
УДК 658.114
ББК 65.292.5-931
Г 95

М.М. Гурская

Кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета, г. Краснодар. Тел.: (918) 494 40 71, e-mail: marinagurskaja@mail.ru

М.А. Владимирова

Аспирант кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета, г. Краснодар. Тел.: (918) 654 26 09, e-mail: vma1606@mail.ru

**Нормативно-правовое регулирование
некоммерческих организаций:
настоящее и будущее**
(Рецензирована)

Аннотация. Несовершенство законодательной базы, регулирующей деятельность некоммерческих организаций, является причиной планируемых изменений в Гражданском Кодексе. В частности, предполагаются существенные изменения в структуре некоммерческих организаций, появление деления юридических лиц с точки зрения организационной структуры на корпоративные организации (корпорации) и унитарные организации. Данная статья посвящена вопросам необходимости реформирования нормативно-правовой базы, регламентирующей деятельность некоммерческих организаций, а также отдельным недочетам в существующем законодательстве.

Ключевые слова: изменения в гражданском кодексе, некоммерческие организации, финансовые вложения, облигации.

М.М. Gurskaya

Candidate of Economics, Associate Professor of the Accounting, Audit and Automated Data Processing Department, the Kuban State University, Krasnodar. Ph.: (918) 494 40 71, e-mail: marinagurskaja@mail.ru

М.А. Vladimirova

Post-graduate student of the Accounting, Audit and Automated Data Processing Department, the Kuban State University, Krasnodar. Ph.: (918) 654 26 09, e-mail: vma1606@mail.ru

**Legal regulation
of nonprofit organizations:
present and future**

Abstract. Imperfection of the legislation, governing the activities of non-profit organizations, is the cause of the planned changes in the Civil Code. In particular, it suggests a significant change in the structure of non-profit organizations, first of all the division of legal entities in terms of organizational structure into corporate organizations (corporations) and the unitary organizations. This paper focuses on the need to reform the legislation, governing the activities of non-profit organizations, as well as some shortcomings in existing legislation.

Keywords: changes in the Civil Code, nonprofit organizations, investments, bonds.

Российский некоммерческий сектор уже играет заметную роль в социально-экономической жизни страны, выступая источником различных социальных инноваций. Развитие данного сектора происходит в достаточно динамичном темпе, о чем свидетельствуют высокие темпы роста выпуска продукции и услуг некоммерческих организаций в сложных условиях нестабильного финансирования, основанного на безвозмездных поступлениях от юридических и физических лиц. Однако потенциал российского некоммерческого сектора остается существенно не раскрытым. Некоммерческие организации (НКО) практически не включены в систему предоставления общественно значимых услуг, финансируемых государством, не развивают платные услуги для населения.

Как отмечают многие исследователи, в 10-летней российской практике законодательства в области регулирования «третьего сектора» экономики наиболее распространенным стал термин «некоммерческая организация». В соответствии со ст. 50 ГК РФ некоммерческими организациями являются юридические лица, не имеющие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющие полученную прибыль между участниками. Некоммерческие организации могут осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку от этого зависит достижение целей их создания.

На данном этапе деятельность некоммерческих организаций в Российской Федерации регулируется рядом нормативно-правовых актов, основными из которых являются следующие:

— гражданский кодекс Российской Федерации, часть первая (устанавливает общее правовое регулирование статуса всех юридических лиц, в том числе и некоммерческих организаций);

— закон «Об общественных объединениях»;

— закон «О некоммерческих организациях»

В сфере регулирования различных организационно-правовых форм

НКО действуют законы «Об автономных учреждениях», «О негосударственных пенсионных фондах», «О национально-культурной автономии», «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях»; Постановление Правительства Российской Федерации «Об утверждении положения о порядке учреждения и условиях деятельности иностранных культурно-информационных центров на территории Российской Федерации».

Заметим, что в Российской Федерации в соответствии с Гражданским Кодексом, к некоммерческим относятся как государственные, так и негосударственные организации. По данной причине российская некоммерческая сфера не соответствует классическому третьему сектору.

Исторические корни понятия «третий сектор» уходят в Англию, где английские социологи Джон Маккарти и Майер Залд вводят термин «индустрия социальных движений» (ИСД), содержание которого составляют движения, имеющие сходные или идентичные цели и защищающие общие интересы. Например, движение рабочего класса включает стихийные выступления, тред-юнионы, социалистические организации.

Также М. Залд предложил к использованию и другой термин — «сектор социального движения» (ССД). По его словам: «Это структура антагонистических, конкурирующих и кооперирующихся движений; она, в свою очередь, является частью более широкой структуры, включающей в себя партии, государственно-административный аппарат, средства информации, группы давления, церкви и т.д.»

На нынешнем этапе организации третьего сектора являются объектом интенсивных исследований. Неоднократно в научных публикациях отмечался тот факт, что уровень аналитическо-информационного обеспечения деятельности негосударственных некоммерческих организаций достаточно низок. И если за рубежом проводятся масштабные проекты в данном направлении, то в Российской

Федерации исследования, связанные с некоммерческой тематикой, носят скорее локальный характер.

Немаловажный интерес представляет собой исследование, проведенное коллективом Аналитического управления Аппарата Совета Федерации и опубликованное в 2008 г. в Аналитическом вестнике. В данном вестнике представлены материалы о практике деятельности и правовом регулировании некоммерческих организаций в России; о специфике работы некоторых видов некоммерческих организаций (религиозных объединений, национально-культурных автономий). Одна из статей вестника посвящена рассмотрению иностранного опыта в сфере отношений государства и некоммерческих организаций (вопросы регистрации, отчетности, ограничений деятельности НКО, порядка предоставления им поддержки и льгот) [1].

В аналитическом исследовании делался упор на повышение внимания

к некоммерческому сектору со стороны государства и общества. В качестве примера приводился тот факт, что в январе 2008 г. в Париже и Нью-Йорке открылись отделения российского Института демократии и сотрудничества, имеющего статус некоммерческой организации. Основная задача данного института — изучение состояния гражданского общества, избирательного процесса, ситуации с правами человека и миграцией в США и Европе. Также в качестве положительного аспекта подчеркивалась динамика выделения государственных грантов на поддержку НКО, участвующих в развитии институтов гражданского общества, в размере 500 млн р. в 2006 г., 1250 млн р. в 2007 г., 1500 млн в 2008 г. [2]. Ожидалось, что в дальнейшем данная цифра будет изменяться в сторону увеличения. Однако, как видно на представленном рис. 1, сначала наблюдается снижение величины государственных грантов, а с 2009 г. сумма неизменна.

**Динамика выделения грантов
для некоммерческих организаций**

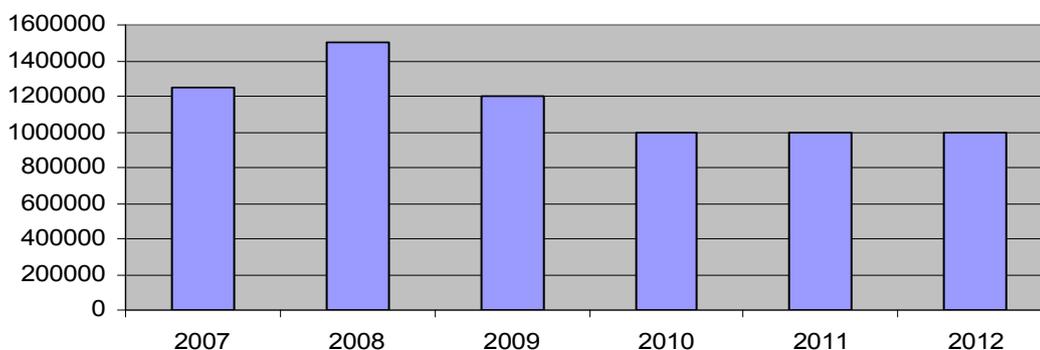


Рисунок 1. Динамика выделения грантов для НКО

В любом случае необходимо отметить основную стратегию, избранную некоммерческими организациями, формирующими условия для развития третьего сектора в целом. Данная стратегия направлена на развитие в рамках идеи «социального партнерства» с государством и бизнесом. Также немаловажную роль играет тот факт, что специальным направлением этой стратегии является работа со средствами массовой информации, направленная на формирование позитивного имиджа НКО.

Реализация данной стратегии действительно способствовала тому, что в ряде регионов (в частности, в ПФО) были запущены некоторые механизмы «социального партнерства» (к примеру, государственный социальный заказ). Также наблюдается, пусть пока и слабая, тенденция повышения социальной ответственности бизнеса, по данным Агентства социальной информации, растет число упоминаний НКО в СМИ. Однако, как отмечают сами исследователи, реализация данной стратегии

практически не способствовала повышению интереса к деятельности НКО со стороны населения. Другими словами, российские НКО, в отличие от западных, не имеют устойчивой почвы в лице поддержки граждан, питающей их инициативы снизу.

В современных условиях сектор некоммерческих организаций (рис.2) является важным сектором экономики, требующим в силу своей обще-

ственной значимости особого подхода к регулированию. Президент Российской Федерации В.В. Путин отмечал, что некоммерческие организации «могли бы стать хорошими, действительно незаменимыми партнёрами государства в решении наиболее острых проблем, таких, как борьба со СПИДом, наркоманией, беспризорностью, помощь в социальной реабилитации инвалидов, развитие территориального самоуправления».

Состав некоммерческих организаций на 1 января 2011 г.



Рисунок 2. Состав некоммерческих организаций по данным Минюста России

Анализ российского законодательства и правоприменительной практики показал, что в России существует целый ряд проблем, связанных с применением различных положений нормативно-правовых документов некоммерческими организациями. В мае 2005 г. в Государственной Думе директором ФСБ Н.П. Патрушевым было предложено усиление правового регулирования деятельности НКО: «Несовершенство законодательной базы и эффективных государственных механизмов контроля создают почву для проведения разведывательных акций под видом благотворительной и иной деятельности». Необходимость законодательного упорядочения деятельности НКО также обосновывалась непрозрачностью финансирования НКО и расходовании ими получаемых средств; использованием НКО для легализации доходов и ухода от налогообложения; попытками внешнеполитического влияния на внутреннюю обстановку в России посредством НКО; их ролью в «цветных революциях» в странах СНГ;

борьбой с экстремизмом и терроризмом. Ежегодно в законодательство о некоммерческих организациях (в частности, законы «О некоммерческих организациях», «Об общественных объединениях») вносится ряд поправок.

Также Федеральным законом от 30.12.06 г. №275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций» было предусмотрено формирование нового для российской практики способа финансирования деятельности некоммерческих организаций.

На современном этапе наиболее значительной переработке подвергаются положения ГК о юридических лицах, что влечет за собой принятие поправок в целый ряд законов, в том числе о некоммерческих организациях. Одним из существенных изменений является появление деления юридических лиц с точки зрения организационной структуры на корпоративные организации (корпорации) и унитарные организации. Участники корпораций, в отличие от участников унитарных организаций,

обладают правом на участие в управлении деятельностью организации (правом членства). Причем деление на коммерческие и некоммерческие для корпораций сохранится, а унитарные организации

будут существовать только в форме некоммерческих [3]. Таким образом, предполагаемая структура некоммерческих организаций может быть представлена схематично в следующем виде (рис. 3):



Рисунок 3. Структура некоммерческих организаций согласно проекту ГК РФ

Также необходимо отметить тот факт, что данный проект Гражданского кодекса содержит в себе противоречия. В соответствии с действующим законодательством религиозные организации, наравне с общественными, относятся к членским организациям. В то же время в проекте ГК РФ религиозные организации отнесены к унитарным НКО. Также в различных нормах употребляются два понятия: «деятельность, приносящая доход» и «предпринимательская деятельность». Такой подход заставляет сделать вывод, что разработчики вкладывают различный смысл в содержание данных понятий, при этом

не существует нормативного определения данных терминов. И в случае внесения и принятия этого проекта Госдумой обязательно вызовет противоречия в правоприменительной практике.

Несмотря на принятые меры в настоящее время сохраняется актуальность совершенствования и согласования законодательной базы, регламентирующей деятельность некоммерческих организаций, необходима коррекция системы бухгалтерского учета, введение налоговых льгот.

Гражданский кодекс допускает, что некоммерческие организации могут осуществлять предпринимательскую

деятельность в той мере, в какой она служит достижению целей, ради которых они созданы, и соответствующую уставным целям. Такой деятельностью законодательно признается: приносящее прибыль производство товаров и услуг, отвечающих целям создания некоммерческой организации, а также приобретение и реализация ценных бумаг, имущественных и неимущественных прав, участие в хозяйственных обществах и в товариществах на вере в качестве вкладчика. При этом отсутствуют какие-либо пояснения законодательного характера относительно критериев или методов определения видов разрешенной предпринимательской деятельности. Данная ситуация создает определенные правоприменительные трудности как для самих некоммерческих организаций, так и для контролирующих их деятельность государственных органов.

По мнению В.Д. Новодворского, некоммерческая организация может осуществлять предпринимательскую деятельность по следующим направлениям [4]:

— получение внереализационных доходов (размещение средств на депозитных счетах в банках, приобретение векселей, депозитных сертификатов и других ценных бумаг, сдача имущества в аренду);

— осуществление предпринимательской деятельности в форме реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг;

— осуществление предпринимательской деятельности в форме регистрации хозяйственных обществ, уставный капитал которых принадлежит полностью или частично некоммерческой организации, и получение доходов от них. Таким образом, если некоммерческая организация в качестве единственного учредителя или наряду с другими юридическими и физическими лицами регистрирует хозяйственное общество, то с момента регистрации такой организации и по дату ее ликвидации она будет являться субъектом предпринимательской деятельности.

В такой ситуации возникает вопрос — имеет ли право некоммерческая

организация предоставлять процентные займы? Данный вопрос широко не освещался в научной литературе и, по негласному мнению ученых, некоммерческие организации обладают подобным правом. К примеру, в публикациях можно встретить фразы подобного рода: «Финансовые вложения НКО представляют собой вклады в уставные капиталы, приобретение акций, облигаций сторонних организаций и государственных ценных бумаг, а также займы, предоставленные другим организациям или лицам». Также проведенный анализ организаций некоммерческого сектора в Краснодарском крае показал, что предоставление займов на процентной основе является широко распространенной практикой.

По мнению авторов данной статьи, некоммерческие организации могут осуществлять предпринимательскую деятельность, связанную с предоставлением займов на процентной основе, лишь в той мере, в какой она служит достижению целей, ради которых они созданы, и соответствующую уставным целям. К примеру, это может быть фонд, созданный для поддержки и развития малого предпринимательства в определенном районе. И в данном случае целью Фонда является создание благоприятных условий для развития малого и среднего предпринимательства и организаций инфраструктуры поддержки малого и среднего бизнеса (к примеру, Гарантийный фонд поддержки субъектов малого предпринимательства Краснодарского края). Один из способов достижения поставленной цели представляет собой финансирование объектов малого и среднего бизнеса под низкие процентные ставки.

В случае, если предоставление займов с целью получения прибыли за счет процентов не обусловлено достижением уставных целей некоммерческой организации, то это будет означать наличие самостоятельной предпринимательской деятельности, направленной на преумножение доходов, что вступает в разрез с нормами законодательства. Данные выводы подтверждают и примеры из судебной практики,

в частности Кассационное определение судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Республики Марий Эл от 24.08.10 г. по делу №33-1229. Вышесказанное позволяет сделать вывод о том, что на законодательном уровне необходимо прописать запрет предоставления процентных займов некоммерческими организациями, если только данная деятельность не осуществляется в уставных целях.

Действующее законодательство РФ допускает, что некоммерческие организации могут осуществлять предпринимательскую деятельность в той мере, в какой она служит достижению целей, ради которых они созданы, и соответствующую уставным целям.

В соответствии с Модельным законом о некоммерческих корпорациях США (*Model Nonprofit Corporation Act*), к общим полномочиям некоммерческой корпорации относятся право заключать контракты и делать гарантии, принимать на себя обязательства, занимать деньги, выпускать векселя, облигации и иные обязательства, обеспечивать свои обязательства залогом или залогом любой своей собственности, франшиз или доходов. Очень важно отметить наличие права выпускать облигации, которые являются одним из важнейших источников привлечения кредитных ресурсов. В Российской Федерации право на выпуск облигаций предоставлено не всем субъектам гражданского права. Согласно ч. 2 ст. 816 ГК, такое право должно быть предусмотрено законом или иным правовым актом. Однако исследователи отмечают, что в настоящее время оно прямо предоставлено лишь хозяйственным обществам.

В соответствии с п. 3 ст. 5 Федерального закона «О защите прав и законных интересов инвесторов на рынке ценных бумаг», эмиссия облигаций и иных эмиссионных ценных бумаг некоммерческими организациями допускается только в случаях, предусмотренных федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ, при наличии обеспечения, определенного указанными норматив-

ными актами. Тем не менее, право на эмиссию облигаций должно быть прямо предусмотрено в законе или ином нормативном правовом акте. Однако ни одного подобного закона либо нормативного правового акта принято не было. По мнению авторов данной статьи, в сложившейся рыночной ситуации, которая характеризуется дефицитом средств, необходимых для осуществления уставной деятельности, закрытие доступа к одному из важнейших источников рыночного финансирования является неправомерным, поэтому считается логичной разработка нормативно-правового акта, дающего возможность НКО осуществлять эмиссию облигаций. Фактически, как указано в ст. 816 ГК РФ, выпуск облигации является одним из методов получения займа.

В бухгалтерском учете НКО операции, связанные с облигациями, будут отражаться в соответствии с нормами ПБУ 15/08 «Учет расходов по займам и кредитам». В действующем плане счетов для обобщения информации о задолженности эмитента перед держателями облигаций предназначены счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Таким образом, процедура отражения операций, связанных с облигациями, на бухгалтерских счетах в некоммерческом секторе будет аналогична подобной процедуре, применяемой в коммерческих организациях. Данная информация подлежит раскрытию в отчете о движении денежных средств некоммерческой организации в разделе «финансовая деятельность».

Необходимо отметить наличие проблемных участков и в части системы бухгалтерского учета. Действующие нормативно-правовые документы, регламентирующие ведение бухгалтерского учета в организациях, ориентированы в основном на деятельность учреждений, имеющих в качестве основной цели извлечение прибыли. Положения по бухгалтерскому учету, План счетов и инструкция по его применению — все эти документы не

учитывают специфику некоммерческих организаций. На данном этапе не существует целостной системы учета в некоммерческих организациях, охватывающей все стороны их деятельности от отдельных хозяйственных операций до формирования отчетности. Еще в 2004 г. В.Н. Новодворский отмечал, что «система бухгалтерского учета в некоммерческих организациях, по существу, практически не развивалась». К сожалению, данная фраза характеризует и настоящий период. Отдельные приказы Министерства финансов посвящены наиболее

проблемным вопросам, связанным с ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности. Но в тоже время данные документы не охватывают все аспекты деятельности «неприбыльных» организаций. В таких условиях НКО вынуждены использовать несвойственные им методы учета либо разрабатывают собственные варианты отражения в учете хозяйственных операций. Все это приводит к искажению данных в бухгалтерской отчетности и, соответственно, к ее недостоверности и непригодности для пользователей.

Примечания:

1. Леонов Ю.С. Некоммерческие организации: законодательное регулирование и практика // Аналитический вестник Аналитического управления Аппарата Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. Сер. Развитие России. 2008. №2 (347).

2. Обеспечение в 2012 году государственной поддержки некоммерческих неправительственных организаций, участвующих в развитии институтов гражданского общества»: распоряжение Президента РФ №216-рп от 03.05.2012 г. // СПС КонсультантПлюс. М., 2012. Загл. с экрана.

3. О внесении изменений в части первую, вторую, третью и четвертую Гражданского кодекса Российской Федерации, а также в отдельные законодательные акты Российской Федерации: Проект Федерального закона №47538-6: [в ред. 27.04.12 г.] // СПС КонсультантПлюс. М., 2012. Загл. с экрана.

4. Новодворский В.Д., Перфильев Г.А. Признаки предпринимательской деятельности некоммерческих организаций // Некоммерческие организации в России. 2004. №3. С. 41-44.

References:

1. Leonov Yu.S. Nonprofit organizations: legal regulation and practice // Analytical Journal of Analytical Department of the Council of Federation of the Federal Assembly of the Russian Federation. 2008. Number 2 (347). P. 49.

2. Providing in 2012 the state support of non-governmental non-profit organizations involved in the development of civil society: Order of the President of the Russian Federation №216-rp of 03.05.2012 // Legal Reference System ConsultantPlus. M., 2012. Title from screen.

3. On introducing amendments in the first, second, third and fourth parts of the Civil Code of the Russian Federation, as well as in certain legislative acts of the Russian Federation: Draft of Federal Law No. 47538-6 [in ed. 27.04.2012] // Legal Reference System ConsultantPlus. M., 2012. Title from screen.

4. Novodvorsky V.D., Perfilyev G.A. Indicators of business activity of nonprofit organizations // Nonprofit organizations in Russia. 2004. No. 3. P. 41—44.