

ПРАВОВІ, ПОДАТКОВІ ТА ОБЛІКОВІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ГРОМАДСЬКИМИ ОБ'ЄДНАННЯМИ ТА БЛАГОДІЙНИМИ ОРГАНІЗАЦІЯМИ

ОФІЦІЙНА ПУБЛІКАЦІЯ УКРАЇНСЬКОГО ФОРУМУ БЛАГОДІЙНИКІВ

**Пошук альтернативних джерел фінансування
благодійними та громадськими організаціями
є причиною розвитку соціального
підприємництва.**

**Але невизначеність законодавчого поля,
думка ДФС, яка часто змінюється з приводу
законності комерційної діяльності
неприбуткових організацій викликають
багато питань та навіть застережень з боку
благодійних та неприбуткових організацій.**

**Даний методичний матеріал базується на
правових засадах Господарського та
Податкового Кодексів України, подає
податковий та бухгалтерський облік
комерційних операцій у НПО, допоможе
внести необхідні зміни у статутні документи
організацій, зробити правильний розрахунок
ціни на товари або послуги та врахувати всі
податкові нюанси, які супроводжують торгові
операції.**

АВТОРКА

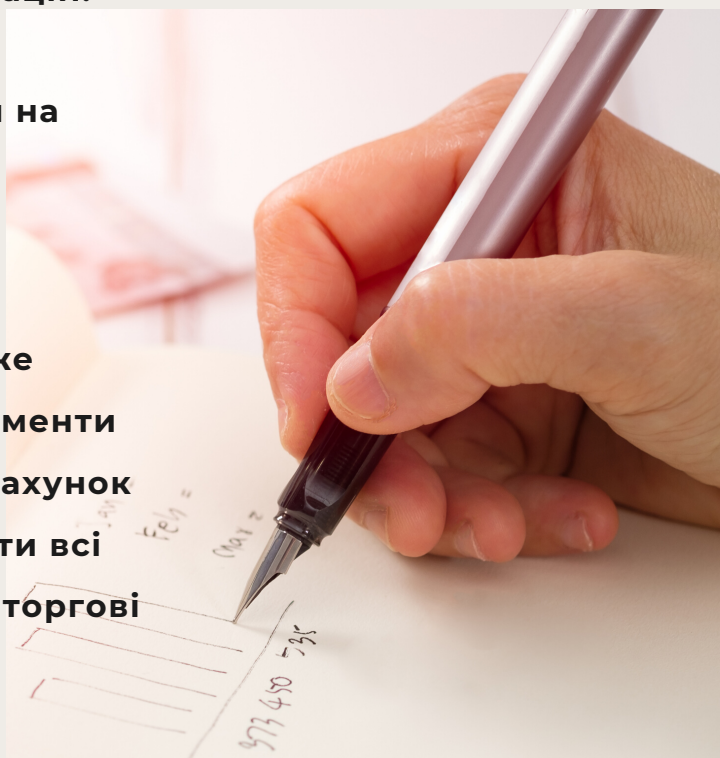
ЮЛІЯ КІРСАНОВА

*Фахівець з управління
фінансами
неприбуткових
організацій*

СПЕЦІАЛЬНО ДЛЯ



**Український
Форум
Благодійників**



ЗМІСТ

1.Визначення понять для здійснення підприємницької діяльності громадськими об'єднаннями та благодійними організаціями.....	3
2. Правові засади здійснення підприємницької діяльності громадськими об'єднаннями та благодійними організаціями.....	4
2.1. Правові засади здійснення підприємницької діяльності громадськими об'єднаннями.....	4
2.2. Правові засади здійснення підприємницької діяльності благодійними організаціями.....	5
3. Особливості оподаткування здійснення підприємницької діяльності громадськими об'єднаннями та благодійними організаціями.....	6
4. Бухгалтерський облік та відображення в звітності здійснення підприємницької діяльності громадськими об'єднаннями та благодійними організаціями.....	8
5. Застосування РРО в процесі здійснення підприємницької діяльності.....	10
6. Алгоритм дій в процесі розбудови підприємницької діяльності.....	11

1.

Визначення понять для здійснення підприємницької діяльності громадянськими об'єднаннями та благодійними організаціями

Підприємництво - це самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку.

Підприємництво є видом господарської діяльності (ст. 42 Господарського Кодексу України, далі - ГКУ).

Господарська діяльність може здійснюватися як з метою отримання прибутку, так і без мети отримання прибутку.

Під господарською діяльністю розуміється діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність.

Господарська діяльність, що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів та з метою одержання прибутку, є **підприємництвом**, а суб'єкти підприємництва - підприємцями. (ст. 3 ГКУ)
Господарська діяльність може здійснюватися і без мети одержання прибутку (некомерційна господарська діяльність).

Некомерційне господарювання - це самостійна систематична господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання, спрямована на досягнення економічних, соціальних та інших результатів без мети одержання прибутку (ст. 52 ГКУ).

Непідприємницькими товариствами є товариства, які не мають на меті одержання прибутку для його наступного розподілу між учасниками (ст. 85 Цивільного Кодексу України- далі ЦКУ).

Непідприємницькі товариства (кооперативи, крім виробничих, об'єднання громадян тощо) та установи можуть поряд зі своєю основною діяльністю здійснювати підприємницьку діяльність, якщо інше не встановлено законом і якщо ця діяльність відповідає меті, для якої вони були створені, та сприяє її досягненню (ст. 86 ЦКУ).

До таких належать юридичні особи, що відповідно до закону не мають на меті отримання прибутку. При цьому прибуток вони отримувати **можуть**, але цей прибуток не підлягає розподілу між його учасниками, а має спрямовуватися на фінансування діяльності цієї юридичної особи. Критерієм розмежування між підприємницькими та непідприємницькими товариствами виступає не можливість отримання чи неотримання прибутку, а можливість його подальшого **розподілу між учасниками такого товариства**.

Перелік видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню, а також перелік видів діяльності, підприємництво в яких забороняється, встановлюються виключно законом.

В розумінні Податкового Кодексу України (далі- ПКУ), **господарська діяльність** - діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами (п. 14.1.36 ПКУ).

ВИСНОВКИ

1) неприємницькі товариства здійснюють підприємницьку (господарську) діяльність без мети отримання прибутку якщо ця діяльність відповідає меті, для якої вони були створені, та сприяє її досягненню;

2) в процесі здійснення підприємницької (некомерційної господарської) діяльності неприємницькі товариства отримують прибуток, але цей прибуток не підлягає розподілу між його учасниками, а має спрямовуватися на фінансування діяльності неприємницького товариства;

3) господарська діяльність в розумінні Податкового кодексу – діяльність, направлена на отримання доходу;

4) деякі види господарської діяльності, незалежно від суб'єктів здійснення, підлягають ліцензуванню ([Закон про «Про ліцензування видів господарської діяльності» № 222-VIII від 02.03.2015](#)).

2.

Правові засади здійснення підприємницької діяльності громадськими об'єднаннями та благодійними організаціями

2.1. Правові засади здійснення підприємницької діяльності громадськими об'єднаннями.

Громадське об'єднання за організаційно-правовою формою утворюється як громадська організація або громадська спілка та здійснюють діяльність на підставі [Закону України «Про громадські об'єднання»](#) № 4572-VI від 22.03.2012р. (далі - Закон про громадські об'єднання)

Громадське об'єднання зі статусом юридичної особи є неприємницьким товариством, основною **метою якого не є одержання прибутку.**

Відповідно до ч. 3 ст. 21 абз. 2) Закону про громадські об'єднання, громадські організації та громадські спілки мають право здійснювати відповідно до закону підприємницьку діяльність безпосередньо, якщо це передбачено статутом громадського об'єднання, або через створені в порядку, передбаченому законом, юридичні особи (товариства, підприємства), якщо така діяльність відповідає меті (цілям) громадського об'єднання та сприяє її досягненню.

Відомості про здійснення підприємницької діяльності громадським об'єднанням включаються до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань.

Члени (учасники) громадського об'єднання не мають права на частку майна громадського об'єднання та не відповідають за його зобов'язаннями. Доходи або майно (активи) громадського об'єднання не підлягають розподілу між його членами (учасниками) і не можуть

використовуватися для вигоди будь-якого окремого члена (учасника) громадського об'єднання, його посадових осіб (крім оплати їх праці та відрахувань на соціальні заходи) ч. 1 ст. 3 абз. 6 Закону про громадські об'єднання).

ВИСНОВКИ

1) громадське об'єднання є невідприємницьким товариством, яке здійснює підприємницьку (господарську) діяльність безпосередньо без мети отримання прибутку, але з можливістю його отримання;

2) члени (учасники) громадського об'єднання не мають права розподіляти прибуток від підприємницької діяльності, який, в свою чергу, має спрямовуватися на фінансування діяльності громадського об'єднання, у тому числі на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи;

3) підприємницька діяльність має відповідати меті (цілям) громадського об'єднання та сприяти її досягненню.

2.2. Правові засади здійснення підприємницької діяльності благодійними організаціями

Благодійна організація - юридична особа приватного права, установчі документи якої визначають благодійну діяльність в одній чи кількох сферах, визначених Законом [«Про благодійну діяльність та благодійні організації»](#) № 5073-VI від 05.07.2012р. (далі - Закон про благодійну діяльність), як основну мету її діяльності та за організаційно-правовою формою утворюється як благодійне товариство, благодійна установа чи благодійний фонд.

Метою благодійних організацій **не може бути отримання і розподіл прибутку** серед засновників, членів органів управління, інших пов'язаних з ними осіб, а також серед працівників таких організацій (ч. 1 ст. 11 Закону про благодійну діяльність).

При цьому благодійні організації мають право здійснювати господарську діяльність без мети отримання прибутку, яка сприяє досягненню їх статутних цілей (ч. 4 ст. 16 Закону про благодійну діяльність). На працівників благодійних організацій поширюється законодавство про працю, загальнообов'язкове державне соціальне страхування та соціальне забезпечення.

ВИСНОВКИ

1) благодійна організація є невідприємницьким товариством, яке здійснює господарську діяльність без мети та можливості отримання прибутку (некомерційну господарську діяльність);

2) ціна продукції, виконання робіт чи надання послуг некомерційної господарської діяльності не може містити прибуток, а лише собівартість витрат, у тому числі витрати на оплату труда та соціальні заходи працівників, які безпосередньо здійснюють господарську діяльність;

3) некомерційна господарська діяльність має сприяти досягненню статутних цілей благодійної організації.

3.

Особливості оподаткування здійснення підприємницької діяльності громадськими об'єднаннями та благодійними організаціями

Статус неприбутковості та податок на прибуток внаслідок здійснення підприємницької діяльності

Умови звільнення від податку на прибуток та вимоги щодо статусу неприбутковості містить ст.133.4 ПКУ.

Неприбуткова організація відповідає наступним вимогам:

- утворена та зареєстрована в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації;
- установчі документи якої (або установчі документи організації вищого рівня, на підставі яких діє неприбуткова організація відповідно до закону) містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб. Не вважається розподілом отриманих доходів (прибутків) фінансування на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами;
- установчі документи якої (або установчі документи організації вищого рівня, на підставі яких діє неприбуткова організація відповідно до закону) передбачають передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення);
- внесена контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

Важливо!

Внесені до Реєстру неприбуткових організацій громадські об'єднання та благодійні організації не сплачують податок на прибуток з будь-яких доходів, отриманих від статутної діяльності, за умови, що такі доходи (прибутки) використовуються такою неприбутковою організацією виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами (ст. 133.4.2 ПКУ).

Додаткові роз'яснення податкової щодо можливості здійснення підприємницької діяльності:

- для громадських об'єднань:
[Лист Мінфіну від 06.02.2019 № 11210-09-5/3214](#)
«...положення Кодексу не обмежують можливість здійснення громадськими об'єднаннями, які є неприбутковими організаціями для цілей оподаткування податком на прибуток підприємств, підприємницької діяльності для досягнення мети, заради якої вони були створені, а саме виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами...»
- для благодійних організацій:
[Лист ДФС від 07.07.15р. № 14091/6/99-99-99-19-02-15](#)
«...внесені до Реєстру благодійні організації не сплачують податок на прибуток з будь-яких доходів, отриманих від статутної діяльності, за умови, що такі доходи (прибутки) використовуються такою неприбутковою організацією виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами (п.п. 133.4.2 п. 133.4 ст. 133 Кодексу)».

Статус неприбутковості та ПДВ

Положення п. 133.4 ст. 133 ПКУ не містять застережень щодо перебування неприбуткової організації у Реєстрі платників податків на додану вартість, якщо її діяльність вимагає зареєструватися платником податку на додану вартість. Обов'язкова реєстрація платником ПДВ виникає у неприбуткової організації за загальним правилом (пп.181.1. ПКУ), а саме:

«У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість».

Підлягають оподаткуванню ПДВ операції з **постачання товарів/робіт/послуг**, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до [статті 186](#) ПКУ, у тому числі **операції з безоплатної передачі** (пп.185.1 а) ПКУ).

Під **постачанням товарів** розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

Під **постачанням послуг** розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

Приклади господарської (підприємницької) діяльності, яка є об'єктом оподаткування ПДВ:

- надходження від продажу самостійно виготовленої продукції (у т.ч. сувенірної продукції);
- надходження від укладених договорів на надання консультаційних послуг;
- надходження від надання послуг з організації різноманітних заходів;
- надходження за освітні послуги (тренінги тощо);
- надходження від надання приміщення в оренду (суборенду);
- надходження від продажу активів.

Після досягнення протягом останніх 12 календарних місяців, суми надходжень від наданих робіт та послуг/товарів, що сукупно перевищить 1 000 000,00 гривень у неприбутковій організації виникає обов'язок зареєструватися платником ПДВ.

Отримання пасивних доходів (у т.ч. від укладених договорів роялті) не є операцією з продажу товарів/послуг, тому не являється об'єктом оподаткування ПДВ. При отриманні пасивних доходів неприбутковою організацією в любых розмірах обов'язок реєстрації платником ПДВ у неприбуткової організації не виникає.

4.

Бухгалтерський облік та відображення в звітності здійснення підприємницької діяльності громадськими об'єднаннями та благодійними організаціями

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 14 «Оренда».

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи від здійснення господарської діяльності (окрім доходів від оренди) та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 15 «Дохід».

Приклад відображення операцій з ведення господарської діяльності

№ з/п	Зміст операції	Сума, грн.	Бухгалтерський облік		Податковий облік
			Д-т	К-т	
Приклад 1. Надання послуг громадською організацією (платник ПДВ)					
1.	Надійшла передплата за послугу	12 000	311	681	
2	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	2 000	643	641/ПДВ	
3	Підписано акт про надання послуг	12 000	361	703	10 000 (доходи)
4	Списано раніше відображену суму податкових зобов'язань з ПДВ	2 000	703	643	
5	Проведено залік заборгованостей	12 000	681	361	
6	Відображена собівартість послуги	9000	23	20,22,66, 65,63	
6	Списано собівартість реалізованої наданої послуги	9000	903	23	9 000 (витрати)
7	Фінансовий результат від здійснення операції	10 000	703	791	
		9000	791	903	
8	Відображено прибуток від реалізації послуги	1000	791	44	
9	Прибуток спрямовано до фінансування діяльності організації	1000	44	48	
	у випадку надання платних послуг благодійною організацією ціна товару (послуги) не може містити націнку та дорівнює собівартості				

Приклад 2. Виробництво сувенірної продукції у благодійної організації (неплатник ПДВ)

1	Отримані благодійні внески	20000	301,311	48	
2	Придбані матеріали для виробництва сувенірної продукції	12000	20 631	631 311	
3	Списані матеріали на виробництво сувенірної продукції	12000	23	20	
4	Нарахована заробітна плата за виробництво сувенірної продукції	4000	23	66	
5	Нараховані відрахування до ЄСВ	880	23	65	
6	Відображені інші витрати на виробництво сувенірної продукції	3120	23	685	
7	Оприбуткована сувенірна продукція	20000	26	23	
8	Реалізована сувенірна продукція	20000	30,311	701	
9	Відображена собівартість реалізованої продукції	20000	901	26	
10	Списано на фінансовий результат дохід від реалізації сувенірної продукції	20000	701	791	
11	Списано на фінансовий результат собівартість реалізованої сувенірної продукції	20000	791	901	
12	Списано цільове фінансування	20000	48	718	

Відображення результатів підприємницької діяльності в податковій звітності відбувається на підставі [Листа Мінфіну від 06.02.2019 № 11210-09-5/3214](#)

«...Результати підприємницької діяльності громадські об'єднання відображають у [Звіті про використання доходів \(прибутків\) неприбуткової організації](#), форма якого затверджена наказом Міністерства фінансів України від 17.06.2016 р. № 553, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 07.07.2016 р. за №932/29062, та відповідно до [пункту 46.2](#) статті 46 Кодексу подають його разом із фінансовою звітністю контролюючому органу за місцем реєстрації громадського об'єднання як платника податків».

Сума доходів від здійснення підприємницької діяльності відображається в рядку 1.11 «Інші доходи», витрати - в рядку 2.6. «Інші витрати (видатки)». В прикладі 1 - сума доходів дорівнює сумі витрат - 10000 грн, сума витрат - 9000 грн; в прикладі 2 - сума доходів дорівнює 20000 грн., сума витрат - 20000 грн.

5.

Застосування РРО в процесі здійснення підприємницької діяльності

За загальним правилом, суб'єкти господарювання, які здійснюють розрахункові операції в готівковій та/або безготівковій формі (із застосуванням платіжних карток, платіжних чеків, жетонів тощо) при продажу товарів (наданні послуг) у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, а також операції з приймання готівки для подальшого її переказу **зобов'язані проводити розрахункові операції на повну суму покупки (надання послуги)** через зареєстровані, опломбовані у встановленому порядку та переведені у фіскальний режим роботи реєстратори розрахункових операцій з роздрукуванням відповідних розрахункових документів, що підтверджують виконання розрахункових операцій та видавати особі, яка отримує або повертає товар, отримує послугу або відмовляється від неї, включаючи ті, замовлення або оплата яких здійснюється з використанням мережі Інтернет, при отриманні товарів (послуг) в обов'язковому порядку розрахунковий документ встановленої форми на повну суму проведеної операції.

Реєстратори розрахункових операцій та розрахункові книжки не застосовуються при здійсненні торгівлі продукцією власного виробництва

(крім технічно складних побутових товарів, що підлягають гарантійному ремонту, а також лікарських засобів та виробів медичного призначення) підприємствами, установами і організаціями усіх форм власності, крім підприємств торгівлі та громадського харчування, у разі проведення розрахунків у касах цих підприємств, установ і організацій з оформленням прибуткових і видаткових касових ордерів та видачею відповідних квитанцій, підписаних уповноваженою особою відповідного суб'єкта господарювання.

Висновок: продаж власно виробленої сувенірної продукції не потребує застосування реєстраторів розрахункових операцій.

Інші види розрахункових операцій в готівковій та/або в безготівковій формі (із застосуванням платіжних карток, платіжних чеків, жетонів тощо) при продажу товарів (наданні послуг) потребують застосування реєстраторів розрахункових операцій. Неприбуткова організація зобов'язана розробити та затвердити внутрішнім документом порядок оприбуткування готівки в касі, у якому максимально врахувати особливості роботи (внутрішній трудовий розпорядок, режим роботи, порядок та особливості здавання готівкової виручки (готівки) до банку).

6.

Алгоритм дій в процесі розбудови підприємницької діяльності

Етап 1. Перевірка статутних документів неприбуткової організації (громадського об'єднання та благодійної організації) на предмет можливості здійснення підприємницької (господарської) діяльності.

Фрагмент статуту громадського об'єднання

Розділ «Громадська організація має право»:
здійснювати підприємницьку діяльність безпосередньо, якщо така діяльність відповідає меті (цілям) громадського об'єднання та сприяє її досягненню»

Розділ «Джерела надходження і порядок використання коштів та іншого майна громадського об'єднання»:
доходи від здійснення підприємницької діяльності

Фрагмент статуту благодійної організації

Розділ «Джерела активів (доходів), порядок контролю і звітності благодійної організації»
благодійні організації мають право здійснювати господарську діяльність без мети одержання прибутку, що сприяє досягненню їх статутних цілей

Етап 2. Уповноважений орган приймає рішення щодо виду підприємницької в громадських об'єднаннях та господарської діяльності без мети одержання прибутку – в благодійних організаціях.

Важливо! В рішенні уповноваженого органу щодо вибору виду підприємницької діяльності необхідно вказати яким чином підприємницька, господарська без отримання прибутку діяльність відповідає меті (цілям) громадського об'єднання або благодійної організації та сприяє її досягненню.

Етап 3. Обрати відповідні КВЕДи, що відповідають виду підприємницької діяльності в громадському об'єднанні та господарської діяльності без отримання прибутку - в благодійній організації

Приклади

Вид діяльності	КВЕД
Виготовлення та продаж власної сувенірної продукції	32.99 Виробництво іншої продукції, <u>н.в.і.у.</u> 47.78 Роздрібна торгівля іншими неживими товарами в спеціалізованих магазинах
Надання правової допомоги	69.10 Діяльність у сфері права
Послуги з організації різноманітних заходів	82.30 Організування конгресів і торговельних виставок;
Консультавання в різних галузях економіки	74.90 Інша професійна, наукова та технічна діяльність, <u>н.в.і.у.</u> 63.99 Надання інших інформаційних послуг, н. в. і. у. 72.20 Дослідження й експериментальні розробки у сфері суспільних і гуманітарних наук Д 73.20 Дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки

Етап 4. Внести обрані КВЕДи в ЄДР

Скласти заяву про держреєстрацію змін у відомості про юридичну особу, що містяться в ЄДР (Форма №3, затверджена [наказом Мін'юсту від 18.11.2016 р. № 3268/5](#))

Деякі поради щодо складання форми №3:

- у розділі «Перелік змін» ставимо відмітку в полі 14 «Зміна видів економічної діяльності юридичної особи»;
- у відповідній таблиці включаємо/виключаємо тільки ті види діяльності, які бажаємо додати/прибрати (ставимо відмітку в полі «Вкл.» або «Викл.»);
- кожну сторінку форми № 3 засвідчуємо підписом керівника.

Перевірити відомості про юридичну особу (у тому числі про види діяльності) можна також безкоштовно на порталі електронних сервісів (<https://kap.minjust.gov.ua/>) або зробити безкоштовний запит (<https://usr.minjust.gov.ua/ua/freesearch>)

Етап 5. Зробити розрахунок собівартості та ціни на готову продукцію (послуги).

При здійсненні розрахунків вартості товару чи послуги, необхідно пам'ятати:

- в громадському об'єднанні, яке здійснює підприємницьку діяльність, прибуток може бути закладений в ціну одиниці товару чи послуги;
- в благодійній організації ціна дорівнює собівартості.