализированный фонд управления целевым капиталом.

РАСПОРЯЖЕНИЕ ПОЖЕРТВОВАНИЯМИ, ПОЛУЧЕННЫМИ НА ФОРМИРОВАНИЕ ЦЕЛЕВОГО КАПИТАЛА

По общему правилу НКО-собственники целевого капитала не могут пользоваться и распоряжаться имуществом, полученным на формирование или пополнение целевого капитала до передачи управляющей компании, то есть НКО не могут расходовать полученные на формирование или пополнение ЦК пожертвования на оплату коммунальных услуг, проведение мероприятий, конкурсов, приобретение лекарственных средств. Однако в [Законе](#) о целевом капитале все-таки есть случаи, предусматривающие возможность использования пожертвований до передачи управляющей компании, к ним относятся:

1. право НКО разместить денежные средства, полученные на формирование ЦК, на депозитных счетах в кредитных организациях. Проценты, полученные от размещения на депозитных счетах, могут быть направлены на формирование или пополнение уже сформированного целевого капитала;
2. если НКО не удалось собрать в течение года или иного срока, установленного высшим органом управления, 3 миллиона рублей, она должна вернуть полученные пожертвования жертвователю, если возможность их использования на уставные цели не предусмотрена договором пожертвования;
3. использование 5% суммы пожертвований, поступивших на формирование и (или) пополнение целевого капитала, если это предусмотрено договором пожертвования.

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ДОХОДА ОТ ЦЕЛЕВОГО КАПИТАЛА

В течение 2-х месяцев со дня, когда сумма поступления денежных средств на формирование целевого капитала составит 3 млн. руб., НКО обязана передать денежные средства на основании договора в доверительное управление управляющей компании.

После передачи целевого капитала в доверительное управление он подлежит размещению управляющей компанией в ограниченный перечень финансовых инструментов, например, в ценные бумаги,

акции, облигации. Он ограничивается российскими и иностранными государственными ценными бумагами, акциями и облигациями российских и иностранных эмитентов, ипотечными ценными бумагами и паями паевых инвестиционных фондов, недвижимостью и банковскими депозитами.

В перечень вошли менее рискованные и более консервативные финансовые инструменты, имеющие высокие инвестиционные качества. Как видите, Закон ограничивает направления инвестирования целевого капитала, тем самым снижая риск его утраты.

Доход от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал, передается управляющей компанией НКО ежегодно в срок, установленный в договоре доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал. Закон определяет, что размер использованного дохода от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал, должен быть не менее 25% такого дохода за 3 года подряд.

Важно сказать, что денежные средства, полученные НКО от управляющих компаний (доход от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал) отнесены Налоговым кодексом Российской Федерации к целевым поступлениям, не учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций ([п. 2 ст. 251 НК РФ](#)). От налогообложения освобождены денежные средства, недвижимое имущество, ценные бумаги, полученные некоммерческими организациями на формирование или пополнение уже сформированного целевого капитала, денежные средства, полученные НКО от специализированных организаций управления целевым капиталом, также отнесены к целевым поступлениям

Использование полученного дохода от целевого капитала определяется финансовым планом НКО. Финансовый план является основным документом, регламентирующим поступление и использование денежных средств в НКО. Указанный документ может принимать любые формы – бюджет, смету, баланс. В финансовом плане НКО раскрываются объем, состав и структура финансовых ресурсов на определенный период времени.

Как уже было сказано ранее, неспециализированная НКО может использовать полученный доход только для поддержки сферы деятельности, на развитие которой в ее уставе предусмотрено фор-

мирование целевого капитала, и не вправе передавать его другим НКО.

Специализированный фонд наоборот создается исключительно для формирования, использования и распределения дохода от целевого капитала в пользу иных НКО. Например, если специализированный фонд получает пожертвование на формирование целевого капитала, он не может сразу передавать полученное пожертвование другой НКО, он может передать только доход от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал, который он получит в будущем с помощью управляющей компании.

Кроме того, специализированному фонду предоставлено право использовать на административно-управленческие расходы, связанные с формированием и пополнением целевого капитала, не более 15% суммы дохода от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал, либо не более 10% дохода от целевого капитала, поступившего за отчетный год.

В понятие «доход от целевого капитала» входит «доход от доверительного управления» целевым капиталом плюс часть самого целевого капитала в размере не более 10% от его балансовой стоимости.

Использовать на административно-управленческие расходы до 10% дохода от целевого капитала, поступившего за отчетный год, специализированный фонд может, если это прямо предусмотрено условиями договоров пожертвования (завещаний) и финансовым планом организации.

К административно-управленческим расходам специализированного фонда Закон относит: оплату аренды помещений, расходы на приобретение основных средств и расходных материалов, проведение аудита, выплату заработной платы работникам, расходы на управление организацией или ее структурными подразделениями, приобретение услуг по управлению организацией или ее структурными подразделениями. Перечень административно-управленческих расходов является исчерпывающим. Таким образом, получается, что основная часть доходов от целевого капитала специализированного фонда должна направляться иным некоммерческим организациям – получателям дохода от целевого капитала для использования на строго определенные Законом цели.

ДОХОДНОСТЬ ЦЕЛЕВОГО КАПИТАЛА

Доходность целевого капитала зависит от:

1. выбранной стратегии управления

Инвестиционная стратегия – это разработанная методика управления инвестиционным портфелем в соответствии с целями, устанавливаемыми фондом целевого капитала.

Инвестиционным портфелем (портфелем ценных бумаг) называют совокупность инвестиционных инструментов, в определенных долях, выбранных инвестором для вложения денежных средств с целью получения дохода, управляемую им как единым целым. Доли финансовых инструментов в портфеле целевого капитала определяются управляющей компанией в соответствии с инвестиционной целью, заложенной инвестиционной стратегией для достижения оптимального отношения ожидаемой доходности к допустимому риску.

Существуют консервативная и сбалансированная стратегии управления. Консервативная стратегия направлена, прежде всего, на сохранение тела целевого капитала, а не прирост дохода. При консервативной стратегии управление портфелем основано на сочетании облигаций хорошего кредитного качества, позволяющих обеспечить высокий уровень ликвидности портфеля ценных бумаг (возможности оперативно продать ценные бумаги). Обычно портфель составлен из государственных облигаций РФ, а также облигаций системообразующих предприятий таких как Газпром, РЖД, Роснефть и пр., то есть облигаций российских эмитентов так называемых корпоративных облигаций. Например, портфель может состоять на 60% из государственных облигаций, а оставшиеся 40% – это доля корпоративных облигаций.

Сбалансированная стратегия – стратегия с более высоким уровнем риска и потенциально – более высоким показателем доходности. Оптимальна на интервалах более 2-х лет, так как позволяет аккумулировать существенный доход от доверительного управления и распоряжаться им, в том числе и в моменты спада рынка. В портфель включаются акции российских компаний, являющихся публичными акционерными обществами, которые позволяют получать дополнительную доходность в моменты роста рынка, а облигации выступают своеобразной подушкой безопасности.

2. Макро и микроэкономических факторов. Например, в 2020 году ощутимая коррекция фондового рынка возникла из-за распространения Ковид-19 в мире и России, в частности, а также выхода России из сделки ОПЕК+. Наслоение одного события на другое дало отрицательную доходность по портфелям клиентов, в том числе, целевых капиталов (речь идёт о событиях конца февраля 2020 – середины марта 2020г.), но по итогам года (после стабилизации ситуации с Ковид и рынком нефти), фондовый рынок закрылся в ощутимом плюсе.

3. Периодичности вывода дохода от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал. Ранее заработанный и не выведенный доход от доверительного управления также участвует в процессе управления, генерируя дополнительный доход.

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 9.1:

Сегодня мы обсудили, что:

1. Целевой капитал является аналогом эндаумента.
2. Не все НКО могут сформировать целевой капитал.
3. Формирование целевого капитала и использование дохода от целевого капитала возможны только в определенных законом сферах.
4. Минимальная сумма для формирования целевого капитала составляет 3 миллиона рублей.
5. Закон о целевом капитале выделяет два вида собственников целевого капитала: специализированный фонд управления целевым капиталом и неспециализированную НКО, формирующую целевой капитал «внутри».
6. Закон о целевом капитале предусматривает ограниченное число случаев использования НКО пожертвований до передачи управляющей компании.

ВЫВОДЫ ПО ИТОГАМ ЛЕКЦИИ 9.1:

7. Доход от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал, отнесен Налоговым кодексом Российской Федерации к целевым поступлениям, не учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций и по налогу, уплачиваемому с применением УСН.
8. В понятие «доход от целевого капитала» входит «доход от доверительного управления» целевым капиталом плюс часть самого целевого капитала в размере не более 10% от его балансовой стоимости.
9. Финансовый план является основным документом, потому что определяет использование дохода от целевого капитала.

В заключение хотелось бы сказать, что принятие Закона о целевом капитале можно рассматривать в качестве результата заинтересованности государства в финансовой устойчивости некоммерческого сектора. При принятии решения о создании целевого капитала НКО необходимо определить, куда она планирует направлять доход от целевого капитала – на поддержку своей деятельности или деятельности других НКО.

Именно от принятия этого решения зависит выбор вида НКО-собственника целевого капитала. В отличие от разовых пожертвований целевой капитал формируется главным образом для того, чтобы стать долгосрочным источником, обеспечивающим финансовую стабильность некоммерческих организаций. Таким образом, целевой капитал представляет собой дополнительный источник дохода для поддержания деятельности НКО.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

К ЛЕКЦИИ 9.1:

1. Устанавливает ли действующее законодательство налоговые преференции собственникам целевого капитала?
Если да, то какие?
2. На какие административно-управленческие расходы специализированный фонд вправе использовать доход от доверительного управления имуществом, составляющим целевой капитал/доход от целевого капитала?
3. Какие факторы влияют на доходность целевого капитала?

ИСТОЧНИКИ

1. «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 28.06.2021):
 - i. [п. 1 ст. 2](#). Отношения, регулируемые гражданским законодательством:
 - ii. [п. 1, п. 4 ст. 50](#). Коммерческие и некоммерческие организации
2. «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 09.03.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 29.06.2021):
 - i. [Глава 30](#). Купля-продажа.
 - ii. [Глава 38](#). Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.
 - iii. [Глава 39](#). Возмездное оказание услуг.
 - iv. [Глава 492](#). Договор розничной купли-продажи.
 - v. [Глава 606](#). Договор аренды.
 - vi. [Глава 609](#). Форма и государственная регистрация договора аренды.
 - vii. [Глава 1285](#). Договор об отчуждении исключительного права на произведение.
3. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 02.07.2021):
 - i. [Глава 21](#). Налог на добавленную стоимость.
 - ii. [Глава 25](#). Налог на прибыль организаций.
 - iii. [Глава 26.2](#). Упрощенная система налогообложения.
 - iv. [Статья 145](#). Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика.
 - v. [Статья 248](#). Порядок определения доходов. Классификация доходов.
 - vi. [Статья 251](#). Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы.
 - vii. [Статья 284.5](#). Особенности применения налоговой ставки 0 процентов организациями, осуществляющими социальное обслуживание граждан.
 - viii. [Статья 346.12](#). Налогоплательщики.
 - ix. [Статья 346.16](#). Порядок определения расходов.

4. Федеральный закон «О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)» от 11.08.1995 [N 135-ФЗ](#) (последняя редакция).
5. Федеральный закон «О некоммерческих организациях» от 12.01.1996 [N 7-ФЗ](#) (последняя редакция).
 - i. Часть 2, статья 24. Виды деятельности некоммерческой организации.
 - ii. Статья 26. Источники формирования имущества некоммерческой организации.
6. Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации» от 22.05.2003 [N 54-ФЗ](#) (последняя редакция).
7. Федеральный закон «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций» от 30.12.2006 [N 275-ФЗ](#) (последняя редакция).
8. Федеральный закон «Об образовании в Российской Федерации» от 29.12.2012 [N 273-ФЗ](#) (последняя редакция).
 - i. [Статья 23](#). Типы образовательных организаций.
 - ii. [Статья 25](#). Устав образовательной организации.
9. Федеральный закон от 28.12.2013 [N 442-ФЗ](#) (ред. от 11.06.2021) «Об основах социального обслуживания граждан в Российской Федерации».
 - i. [Статья 19](#). Формы социального обслуживания.
 - ii. [Статья 20](#). Виды социальных услуг.
10. Постановление Правительства РФ от 24.11.2014 [N 1236](#) (ред. от 14.12.2020) «Об утверждении примерного перечня социальных услуг по видам социальных услуг».
11. Приказ ФНС России от 02.11.2012 [N ММВ-7-3/829@](#) «Об утверждении форм документов для применения упрощенной системы налогообложения».
12. Приказ ФНС России от 25.12.2020 [N ЕД-7-3/958@](#) «Об утверждении формы, порядка заполнения и формата представления налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в электронной форме и о признании утратившим силу приказа ФНС России от 26.02.2016 [N ММВ-7-3/99@](#)» (Зарегистрировано в Минюсте России 20.01.2021 [N 62152](#)).

13. Приказ Минфина России от 22.10.2012 [N 135н](#) (ред. от 07.12.2016) «Об утверждении форм Книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, Книги учета доходов индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, и Порядков их заполнения» (Зарегистрировано в Минюсте России 21.12.2012 N 26233).
14. «[ОК 029-2014](#) (КДЕС Ред. 2). Общероссийский классификатор видов экономической деятельности» (утв. Приказом Росстандарта от 31.01.2014 N 14-ст) (ред. от 12.04.2021).
15. Постановление Главного государственного санитарного врача РФ от 24.12.2020 [N 44](#) «Об утверждении санитарных правил СП 2.1.3678-20 «Санитарно-эпидемиологические требования к эксплуатации помещений, зданий, сооружений, оборудования и транспорта, а также условиям деятельности хозяйствующих субъектов, осуществляющих продажу товаров, выполнение работ или оказание услуг» (Зарегистрировано в Минюсте России 30.12.2020 N 61953).
16. Распоряжение Правительства РФ от 13.09.2007 [N 1227-р](#) «О перечне видов платной деятельности, которую вправе осуществлять некоммерческая организация – собственник целевого капитала».
17. Письмо Минфина РФ от 01.04.2010 [N 08-02-07/08](#) «О сдаче в субаренду части помещений».
18. Письмо Минфина России от 27.01.2021 г. [№ 03-11-06/2/4855](#) «Об индексации величины предельного размера доходов на коэффициент-дефлятор, установленный на 2021 г., в целях применения УСН».
19. Апелляционное определение Апелляционной коллегии Верховного Суда РФ от 20.09.2017 [N АПЛ17-367](#).