

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

Діана Олександрівна Сліпко (Світязук)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

на тему

**«Бухгалтерський облік благодійних організацій
та аудит їх діяльності»**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник
д.е.н., проф. Ірина ЖИГЛЕЙ

(підпис)

Рецензент
д.філос. Дмитро ЗАХАРОВ

(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних
систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК

(підпис)

Житомир
2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ БЛАГОДІЙНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ В УКРАЇНІ	5
1.1. Економічна сутність благодійної діяльності в Україні	5
1.2. Нормативно-правове регулювання діяльності благодійних фондів в Україні	20
1.3. Стан та перспективи розвитку благодійних організацій в Україні	28
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У БЛАГОДІЙНИХ ОРГАНІЗАЦІЯХ	38
2.1. Організаційно-економічна характеристика Благодійної організації «МБФ «Повернись живим»	38
2.2. Особливості облікового відображення операцій у благодійних організацій	43
2.3. Особливості формування первинних документів у благодійних організаціях	50
2.4. Ключові аспекти подання звітності благодійними фондами	55
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ БЛАГОДІЙНИХ ФОНДІВ	59
3.1. Особливості організації внутрішнього аудиту неприбуткових організацій	59
3.2. Особливості організації аудиту благодійних фондів	70
ВИСНОВКИ	74
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	77

ВСТУП

Актуальність теми. Благодійні організації відіграють важливу роль у суспільстві, забезпечуючи підтримку соціально незахищених верств населення, сприяючи розвитку культури, освіти, охорони здоров'я тощо. В умовах економічної нестабільності та війни в Україні благодійна діяльність набуває особливого значення. Проте, специфіка бухгалтерського обліку та аудиту благодійних організацій залишається недостатньо дослідженою, що обумовлює актуальність даного дослідження.

Об'єктом дослідження є сукупність господарських операцій, здійснюваних у благодійних організаціях, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та методико-організаційних положень бухгалтерського обліку та аудиту операцій, здійснюваних у благодійній організації «МБФ «Повернись живим».

Вивчення об'єкту дослідження. Вивчення питань облікового забезпечення благодійництва носить швидше прикладний характер. Не зважаючи на це, вже можна виокремити вітчизняних дослідників, які зосередили свою увагу на особливостях облікових процедур у благодійництві та визначенні проблем у цьому процесі. До них можна віднести таких вчених, як: О. В. Маніну, В. П. Матвієнко, О. Б. Сивак, С. В. Сисюк, П. К. Проскуру. Вони наголошують на відсутності наукового механізму облікування благодійництва, некоректністю трактування деяких положень у нормативно-правовому забезпеченні, відсутність прозорості у контролі та державному регулюванні благодійної допомоги, доцільність залучення судово-економічних експертиз із питань законності й обґрунтування формування витрат підприємства на благодійну допомогу. Але до сьогодні залишаються питання послідовності відображення в обліку та деякі аспекти оподаткування благодійної допомоги, що заслуговують уваги.

Мета і завдання дослідження. Визначити особливості бухгалтерського обліку та аудиту благодійних організацій.

Для досягнення визначеної мети сформульовано наступні завдання:

- 1) розглянути економічну сутність благодійної діяльності в Україні;
- 2) дослідити нормативно-правове регулювання діяльності благодійних

фондів в Україні;

3) окреслити стан та перспективи розвитку благодійних організацій в Україні;

4) сформувати організаційно-економічну характеристика Благодійної організації «МБФ «Повернись живим»;

5) дослідити особливості облікового відображення операцій у благодійних організацій;

6) описати особливості формування первинних документів у благодійних організаціях;

7) виокремити ключові аспекти подання звітності благодійними фондами;

8) дослідити особливості організації внутрішнього аудиту неприбуткових організацій;

9) надати пропозиції щодо організації аудиту благодійних фондів.

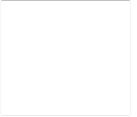
Методи дослідження. Для реалізації поставлених завдань було застосовано комплекс загальнонаукових методів пізнання, зокрема: аналіз і синтез, індукція і дедукція, порівняльний аналіз, системний підхід, статистичні методи, методи економічного аналізу.

Теоретична значимість. Теоретична значимість роботи полягає у поглибленні знань про специфіку бухгалтерського обліку та аудиту в благодійних організаціях, що сприяє розвитку теорії обліку та аудиту неприбуткових організацій.

Практична значимість. Практична значимість роботи полягає у розробці рекомендацій щодо удосконалення облікової політики та підвищення ефективності діяльності благодійних організацій, що може бути використано у практичній діяльності таких організацій, а також у навчальному процесі.

Інформаційною базою дослідження стали нормативно-правові акти України, наукові праці, статистичні дані, а також практичні матеріали благодійних організацій, зокрема Благодійної організації «МБФ «Повернись живим».

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи: вступ, три розділи, висновки, списку використаних джерел та додатки. Основний зміст роботи викладено на 83 сторінках друкованого тексту. Робота містить 6 таблиць, 7 рисунків. Список використаних джерел налічує 63 найменувань і розміщений на 7 сторінках.



РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ БЛАГОДІЙНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ В УКРАЇНІ

1.1. Економічна сутність благодійної діяльності в Україні

Останнім часом у науково-практичному дискурсі набуває розголосу поняття «корпоративна соціальна відповідальність» (далі – КСВ) чи «соціальна відповідальність бізнесу». Доробки вітчизняних науковців (Л. В. Лазаренко, В. В. Божкова, Л. Ю. Сагер, І. А. Римар, І. П. Малик, М. А. Саприкіна) засвідчують значний інтерес до висвітлення значущості цього напрямку діяльності бізнес-організацій, що, на їхню думку, сприяє поліпшенню і між вітчизняних суб'єктів господарювання, підвищує корпоративне управління, сприяє розвитку потенціалу організацій [54].

Водночас, незважаючи на той факт, що тлумачення цього поняття становить значну сферу інтересів науковців та практиків, однак на сьогодні не існує єдиного підходу до його розуміння [54].

Згідно з «Меморандумом про соціальну відповідальність бізнесу в Україні», під поняттям «соціальна відповідальність бізнесу» слід розуміти «відповідальне ставлення будь-якої компанії до свого продукту або послуги, споживачів, працівників, партнерів; активну соціальну позицію компанії, яка полягає у гармонійному співіснуванні, взаємодії та постійному діалозі із суспільством, участі у вирішенні найгостріших соціальних проблем» [37, с. 10].

Відповідно до міжнародного стандарту ISO26000 «Керівництво із соціальної відповідальності» (англ. Social Responsibility Guidance Standart), в якому окреслено базові положення концепції КСВ, соціально-відповідальна діяльність будь-якої організації невід'ємно пов'язана із впливом її діяльності на соціальне оточення та довкілля. Соціально-відповідальна діяльність передбачає вимірювання цього впливу, визначення його суб'єктів, а також звітність організації за свою діяльність. Наслідком моніторингу діяльності організації та її

впливу на оточення має бути корекція діяльності з метою збільшення користі від неї для місцевої громади та суспільства в цілому [8, с. 9].

Водночас І. А. Римар розглядає концепцію соціальної відповідальності бізнесу в системі управління підприємством як засіб покращення бізнес-процесів, технологій, ділової та загальної суспільної репутації підприємств, підвищення мотивації та продуктивності працівників, підвищення ефективності управління, забезпечення збалансованого розвитку бізнесових організацій [54].

Згідно з визначенням «Європейського Альянсу корпоративної соціальної відповідальності», КСВ – це концепція залучення соціальних і екологічних напрямів у діяльність бізнесу на засадах добровільності та взаємодії між усіма зацікавленими сторонами (групами впливу) [37, с. 10].

Відповідно до даних попередніх досліджень, представники бізнес-компаній по-різному розуміють суть соціальної відповідальності, як-от: соціальну захищеність та дотримання прав працівників, відповідальність перед споживачами, дотримання законодавства, раціональне використання ресурсів і турботу про екологічний стан довкілля, дотримання прав людини, благодійну діяльність, відповідальність перед партнерами чи суспільством. Це, своєю чергою, зумовлює і різні тлумачення складових соціальної відповідальності, які можуть мати форми організаційного управління, захисту права людини та трудових практик, питання споживачів та практик чесного ведення бізнесу, соціального залучення і соціального розвитку [26].

Водночас, поняття корпоративної соціальної відповідальності тлумачиться також у контексті її значення для управління бізнесовими організаціями та залученості співробітників організацій до розробки її стратегії. Останнє висвітлено у низці досліджень, проведених вітчизняними науковими інститутами [54].

Особливої уваги заслуговують результати попередніх досліджень щодо різного бачення та розуміння КСВ представниками бізнесу, експертами та представниками громадських організацій. Головна відмінність у випадку представників бізнесу та експертів із КСВ полягає в тому, що бізнес подає свою

діяльність у рамках КСВ, особливо щодо підтримки місцевої громади та вразливих верств населення, як неприбуткову і таку, що спрямована лише на задоволення потреб суспільства та його інтересів. Експерти, своєю чергою, зазначають, що КСВ відповідає маркетинговій стратегії і має на меті, окрім задоволення суспільних потреб, розвиток бізнесу. Представники неурядових організацій сприймають КСВ, в першу чергу, як благодійну діяльність щодо вразливих верств населення та громадських організацій [8].

Підсумовуючи вищевизначене, можна виокремити кілька підходів до визначення поняття соціально-відповідального бізнесу [54].

Відповідно до першого, соціальна відповідальність визначається як діяльність, що спрямована на максимізацію прибутку підприємств. Основним прихильником такого підходу є М. Фрідман, який вважає, що спрямування грошових ресурсів на «соціальне благо» підриває основи ринкового механізму та в будь-якому разі шкодить комусь [54].

Другий підхід, соціально-економічний, передбачає, що управління має виходити за межі створення прибутку та забезпечувати захист і підвищення добробуту суспільства [54].

Третя точка зору дістала назву теорії освіченого егоїзму. У ній концепцію соціальної відповідальності ототожнюють зі спонсорством і благодійністю, як різновидами соціального інвестування. Основою теорії стала теза про те, що поточне скорочення прибутків компанії за рахунок соціально-орієнтованих витрат створює сприятливе соціальне оточення, що підтримує сталий розвиток бізнесу. Тобто, соціальна відповідальність бізнесу – це «добрий бізнес», бо він скорочує довгострокові витрати з прибутку (англ. Long-Term Profit Loss). Витрачаючи гроші на соціальні та філантропічні програми, компанія скорочує свої поточні прибутки, але в довгостроковій перспективі створює сприятливе соціальне оточення, отже й сталі прибутки в майбутньому [54].

Стратегічну корпоративну філантропію визначають як діяльність компанії, яка передбачає вибір того, яким чином компанія добровільно спрямовує власні ресурси на благодійні та соціальні цілі з метою виконання маркетингових та

інших пов'язаних із бізнесом завдань, для яких немає чітко визначених соціальних очікувань щодо дій компанії. Існує низка цілей, які можна досягти через реалізацію стратегічної корпоративної філантропії, зокрема: збільшення продажів, поліпшення корпоративного іміджу, запобігання поширенню негативної інформації, заспокоєння споживачів, полегшення доступу на нові ринки, розширення обсягів торгівлі. Стратегічна корпоративна філантропія явним чином пов'язує стратегію філантропічної діяльності з досягненням конкретної мети компанії [38, с. 11].

Інша теорія соціально-відповідальної поведінки основана на прагненні бізнесу підвищити свій соціальний статус за допомогою здійснення благодійних і соціальних програм. Представник цієї теорії Д. Галаскевич вважає, що основна мотивація бізнесу полягає в боротьбі за соціальний статус, який здобувається у процесі дарування (англ. Gift Giving) [54]. Соціально відповідальна поведінка є відображенням культури підприємства, його цінностей та принципів. На сьогодні без соціальної відповідальності підприємство не може мати гідної репутації, а отже, й посідати чільне місце на ринку [54].

На нашу думку, корпоративна соціальна відповідальність є необхідною складовою діяльності бізнесових структур та організацій. Практика реалізації її в Україні свідчить про неоднозначне та різне тлумачення змісту та форм її здійснення представниками бізнесу, громадського сектора та науковцями [54].

Однією з важливих складових частин КСВ є благодійність. Значну роль для розвитку благодійності в Україні відіграє благодійна діяльність бізнесових організацій та благодійних фондів, яка реалізується у співробітництві з громадськими організаціями, державними установами та іншими благодійними фондами [54].

Згідно з Законом України «Про благодійну діяльність та благодійні організації», благодійництво визначається як добровільна безкорислива пожертва фізичних та юридичних осіб у поданні набувачам матеріальної, фінансової, організаційної та іншої благодійної допомоги; специфічними формами благодійництва є меценатство і спонсорство [40].

За результатами міжнародного рейтингу благодійності (2010), Україна перебуває на 150-му місці серед країн Центральної та Східної Європи та на 147 місці серед країн світу, тобто вона має найнижчий відсоток благодійних пожертв у світі [54]. І це не дивно, адже в Україні є законодавчі перешкоди, що стримують розвиток індивідуальної та корпоративної благодійності. Для того, щоб їх подолати, необхідно провести низку реформ, зокрема, внести зміни до законодавства про оподаткування благодійної діяльності, адже за теперішніх умов дуже складно займатися доброчинністю [10].

Попри перешкоди, інтерес до благодійної діяльності серед українських бізнесових організацій та приватних осіб постійно зростає, про що свідчить збільшення кількості членів Глобального договору, 155 компаній серед яких є українськими [54].

Благодійна діяльність компаній така сама різноманітна, як і терміни для її опису (див. рис. 1.1). Серед найуживаніших: благодійність бізнесу, корпоративна філантропія, стратегічна корпоративна філантропія, корпоративне громадянство, соціальна венчурна філантропія тощо [38, с. 7].

Корпоративна філантропія (благодійність бізнесу) є однією із вагомих частин корпоративної соціальної відповідальності, що реалізується компаніями у співробітництві з благодійними фондами та громадськими організаціями. Український бізнес зацікавлений у своїй стабільності та підтриманні позитивної репутації та іміджу, тому намагається знайти спільну мову з суспільством через реалізацію соціально відповідальної діяльності [54].

Різновидами корпоративної філантропії є приватна благодійність (пожертвування конкретної людини); сімейна філантропія, за якої: а) всі члени сім'ї віддають гроші на благодійний проект або до якоїсь установи, наприклад, дитячого будинку або музею; б) благодійні внески надходять від однієї людини, як правило, голови родини, підприємця, а члени родини беруть участь у благодійності як волонтери. Особливим видом благодійності є корпоративна філантропія (благодійна діяльність компаній: благодійні внески грошима, речами, послугами, часом співробітників на суспільну користь) [54].

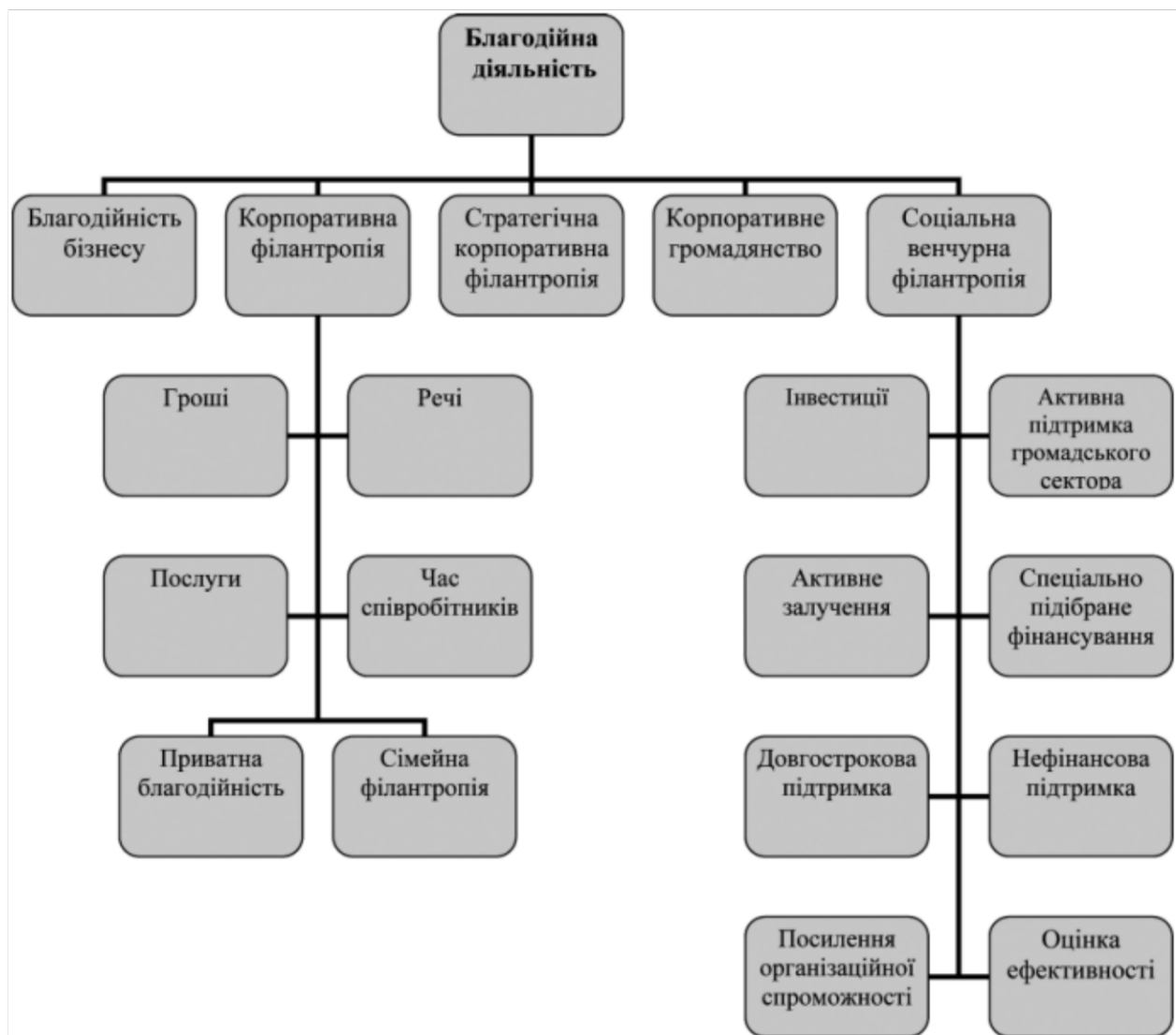


Рис. 1.1. Благодійна діяльність компаній [54]

Корпоративна філантропія – це акт надання бізнес-компанією коштів, матеріальної нефінансової допомоги, послуг волонтерів та інших ресурсів громадським і благодійним організаціям, великим групам людей або установам для виконання ними власної місії [15, с. 12].

Стратегічна корпоративна філантропія – це добровільне спрямування власних ресурсів компанії на благодійні та соціальні цілі з метою виконання маркетингових та інших пов'язаних із бізнесом завдань, для яких немає чітко визначених соціальних очікувань щодо дій компанії. Вона, явним чином, пов'язує стратегію філантропічної діяльності компанії з досягненням конкретної мети компанії (збільшення продажів, поліпшення корпоративного іміджу, запобігання поширенню негативної інформації, заспокоєння споживачів тощо) [38, с. 11].

Венчурна філантропія (англ. Venture Philanthropy) – благодійність, що використовує принципи венчурного капіталу, такі як інвестиції та активна підтримка громадського сектора. Венчурні філантропи працюють у партнерстві з великою кількістю організацій, що мають чітку соціальну мету [54]. Це можуть бути благодійні організації, соціальні підприємства або соціальноспрямовані бізнес-установи, які мають чітку організаційну форму та відповідають юридичним і культурним нормам держави [54].

До основних загальноприйнятих характеристик венчурної філантропії належать: активне залучення; спеціально підібране фінансування (інвестиційний підхід для визначення найвідповіднішого фінансування для кожної окремої організації); довгострокова підтримка (значна і стабільна підтримка для обмеженої кількості організацій). Ще однією характеристикою венчурної філантропії є нефінансова підтримка, тобто додатково до фінансових інвестицій венчурні партнери надають інші послуги, що передбачають індивідуальні консультації з питань управління організацією, стратегічного планування, маркетингу та комунікацій, роботи з персоналом. Крім того, важливим є те, що донори венчурної філантропії орієнтовані на посилення організаційної спроможності та тривалої життєздатності організації і розвиток її програмної діяльності, а не тільки на підтримку одноразових проектів чи програм. Також варто виокремити таку характеристику венчурної філантропії, як оцінка ефективності, тобто можливість виміряти інвестиції венчурної філантропії з акцентом на бізнес-плануванні, досягненні вимірюваних результатів та окремих етапів і на високому рівні фінансової звітності та компетентного управління організацією [54].

Згідно з результатами попередніх досліджень, представники бізнесових організації України благодійну діяльність власної кампанії ідентифікують як корпоративну соціальну відповідальність, благодійну діяльність, соціальні інвестиції, корпоративну філантропію [38, с. 25].

Вагому роль у благодійній сфері відіграють благодійні організації. Згідно з Законом України «Про благодійництво та благодійні організації», благодійна

організація є недержавною організацією, головною метою діяльності якої є здійснення благодійної діяльності в інтересах суспільства або окремих категорій осіб. Організаційно-правовими формами благодійних організацій є: членська благодійна організація, благодійний фонд, благодійна установа та інші благодійні організації (фундації, місії, ліги тощо) [40].

Є й інша класифікація благодійних організацій: операційні фонди, фонди громад, корпоративні фонди та приватні фонди (див. рис. 1.2) [5, с. 12–20].

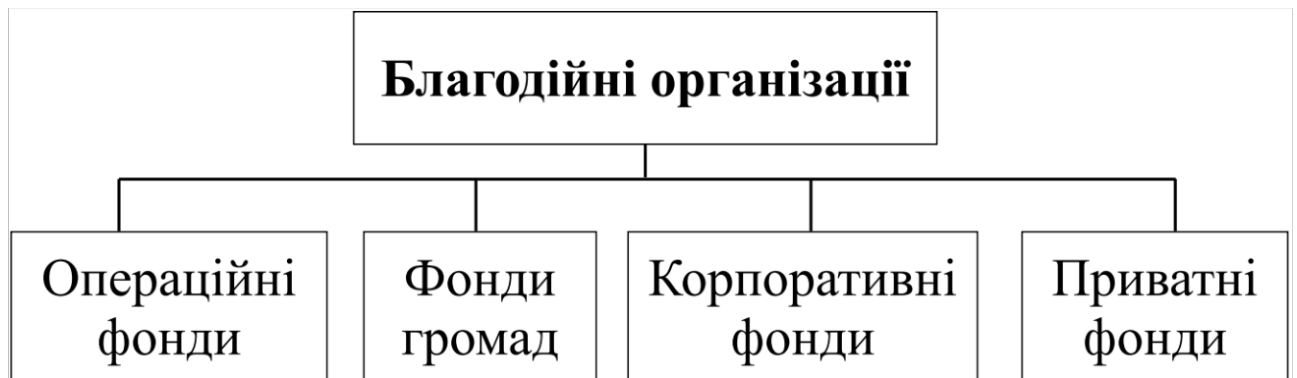


Рис. 1.2. Класифікація благодійних організацій за О. В. Безпалько та ін. [54]

Операційний фонд – це фонд, заснований юридичними чи фізичними особами, діяльність якого спрямована на реалізацію власних (часто тематичних, спеціалізованих) проектів та програм, як правило, із залученням зовнішніх джерел фінансування [5, с. 42]. Наприклад, Всеукраїнський благодійний фонд «Соціальне партнерство», створений 16 липня 1997 року Л. М. Черновецьким, є благодійним фондом, що має свою місію, стратегію, цілі, принципи діяльності. До організаційної структури Фонду входять: християнський благодійний центр «Стефанія», реабілітаційний центр «Схід» та головний офіс. Місією Фонду є розвиток високоморального суспільства, ґрунтованого на принципах духовності та моралі шляхом популяризації благодійності та соціального партнерства [54].

Іншим видом благодійної організації є фонди громад – соціальні інституції недержавного сектора, що управляються незалежною радою, утвореною з максимальним представництвом місцевої громади, – для ефективного використання коштів, переданих громаді окремими громадянами, організаціями чи бізнесовими структурами [5, с. 54].

Корпоративний фонд – це благодійний фонд, що створений бізнесовою організацією задля системного та організованого здійснення благодійної діяльності [5, с. 65]. Наприклад, Всеукраїнський благодійний фонд «Крона», що є корпоративним фондом групи компаній «НІКО», вже упродовж п'яти років реалізує благодійні програми та проекти, спрямовані на вирішення проблем дітей-сиріт та дітей з особливими потребами. Місією фонду є надання довгострокових ресурсів для системного вирішення найактуальніших соціальних проблем українського суспільства, в першу чергу, проблем дитинства, а також сприяння покращенню ефективності доброчинності в Україні [11].

Приватний фонд – це благодійна організація, створена на кошти однієї особи або сім'ї для виконання визначених доброчинних програм. Мета діяльності приватного фонду зазвичай базується на ціннісних орієнтирах її засновника [5, с. 80].

Важливе значення для філантропії мають напрями соціальної активності та сфери благодійної діяльності бізнесових компаній і благодійних фондів. Як свідчить аналіз діяльності соціально-відповідальних організацій України, найпоширенішими є такі напрями їхньої соціальної активності:

- підтримка соціально-незахищених верств населення, розвиток соціальної інфраструктури, розвиток освіти, спонсорська допомога, молодіжні програми, надання медичних і рекреаційних послуг своїм працівникам;

- соціальний захист, охорона здоров'я, освіта та права людини, розвиток громади та підтримка громадських ініціатив, культура, дозвілля, демократичні перетворення [5, с. 20– 30];

- надання інформаційних, освітніх, психологічних, юридичних, побутових, медичних, посередницьких послуг та послуг із працевлаштування [5, с. 32].

При цьому, найважливішою сферою спрямування благодійної допомоги підприємства вважають допомогу дітям, на другому місці – охорона здоров'я, на третьому – допомога інвалідам, людям похилого віку та знедоленим [54]. Водночас, заслуговує на увагу, в який спосіб кампанії взаємодіють з отримувачами допомоги. Дослідження демонструють той факт, що більш охоче

організації взаємодіють безпосередньо з представниками цільової аудиторії своїх благодійних програм: вони надають благодійну допомогу безпосередньо адресатам або самостійно виконують благодійні програми; не дуже широким є використання волонтерської діяльності співробітників [38].

Отже, благодійність є дуже багатоманітною та охоплює різні сфери соціальної активності та благодійної діяльності компаній і благодійних фондів, які бізнесові організації та благодійні установи обирають самі, залежно від своєї місії, цінностей, цілей, поглядів, переконань та можливостей [54].

Для розвитку філантропії в Україні має значення різноманітність інструментів та форм благодійності, що поширені у вітчизняній та зарубіжній практиці. Реалізуючи благодійні програми, бізнесові організації застосовують різні види інструментів благодійності: відкриття окремого благодійного рахунку, грантові та операційні (благодійні) програми, корпоративний фонд, програми допомоги товарами та послугами (англ. In-Kind Giving), корпоративне волонтерство, надання експертних знань та навичок (англ. Pro Bono) тощо [54].

Згідно з результатами досліджень, найпоширенішими є ті інструменти благодійності, в основі яких лежить фінансовий актив компаній: надання адресної благодійної допомоги, здійснення власних операційних благодійних чи грантових програм, створення корпоративного фонду. Багато компаній започаткували практику здійснення благодійних програм через співпрацю з благодійними та громадськими організаціями [54].

В Україні більшість комерційних структур надають перевагу власним операційним програмам: здійснюють адресну благодійну допомогу, залюбки беруть шефство над окремими соціальним закладами – лікарнями, інтернатами, школами тощо. Досвід же корпоративної філантропії західних компаній засвідчує, що бізнес передає своє право здійснювати операційні благодійні програми професіоналам у цій сфері через надання грантів. Ними є представники громадянського суспільства – благодійні та громадські організації [38, с. 30–32].

Такий інструмент благодійності, як окремий благодійний рахунок, означає, що компанія створює окремий рахунок, кошти з якого надаються на запит

окремих громадян чи організацій. При цьому, кожен запит розглядає керівник компанії, який вирішує, надавати допомогу чи ні, і за позитивного рішення кошти перераховують отримувачу [54].

Одним із найпоширеніших інструментів благодійності є грантові програми. Компанії, які мають системну й організовану благодійну діяльність, стабільний прибуток, вдаються до реалізації власних грантових програм. Організація не лише виділяє фінансові ресурси, а й призначає співробітників, які повністю або частково працюють у цій програмі. Вони розробляють критерії надання фінансової допомоги, визначають цільові групи отримувачів, розглядають пропозиції, відстежують результативність допомоги [54].

Грант – це субсидія, яка виділяється організації або особі на благодійну діяльність. Як правило, гранти, які являють собою відносно великі суми коштів, призначені для досягнення конкретної мети. На відміну від позичених коштів, одержувач не повинен погашати гранти [20].

За іншим визначенням, грант – це цільові кошти, що надаються на незворотній основі некомерційним організаціям або фізичним особам на реалізацію соціальних проектів, благодійних програм, на проведення досліджень, навчання, інші суспільно-корисні цілі з наступним звітом про їхнє використання та результати зміни ситуації. Умовою надання гранту є не лише потреба чи розуміння наявної проблеми, а запропонований алгоритм її вирішення, очікуваний результат та обґрунтована потреба в коштах [15, с. 40].

Згідно з сучасною класифікацією, виділяють такі види грантів: загального призначення, корпоративний, пайовий, цільовий, програмний, розвитку.

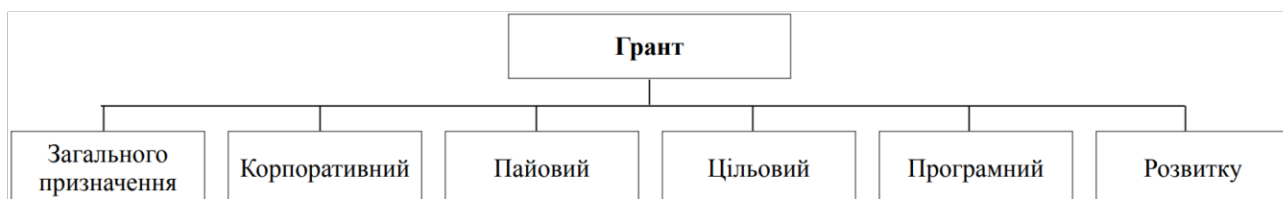


Рис. 1.3. Сучасна класифікація грантів [54]

Свою чергою, грант загального призначення забезпечує можливість функціонування некомерційної організації і витрачається в основному на адміністративні потреби. Грант корпоративний надається на здійснення проекту, в якому Грант Корпоративний Загального призначення Пайовий Цільовий Програмний Розвитку Рис. 3. Сучасна класифікація грантів задіяна (бере участь) відразу група організацій, одна з яких – головна в проекті. Грант пайовий – за умови попереднього, самостійного збору претендентом на грант частини коштів на реалізацію пропонованого до фінансування проекту. Грант цільовий надається на реалізацію (забезпечення) конкретного проекту і не може бути використаний в інших цілях або на інші проекти. Надання гранту відбувається на конкурсній основі, а його умови фіксуються в юридичному договорі між благодійником і одержувачем гранту, в якому відображені порядок отримання й умови фінансування. Програмні гранти можуть надаватися на виконання певної програми, наприклад надання послуг. Гранти розвитку – на навчання, дослідження, участь у заходах, підтримку діяльності організації, стартові для новостворених організацій [15, с. 40].

Для компанії, яка вирішила здійснювати благодійну діяльність через надання грантів, існує кілька моделей організації управління грантовими програмами:

- реалізація грантової програми самою компанією;
- надання грантів через наявні організації (фонди) посередників;
- створення власного фонду для управління благодійними й соціальними програмами [15, с. 48].

Особливої уваги заслуговує такий інструмент благодійності, як благодійні програми, що набули популярності та широко застосовуються благодійними організаціями. Благодійна програма приймається благодійною організацією і є комплексом благодійних заходів, спрямованих на вирішення завдань, що відповідають статутним цілям організації [40].

Зокрема, у вітчизняній корпоративній благодійності розрізняють операційні благодійні та грантові програми. Операційна благодійна програма – це

послідовні дії компанії, об'єднані єдиною метою та спрямовані на отримання конкретного результату й соціального ефекту. Основні характеристики програми полягають у тому, що вона:

- є засобом/інструментом для досягнення змін;
- має чітко окреслені терміни виконання;
- має конкретну мету;
- приводить до отримання реальних результатів;
- адмініструється окремою особою або структурним підрозділом компанії;
- вимагає витрат коштів, ресурсів і часу;
- передбачає використання різноманітних знань і навичок [15, с. 26–36].

Будь-яка операційна програма має життєвий цикл, який складається з п'яти етапів (див. рис. 1.4):

- вивчення потреб, яке може стосуватися як усієї громади (чи країни в цілому), так і певної цільової групи зокрема;

- формулювання програми, на якому визначається мета, завдання та очікувані результати програми, обрані методи її виконання, розробляється робочий план та бюджет;

- втілення програми, у процесі якого важливо відстежувати таке: Чи використовують програму обрані цільові групи? Потенційні клієнти беруть участь у програмі чи уникають її? Якщо клієнти не сприймають програму, чи відповідає вона їхнім потребам? Чи відповідає діяльність програми робочому плану? Чи досягає програма запланованих результатів? Чи відповідає програма встановленим стандартам якості? Чи використовуються ресурси відповідно до бюджету? Які події/заходи проводяться в межах програми? Як можна змінити програму для покращення її ефективності, відповідності, результативності?; 4)

- моніторинг та оцінювання. Моніторинг виявляє поточні проблеми і визначає заходи, які необхідно вжити для їх розв'язання, а також дає можливість удосконалювати програму до того, як перешкоди стануть серйознішими чи некерованими. Мета оцінювання полягає у визначенні ефективності, досяжності завдань; змін, які відбуваються в цільових групах; непередбачених позитивних та

негативних ефектів; факторів, які сприяли успіху програми або заважали досягненню цілі та кращих практик тощо;

– вдосконалення програми [15, с. 27–34].

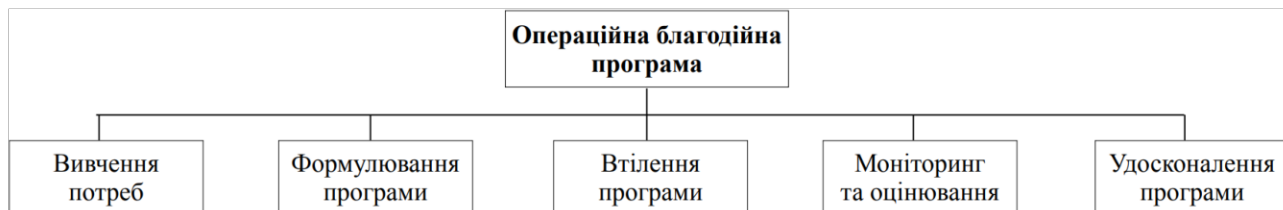


Рис. 1.4. Життєвий цикл благодійної програми [54]

У рамках власних операційних програм більшість благодійних організацій надають інформаційні, освітні, психологічні, юридичні, побутові, медичні, посередницькі, послуги з працевлаштування тощо. Основною діяльністю для багатьох організацій є консультування. Дані попередніх досліджень свідчать про те, що цей вид роботи найбільше використовують у своїй практиці операційні фонди та фонди громад. Також для операційних фондів важливими є благодійні акції та соціальний супровід, тоді як значна кількість фондів громад займається представленням інтересів громадян та виданням інформаційних матеріалів. Для більшості приватних фондів найпоширенішими видами діяльності є проведення добродійних акцій (благодійних концертів, ярмарків, аукціонів, теле- і радіомарафонів), дослідження й технічне оснащення (дооснащення) медичних/соціальних/освітніх закладів сучасним устаткуванням. Крім того, в рамках власних операційних програм благодійні організації надають цільову матеріальну допомогу вразливим групам населення, а саме: соціальнонезахищеним людям та особам похилого віку; дітям-сиротам та дітям, позбавленим батьківського піклування; вихованцям шкіл-інтернатів; нарко-, алкозалежним та членам їхніх сімей; ВІЛ-позитивним; багатодітним і неблагополучним сім'ям та ін. [14, с. 45–46].

Водночас, зарубіжні та вітчизняні науковці виділяють такий інструмент благодійності, як корпоративний фонд – благодійний фонд, який створює бізнес-корпорація або комерційна установа для систематичної благодійної діяльності,

де більша частина фінансових надходжень фонду – це внески самої компанії-засновника [15]. Директор Українського форуму благодійників А. В. Гулевська-Черниш зазначає, що «реалізація різнопланових соціальних програм є особливістю українських корпоративних фондів» [14, с. 44]. Аналіз спектра їхньої програмної діяльності засвідчив два основних підходи, що їх вони застосовують при розробці власних операційних програм:

- запровадження вузькоспеціалізованої діяльності, спрямованої на розв’язання проблеми, зазначеної в місії/стратегічній меті фонду (наприклад, зниження дитячої смертності, соціальна адаптація вихованців інтернатів тощо);
- підтримка та впровадження широкого спектра ініціатив, спрямованих на покращення якості життя у громаді, в якій перебуває компанія – засновник фонду.

У більшості випадків корпоративні фонди зосереджують увагу на розробці та виданні інформаційно-методичних матеріалів, навчанні, а також на проведенні благодійних акцій [38, с. 44–45].

Ще одним інструментом є програми допомоги товарами і послугами (англ. In-Kind Giving). Допомога товарами економить час, зусилля та кошти. Водночас, безоплатні послуги допомагають створювати нові можливості для бізнесу, що забезпечує компаніям прекрасний імідж та репутацію. Також інструментами благодійності є корпоративне волонтерство: співробітники організації витрачають свій час, щоб придбати продукти для літніх людей, надати некваліфіковану допомогу хворим у лікарнях, очистити території біля річок і озер тощо; надання експертних знань і навичок (англ. Pro Bono) [15, с. 17].

Крім того, у світовому бізнес-середовищі активно застосовують такі інструменти корпоративної філантропії: соціально-відповідальне інвестування (створення фондів соціальних інвестицій); соціальне підприємництво; соціальні венчурні фонди [38, с. 13]. У вітчизняній благодійній практиці розрізняють чотири форми надання благодійної допомоги: фінанси, товари та майно, час і професійні навички співробітників. Результати українських та зарубіжних досліджень свідчать, що найпоширенішою формою благодійності є грошова [54].

Отже, слід підсумувати, що благодійна практика передбачає різні інструменти благодійності, які бізнесові організації та благодійні фонди обирають та застосовують залежно від місії та цілей організації, наявних ресурсів, особистих поглядів та переконань. Найбільш популярними серед них є грантові та операційні благодійні програми, створення корпоративного фонду, адже таким чином організації можуть долучитися до гострих соціальних проблем, не витрачаючи значних ресурсів для глибокого занурення в них, та сформувати сталі партнерські зв'язки з різними секторами суспільства [54].

Отже, у світовій та вітчизняній практиці існує багато підходів до розуміння корпоративної соціальної відповідальності, що впливає на реалізацію благодійної діяльності організаціями, яка є однією з вагомих частин КСВ. Вона полягає у впровадженні та реалізації благодійних програм, які спрямовані на допомогу та підтримку соціально вразливих груп населення. В наш час переважна більшість бізнесових організацій намагається займатися благодійністю системно, створюючи власні корпоративні благодійні фонди, реалізуючи благодійні програми або надаючи гранти через наявні благодійні організації. Таким чином вони контролюють розподіл та використання ресурсів компанії, що сприяє підвищенню ефективності діяльності, зростанню іміджу організації. Застосування широкого спектра інструментів та форм благодійності позитивно впливає на розвиток благодійної діяльності, яка здійснюється бізнесовими організаціями та благодійними фондами, а також сприяє вирішенню гострих соціальних проблем вразливих груп населення [54].

1.2. Нормативно-правове регулювання діяльності благодійних фондів в Україні

У демократичній державі інститути громадянського суспільства відіграють надзвичайно важливу роль і є основною альтернативою у забезпеченні великої кількості суспільних благ. Динамічний розвиток суспільства вимагає того, щоб передача знань, досвіду та основних суспільних норм могла би забезпечуватися різними шляхами [7].

Благодійні організації реалізують діяльність на підставі установчих документів, які можуть визначити особливості діяльності такої організації і не повинні суперечити законам України. Установчим документом благодійного фонду є Статут. Рівень демократизму в будь-якій країні залежить здебільшого від характеру відносин між державою та громадянським суспільством. Організації «третього сектору» є важливими складниками громадянського суспільства, а через них бізнес у межах системи соціального партнерства – між організаціями громадянського суспільства, бізнесу та держави [33, с. 35–42].

Благодійні фонди – організації, оформлені як юридичні особи, що використовують пожертви на реалізацію благодійних програм. Більшість цивілізованих країн на рівні законодавства підтримує благочинність, надаючи фондам, а також особам, що здійснюють добровільні пожертви податкові пільги [34].

У той же час не можна розцінювати фонд як інструмент для оптимізації податкових витрат. Сучасне законодавство не дозволяє займатися комерційною діяльністю, прикриваючись благодійністю і не виплачуючи податки в повній мірі. Тому всі сучасні фонди – це некомерційні недержавні організації [34].

В цілому фонди ведуть так звані соціально орієнтовані напрямки або розподіляють гранти на навчання та наукові дослідження в певній соціально значущій галузі. Фінансування для своєї діяльності фонди можуть знаходити такими способами:

- отримання добровільних пожертвувань від фізичних осіб та юридичних установ;
- отримання субсидій та дотацій із місцевого та державного бюджету;
- отримання цільового фінансування або грантів від інших благочинних фондів;
- ведення не забороненої законодавством комерційної діяльності;
- вкладення фінансів у акційні папери або зберігання їх на депозитних рахунках [34].

Роботу Благодійного Фонду відображає Статут, де прописано зокрема, принципи роботи, методика забезпечення коштів і розподілу пожертв. Своїм Статутом кожна благодійна організація визначає відсоток від грошових надходжень для покриття безпосередньо потреб фонду. Зазвичай, мова йде про 20 % від кожного фінансового надходження, які витрачаються на оренду приміщень, виготовлення рекламної продукції, зарплати основним співробітникам, транспортні витрати тощо [34].

Основні співробітники – це особи, що займають ключові посади в роботі фонду і відповідають за організацію діяльності: керівник, бухгалтер, юрист і т. д. На соціальні та агітаційні роботи дозволяється залучати волонтерів, які працюють на добровільних засадах [34].

Благодійний фонд веде діяльність згідно із затвердженою програмою, розвиваючи саме зазначені напрямки. Передача коштів стороні, що їх потребує, відбувається за різними схемами, залежно від призначення і обсягу фінансування фондів:

- передача грошей безпосередньо особі, яка їх потребує (пенсіонеру, хворій людині і т. д.);
- оплата певних послуг (навчання студентів, лікування пацієнта або групи пацієнтів тощо);
- закупівля і передача речей людям, які цього потребують (військові, жителі районів, що пережили стихійні лиха);
- фінансування діяльності вузько-спеціалізованих фондів [34].

Схема або структура благодійного фонду багато в чому залежить від специфіки його діяльності. Однак, загальні риси є у всіх благодійних організацій – це, зокрема, стосується побудови керівної вертикалі. Вищим органом управління ряду благодійних фондів України вважається колегіальний орган (найчастіше – загальні збори), що діє відповідно до прийнятого Статуту організації. Орган управління наділений правом затвердження Статуту (або Положення) благодійного фонду, внесення поправок в нього, обрання

виконавчого та контрольного органів, затвердження напрямків і програм благодійної діяльності, прийняття інших ключових рішень [34].

Виконавчий орган фонду – управління. Його повноваження визначені Статутом або Положенням організації. Поточну діяльність благодійного фонду забезпечує адміністративно-виконавчий орган: директор (або президент), група директорів за напрямками. Їх повноваження визначені Статутом організації. Функції контролю за роботою організації виконує наглядова рада фонду, склад якої визначає засновник (засновники) фонду [34].

Діяльність благодійників і благодійних організацій має суспільний характер, що не суперечить їх взаємодії з органами державної влади і не позбавляє права на отримання державної підтримки. Фізичні та юридичні особи можуть займатися благодійництвом разом з відповідними благодійними організаціями, зареєстрованими в установленому законодавством порядку. Благодійна організація може одночасно займатися декількома видами благодійної діяльності. Конкретні напрями визначаються благодійниками і Статутами (Положеннями) благодійних організацій [34].

Законодавство України про благодійну діяльність та благодійні організації базується на Конституції України [28]. Другим за значенням, після Конституції України є Цивільний Кодекс України [60], а також Закон України «Про благодійну діяльність та благодійні організації» [40]. Цей Закон втратив чинність на підставі Закону України № 5073-VI від 05.07.2012. Благодійність організацій регулюється низкою міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, та іншими нормативно-правовими актами [34].

Які ж законодавчі акти регулюють діяльність благодійних організацій? Вперше було передбачено можливість створення організацій, діяльність яких спрямована на задоволення та захист законних соціальних, економічних, творчих, вікових, національно-культурних, спортивних та інших загальних інтересів громадян Законом України «Про об'єднання громадян», прийнятим Верховною Радою України 16 червня 1992 року № 2460-XII (Закон втратив чинність на підставі Закону № 4572-VI від 22.03.2012, ВВР, 2013, № 1, ст.1).

Однак, цей законодавчий акт та підзаконні нормативно-правові документи, що були прийняті на його виконання, не ввели до правової термінології терміни «благодійництво» і «благодійна діяльність». Такі терміни було застосовано у Постанові Президії Верховної Ради України 26 жовтня 1992 р. « 2731-XII «Про благодійні фонди» (Зі змінами та доповненнями. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1992, № 52, ст. 687). (Постанова втратила чинність на підставі Постанови ВР № 179-XIV від 14.10.98, ВВР, 1998, № 48, ст. 297). Одночасно з цими актами вперше було дозволено юридичним особам, в тому числі нерезидентам, брати участь у створенні та функціюванні благодійних фондів, а отже, в здійсненні безпосередньої благодійної діяльності в Україні [34].

Ряд українських законодавчих документів, прийнятих у 90-х роках ХХ ст. передбачали шляхи легального здійснення благодійності в режимі пільгового оподаткування об'єктів та суб'єктів благодійної діяльності. Серед них такі законодавчі та підзаконні нормативно-правові акти:

- Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР (Закон втратив чинність на підставі Кодексу № 2755-VI від 02.12.2010 р. ВВР, 201 , № 13-14, № 15-16, № 17 ст. 112);

- Указ Президента України «Про справляння податку на добавлену вартість з імпортованих товарів» від 30.06.1995 р. № 499/95 (Указ втратив чинність на підставі Указу Президента від 27.01.1999 р. № 70/99);

- Постанова Кабінету Міністрів України «Про впорядкування, приймання та розподіл гуманітарної допомоги» від 24 липня 1993 р. № 573 (Постанова втратила чинність на підставі Постанови КМУ № 553-20000-п від 22.03.2000 р.);

- Розпорядження Кабінету Міністрів «Про звільнення від ввізного мита» від 17 вересня 1993 р. № 740-р (Розпорядження втратило чинність на підставі Постанови КМУ від 29.11.1995 р. № 957-95-п)

- Указ Президента України «Про пільги щодо оподаткування добровільних пожертвувань юридичних та фізичних осіб» від 21 серпня 1995 р. № 750-95 (Указ втратив чинність на підставі Указу Президента № 847/96 від 15.10.1996 р.).

Положеннями Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28 грудня 1994 р. № 334/94-ВР було передбачено звільнення від податку на прибуток підприємств коштів, матеріальних цінностей та нематеріальних активів, що надаються безкоштовно у вигляді фінансової допомоги або добровільних пожертвувань юридичних та фізичних осіб, у тому числі нерезидентів, на користь громадських та релігійних організацій, фондів та установ, метою діяльності яких не є одержання прибутку для здійснення ними екологічної, оздоровчої, аматорської, спортивної, культурної, освітньої, наукової та благо-дійної діяльності, а також звільнення від аналогічного податку чотирьох відсотків балансового прибутку підприємств у вигляді грошових коштів, матеріальних цінностей і нематеріальних активів, що перераховуються такими підприємствами до вищезгаданих фондів, установ, організацій для здійснення ними різних видів благодійної діяльності. (Закон втратив чинність на підставі Кодексу № 2755-VI від 02.12.2010 р. ВВР, 201 , № 13-14, № 15-16, № 17 ст. 112) [34].

Досить ефективним для використання при звільненні від податку на добавлену вартість на імпорт був Указ Президента України «Про справляння податку на добавлену вартість з імпорт-них товарів» від 30 червня 1995 року № 499/95, що дозволяв господарюю-чим суб'єктам, а отже і неприбутковим організаціям та благодійним фондам, отримувати необхідні для їх діяльності імпорتنі товари без справляння податку на добавлену вартість. (Указ втратив чинність на підставі Указу Президента від 27.01.1999 р. № 70/99) [34].

24 липня 1993 року Кабінетом Міністрів України було прийнято Постанову «Про впорядкування, приймання та роз-поділ гуманітарної допомоги» № 573, яка передбачала звільнення об'єктів гуманітарної допомоги під час переміщення через митний кордон України від ввізного мита. Однак застосування цього нормативного документа було звужено вичерпним переліком об'єктів, що визнаються ним як гуманітарна допомога. Цей перелік міг бути розширеним в кожному конкретному випадку разовим дозволом. (Постанова втратила чинність на підставі Постанови КМУ № 553-20000-п від 22.03.2000 р.) [34].

Звільнення від ввізного мита також передбачало Розпорядження Кабінету Міністрів України від 17 вересня 1993 р. № 740-р , а саме на прилади, обладнання і запасні частини до них, матеріали для обладнання, реактиви, зразки та матеріали для дослідів, а також науково-технічну літературу, що ввозиться в Україну лише фізичними і юридичними особами виключно для підтримки безприбуткової науково-технічної діяльності науково-дослідних установ і безпосередньо українських вчених. (Розпорядження втратило чинність на підставі Постанови КМУ від 29.11.1995 р. № 957-95-п) [34].

Указ Президента України «Про пільги щодо оподаткування добровільних пожертвувань юридичних та фізичних осіб» від 21 серпня 1995 р. № 750-95 у свій час комплексно вирішив питання пільгового оподаткування об'єктів та суб'єктів благодійної діяльності, таких як громадські, релігійні організації, фонди, установи та заклади, метою яких є не одержання прибутку й доходи яких формуються виключно з добровільних пожертвувань та членських внесків та (або) бюджетних асигнувань. За здійснення ними екологічної, оздоровчої, культурної, освітньої, наукової та благо-дійної діяльності було встановлено безподатковий режим одержання коштів, матеріальних цінностей та нематеріальних активів, які надходять безкоштовно у вигляді безповоротної фінансової допомоги або добровільних пожертвувань від інших юридичних та фізичних осіб, у тому числі нерезидентів. Цей пільговий режим поширюється на звільнення коштів, одержаних як добро-вільні пожертвування, від обов'язкових платежів до бюджетів і внесків до державних цільових фондів обов'язкового продажу на міжбанківському валютному ринку надходжень в іноземній валюті, а також на звільнення товарів на обкладання податком на добавлену вартість, акцизним збором та ввізним митом під час переміщення таких товарів через митний кордон України. Для фізичних осіб – одержувачів благодійної допомоги, Указом передбачалися пільги в оподаткування суми добровільних пожертвувань, одержаних як в грошовій, так і натуральній формі, незалежно від їх розміру. Щоправда, цей Указ не звільняв від обкладання податком на добавлену вартість обороти безкоштовної передачі товарів (робіт, послуг), включаючи імпорتنі, на

користь фізичних осіб, а також не вирішив питання звільнення від ввізного мита товарів, що закуповувалися за кордоном за власні кошти неприбуткових організацій. (Указ втратив чинність на підставі Указу Президента № 847/96 від 15.10.1996 р.) [34].

У подальший період було прийнято ряд Законів та підзаконних актів, які дають можливість державної реєстрації благодійних організацій, надання ними гуманітарної допомоги тощо:

- Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про порядок державної реєстрації благодійних організацій» від 30.03.1998 р. № 382;
- Закон України «Про гуманітарну допомогу» від 22.11.1999 р. № 1192-XIV;
- Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань» від 15.05.2003 р. № 755-IV;
- Закон України «Про громадські об'єднання» від 22.03.2012 р. № 4572-VI (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2013, № 1, ст.1)
- Наказ Міністерства юстиції України «Про затвердження форм заяв у сфері державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань» від 18.11.2016 р. № 3268/5.

У Закон України «Про благодійну діяльність та благодійні організації» від 05.07.2012 р. № 5073-VI були внесені окремі правки та доповнення (редакція від 16.04.2022, підстава № 2173-IX) [40]. Безпосередніми формами здійснення благодійної діяльності суб'єктами благодійництва, відповідно є:

- надання одноразової фінансової, матеріальної та іншої допомоги;
- надання систематичної фінансової, матеріальної та іншої допомоги;
- фінансування конкретних цільових програм;
- допомога на основі договорів (контрактів) про благодійну діяльність;
- дарування або дозвіл на безоплатне (пільгове) використання об'єктів власності;
- дозвіл на використання своєї назви, емблеми, символів;
- надання безпосередньої допомоги особистою працею, послугами чи передачею результатів особистої творчої діяльності;

- прийняття на себе витрат по без-оплатному, повному або частковому утриманню об'єктів благодійництва;
- здійснення інших благодійних заходів, не заборонених законом [34].

Благодійні організації набувають прав та обов'язків юридичної особи з моменту їх державної реєстрації, що передбачає включення відповідного запису до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань. Засновниками благодійних організацій можуть бути дієздатні фізичні та юридичні особи, крім органів державної влади, органів місцевого самоврядування, інших юридичних осіб публічного права. Державну реєстрацію благодійної організації здійснюють у загальному порядку реєстрації юридичних осіб державні реєстратори за місцем знаходження благодійних організацій відповідно до Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань» [23].

Благодійна організація, яка відповідає вимогам податкового законодавства, не є платником податку на прибуток та включається до реєстру неприбуткових установ та організацій з ознакою неприбутковості [34].

Отже, благодійний фонд, як і інша неприбуткова організація, може бути засновником комерційного товариства. Дохід, отриманий благодійним фондом від діяльності ТОВ має бути використаний виключно на його статутну діяльність та не може бути розподілений у будь-який спосіб між засновниками, учасниками, працівниками благодійного фонду, крім оплати їх праці [34].

1.3. Стан та перспективи розвитку благодійних організацій в Україні

Сучасний стан економіки України виявляє нові виклики в сфері формування та функціонування благодійних організацій. Ці виклики обумовлені, насамперед, зміною стратегічних орієнтирів, які виявляються в адаптації цілей та діяльності вітчизняної соціальної політики до впливу макроекономічних процесів [3].

Благодійництво в українській традиції займає значне місце. Відомими меценатами свого часу були інтелектуальні, високоосвічені, успішні люди: П.Могила, І.Мазепа, Г.Галаган, родини Терещенків та Ханенків, які зробили

великий внесок у розвиток української культури, освіти, науки. Сьогодні благодійний сектор в Україні практично сформований і справляє відчутний вплив на національну економіку та суспільні відносини. Розгалужена система благодійних організацій охоплює своєю діяльністю переважну більшість сфер життєдіяльності українських громадян. Водночас більш ефективному розвитку благодійництва заважає дефіцит співпраці між громадянським суспільством та державою [3].

В умовах економічної нестабільності та фактичного збройного конфлікту на теренах нашої держави благодійність стала тим масовим явищем, що охопило та змогло об'єднати український народ. Однією з вагомих причин цьому стала неспроможність держави повноцінно виконувати функцію соціального захисту та підтримки громадян, не кажучи вже про розвиток окремих суспільно важливих напрямів. Тому однією із центральних, а подекуди і вкрай необхідною, формою взаємодії людей з метою здійснення впливу на вирішення нинішніх соціальних проблем, справедливо визнати благодійність, яка є важливим атрибутом громадянського суспільства [61].

Благодійність є важливою складовою частиною громадянського суспільства та вагомим сегментом соціального життя кожної країни, а тому благодійні організації потребують чіткого правового регулювання та неабиякої підтримки з боку держави [3].

Засновниками благодійних організацій можуть виступати дієздатні фізичні та юридичні особи, крім органів державної влади, органів місцевого самоврядування, інших юридичних осіб публічного права.

Як встановлено в ч.1 ст. 11 Закону № 5073, метою благодійних організацій не може бути одержання і розподіл прибутку серед засновників, членів органів управління, інших пов'язаних з ними осіб, а також серед їх працівників [42].

Разом з тим, таким організаціям дозволяється вести господарську діяльність.

Законодавством встановлено наступні види благодійних організацій:

- благодійне товариство;
- благодійна установа;

– благодійний фонд [3].

Із законодавчого визначення можна виокремити такі ознаки благодійної діяльності:

– добровільність;

– надання у формі особистої та/або майнової допомоги;

– невідплатний характер;

– цільова спрямованість (благодійна діяльність спрямована на досягнення цілей, передбачених у Законі, а саме: надання допомоги для сприяння законним інтересам бенефіціарів у сферах благодійної діяльності, визначених цим Законом (ч. 2 ст. 3 Закону), а також розвиток і підтримка цих сфер у суспільних інтересах) [3].

Більшість європейських країн уже давно відмовилися від використання таких термінів як «благодійна діяльність», «благодійні організації» тощо. Зважаючи на прагнення України удосконалити власне законодавство та узгодити його положення з прогресивними нормами країн ЄС, пріоритетним залишається дослідження законів саме цих держав. На відміну від вищенаведеного підходу, коли благодійні організації та здійснювана ними діяльність визначаються та регулюються окремим нормативним актом, законодавства більшості країн ЄС оперують поняттями «неприбуткова організація» (non-profit organization), «суспільно корисна організація» (public benefit organization), «суспільно корисна діяльність/цілі» (public benefit activity/purposes), «суспільно корисний статус» (public benefit status) [3].

Хоча в законах більшості країн ЄС використовується термін «види суспільно корисної діяльності», з їх змістовного наповнення можна зробити висновок, що в переліку закріплені власне сфери здійснення такої діяльності (спорт, культура, здоров'я, наука, мистецтво та ін.). Безсумніву, відповідні переліки різняться у кожній з держав, відображаючи потреби, цінності і традиції кожної з країн. Вкотре наголошуємо на тому, що перелік сфер здійснення суспільно корисної діяльності в державах ЄС є невичерпним. Це дає можливість запобігти звуженому тлумаченню перерахованих цілей, щоб концепція суспільного блага

не була «застиглою», а могла змінюватися відповідно до умов життя суспільства [3].

Благодійна діяльність може здійснюватися у вигляді: безкоштовної передачі у власність або користування майна, послуг; публічний збір пожертвувань; управління благодійними ендаментами (майном у вигляді вкладів, корпоративних прав та ін.) тощо. Благодійним організаціям забороняється надавати благодійну допомогу політичним партіям або від імені політичних партій, а також брати участь у передвиборній агітації [3].

Благодійні організації бувають наступних видів:

1. Благодійна організація – створюється мінімум 2-ма засновниками і діє на підставі статуту.

2. Благодійна установа – благодійна організація, яка діє на підставі акту, згідно з яким засновник (засновники) передав своє майно організації на певні цілі. Такий акт може бути викладено навіть в заповіті. Після створення благодійної установи така організація діє на підставі установчого акту, а засновник (засновники) втрачає право управління організацією.

3. Благодійний фонд – благодійна організація, яка діє на підставі статуту, і засновники якої не повинні передавати майно фонду. Благодійний фонд може бути створений і одним засновником. Активи благодійного фонду можуть формуватися як засновниками / учасниками, так і іншими особами (благодійниками) [3].

Очевидно, що державна підтримка благодійного руху в Україні здатна не тільки сприяти отриманню своєчасної допомоги адресатам, підвищенню забезпечення культурно-освітніх потреб громадян, але й у цілому підтримувати необхідний рівень соціального клімату, знизити навантаження на державний бюджет. Примітно, що у країнах Заходу держава активно підтримує розвиток благодійництва та меценатства, створюючи для цього сприятливі умови. Так, у Бельгії та Великій Британії передбачене стимулювання спонсорства шляхом вилучення суми, витраченої на рекламу та маркетингові операції, з обсягів, що обкладаються податком. В Австрії та Франції спонсорство трактується як

маркетингові витрати компанії на рекламу, що не оподатковуються. У США розмір добродійних пільг складає до 10% доходу компанії; з пожертв у грошовій формі можна отримати податкове вирахування в межах 50% річного доходу, з пожертв не в грошовій формі – 20-30 %. В Угорщині дозволено відрахування на меценатство 70% прибутку підприємств і компаній, Німеччині – 33,2% [12].

Сьогодні державна влада в Україні не має подібного арсеналу підтримки благодійності. Проте вона вдається до певних адміністративних заходів та відповідного нормотворення, спрямованих на покращення ситуації у цій сфері, створення сприятливих умов для розвитку благодійного сектору, що, безумовно, відбивається на позитивній динаміці розширення його інститутів та можливостей [3].

У рейтингу східноєвропейських країн Україна займає 7 місце з 10, що брали у ньому участь, й поділяє третє рейтингове місце з Польщею щодо надання допомоги незнайомим, займає друге рейтингове місце щодо залучення населення до волонтерського руху [3].

Показники України у рейтингах доброчинності вказують на те, що громадяни України більше схильні довіряти власним можливостям щодо організації благодійної діяльності, перераховувати за власної ініціативи кошти нужденним та здійснювати волонтерську роботу, ніж передовіряти адміністрування у цій сфері благодійної діяльності [3].

Цікавим є той факт, що суспільні відносини європейських країн у сфері благодійності не мають єдиного врегулювання. Цю проблему європейці намагаються вирішити останні 15 років, а саме: розробити спільний законодавчий акт, який би регулював діяльність благодійних інституцій країн Європейського Союзу, дозволивши безперешкодно реалізовувати міжнародні благодійні проекти [3].

Основу сучасного американської благодійної діяльності заклав Ендрю Карнегі, який у своєму есе 1889 року під назвою «Евангеліє від багатства» виклав принципово нову ідею «допомагай ближньому своєму і ти будеш нагороджений». Так, даний принцип в подальшому був закріплений в принципах чинного

законодавства США. Державна система США нагороджує тих, хто займається благодійністю і робить добродійництво економічно вигідним [3].

Крім того, іммігранти, які приїжджають в Америку із країн де благодійництво не розвинене, швидко засвоюють спосіб життя і активно беруть участь у процесі благодійності [3].

Характерно, що в останнє десятиліття особливо в США, почались створюватися державні та громадські благодійні організації, що фінансуються за рахунок бюджету та внесків благодійників. У США близько третини соціальних програм здійснюються приватними благодійними організаціями, що акумулюють значні кошти благодійників. В США зареєстровано близько 40 тисяч благодійних організацій. Законодавство Сполучених Штатів Америки допускає використання частки прибутку комерційних структур на добродійні цілі замість сплати відповідних податків [3].

Закони США передбачають, що сума благодійних внесків вираховується з прибутку благодійника-платника податку ще до того, як цей прибуток потрапляє у сферу прибуткового контролю. Так, благодійна діяльність взагалі не обкладається податками. Тому цифра відрахувань на благодійність у США кожен рік дуже велика: тільки за 2016 рік у країні була пожертвована сума біля 300 млрд. доларів, і 75,6 % цієї суми – внески приватних осіб [3].

Правова база, направлена на врегулювання діяльності неурядових організацій, у всіх країнах Центральної та Східної Європи зазнала значних реформ за останні 15-20 років. Такі реформи були зумовлені відповідними змінами в політичних системах низки країн. До цього норми, направлені на врегулювання благодійництва, або були зовсім відсутні, або надто застарілі, як, наприклад, у Румунії, де неурядові об'єднання й фонди реєструвалися відповідно до Закону, прийнятого ще в 1924 р. На сьогодні майже всі країни, за винятком деяких, наприклад, Сербії, прийняли нові, так звані «рамочні», закони, які регламентують порядок реєстрації та види діяльності неурядових, у тому числі і благодійних, організацій. Варто зазначити, що такі «рамки» включають не лише один цільовий закон, а й низку інших законів і правил, положення про суспільно

10 корисну діяльність, податкове законодавство, закони про державні закупівлі, про соціальне забезпечення й участь держави в реалізації благодійної допомоги. Таке «рамочне» законодавство можна зустріти в Цивільному кодексі Угорщини, в окремо прийнятих законах Болгарії та Хорватії [55].

ещо кращою є ситуація в країнах Західної Європи. Так, у Польщі Законом «Про суспільно корисну діяльність і волонтерство» від 24 квітня 2003 року суспільно корисну діяльність визначено як діяльність, що здійснюється позаурядовою організацією у сфері публічних потреб, визначених у статуті (ст. 3). До такої діяльності належить і сприяння європейській інтеграції, надання допомоги полякам за кордоном, репресованим тощо (ст. 4). Також у ньому зазначено, що органи громадської адміністрації проводять діяльність у сфері соціальних завдань у співпраці з громадськими організаціями й суб'єктами, які ведуть суспільно корисну діяльність відповідно до території та завдань, що належать до компетенції органів громадської адміністрації. Ця співпраця здійснюється на принципах взаємодопомоги, суверенності сторін, партнерства, ефективності, чесної конкуренції й відкритості [3].

У Великобританії всі організації, що діють виключно в суспільно корисних цілях, є благодійними. При цьому основоположного значення набуває відповідність цілей діяльності організації законодавчо визначеному поняттю суспільного блага [3].

У Німеччині благодійні фонди можуть створюватися як юридичні особи публічного чи приватного права або можуть не мати статусу юридичної особи. Останні не підзвітні державним органам, що регулюють благодійну діяльність. Як бачимо, відповідно до законодавства більшості розвинених країн, благодійні організації можуть утворюватися у формі неприбуткових (некомерційних) організацій, тобто такі організації не мають на меті отримання прибутку або розподіл матеріальних благ серед своїх членів. Благодійні організації найчастіше визначаються як недержавні некомерційні організації, що здійснюють безкорисливу діяльність, спрямовану на досягнення соціально значимих цілей [3].

Закони Данії, Естонії, Латвії, Мальти, Нідерландів, Німеччини, Фінляндії і Швеції не обмежують статутні цілі благодійних фондів та інших організацій, за винятком заборони одержання прибутку як основної мети діяльності та його розподілу. З іншого боку, податкові пільги таким організаціям надаються на підставі спеціальних критеріїв. Греція, Ірландія, Іспанія, Італія, Кіпр, Люксембург, Польща, Португалія, Румунія, Франція визнають благодійною також будь-яку діяльність, спрямовану на потреби суспільства або громади, а не окремих осіб [55].

Важливим критерієм для будь-яких міжнародних стандартів є закріплення певних обмежень для функціонування благодійних організацій. Вони включають в себе таке:

- обмеження, зумовлені захистом національних інтересів і безпеки, запобіганням злочинним виявам, захистом життя і здоров'я громадян (підданих), їхніх основних прав, свобод та інтересів (Боснія, Чехія, Косово, Сербія, Чорногорія, Словаччина тощо);
- заборона на утворення об'єднань, які мають на меті підірвати суверенітет держави, її цілісність, конституційний лад і єдність нації (Болгарія, Хорватія, Боснія, Македонія, Румунія тощо);
- заборона розпалювання расової, національної, етнічної та релігійної ворожнечі (Чорногорія, Сербія, Македонія тощо);
- заборона діяльності тих організацій, що направлені проти існування політичного плюралізму чи принципів правової держави (Румунія);
- заборона створення озброєних груп і формувань, що переслідують політичні цілі та мотиви (Угорщина), чи парламентських структур, які намагаються досягти своїх цілей шляхом застосування насилля (Болгарія);
- заборона утворювати об'єднання, які намагаються долучитися до політичної діяльності за участі політичних партій (Болгарія), тощо [3].

Тому все частіше держави розробляють і приймають окреме законодавство про суспільно корисну діяльність і створюють відповідні організації для всеохопної єдиної нормативної регламентації. Так, в Угорщині діє законодавство

про суспільно корисну діяльність, у Литві у 2002 р. було прийнято Закон «Про благодійність і спонсорство», у Польщі, як зазначалося вище, – «Про суспільно корисну діяльність і волонтерство» тощо [53].

Найбільш розповсюдженими формами благодійності серед українців залишаються грошові й речові пожертви, милостиня. Серед головних адресатів допомоги українців: жебраки, релігійні організації, діти з інвалідністю та тяжкими хворобами. При цьому благодійники-фізичні особи частіше надають допомогу безпосередньо тим, хто її потребує, ніж через волонтерів та осіб, що збирають кошти для інших [3].

Близько 83% благодійних організацій не мають лише одного джерела фінансування. Середній розмір пожертвувань, за твердженням відносної більшості опитаних становить 101-500 грн. В цілому на утримання благодійної організації припадає 13 % коштів, а на здійснення діяльності – 87% [3].

Найефективнішими способами залучення коштів є безпочередне спілкування з людьми (28 %), співробітництво із бізнесом (12 %), організація благодійних заходів 11 % [3].

Основним фактором, який мотивує вкладників здійснювати пожертви є результативність діяльності благодійної організації, інші – залежать від сприйняття громадян інституту благодійної організації [3].

Серед причин небажання брати участь у благодійницькій діяльності українці відзначають недостатність коштів; недовіру до отримувачів благодійної допомоги; невіру в те, що така діяльність може мати реальний вплив на ситуацію; вважають, що саме держава має турбуватися про вирішення проблем [6]. Зважаючи на це найкращими способами підтримки контактів з громадянами, що роблять пожертви є обговорення результатів роботи (78 %) [3].

Найбільшим проблемним аспектом діяльності благодійних фондів на сьогодні залишається формування ефективності механізму захисту від шахрайства й інших зловживань у сфері благодійництва [3].

Однією з загроз використання неурядових організацій у злочинних цілях у звіті зазначається переадресація фінансових коштів, зібраних на благодійні цілі,

на користь терористичних організацій. Одержуючи статус благодійних і звільнившись від оподатковування, вони можуть використовуватися для територіального переміщення коштів через філії або для матеріально-технічної підтримки терористів та сепаратистів (безпосередньо або як прикриття для їхніх дій) [25].

Моментом, що потребує негайного вирішення є визначення переліку інструментів державного стимулювання благодійництва в Україні, особливо це стає актуальним у контексті врахування досвіду країн Європейського Союзу в організації та фінансуванні благодійної (суспільно корисної) діяльності [3].

Механізмом фінансової підтримки БО, необхідність імплементації якого актуалізується під час експертних дискусій, є відсоткова філантропія. Модель «відсоткової філантропії» допомагає вирішити одразу декілька важливих завдань: надає громадянам право брати участь в адмініструванні частини свого податку, поступово, але впевнено збільшує ресурси організацій соціально-культурної галузі, розвиває культуру благодійності серед платників податків і рівень фінансової грамотності населення [3].

Така практика є поширеною в Угорщині, Литві, Польщі, Румунії, Словаччини та Італії. У 1996 році саме Угорщина стала першою країною, яка на законодавчому рівні запровадила модель «відсоткової філантропії», її приклад наслідувала Словаччина, потім Польща запровадила 1-відсоткову систему, а Литва – 2-відсоткову. У Словаччині й Угорщині правом переадресації податку скористались 30–40 % громадян в останні роки існування цього механізму [3].

Аналіз сучасних теоретичних підходів до визначення особливостей та напрямів діяльності благодійних організацій в Україні та закордоном, дозволив визначити правову основу для здійснення благодійної діяльності в Україні, сформувати та дослідити методичний інструментарій оцінки управління благодійними організаціями. За власними оцінками благодійних інституцій найбільш актуальними проблемами внутрішньої організації відзначається недостатня публічна звітність та існування проблем організаційно-кадрового забезпечення їх діяльності у сфері фандрайзингу [3].

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У БЛАГОДІЙНИХ ОРГАНІЗАЦІЯХ

2.1. Організаційно-економічна характеристика Благодійної організації «МБФ «Повернись живим»

«Повернись живим» – це благодійний фонд компетентної допомоги армії, а також громадська організація, яка займається аналітикою у секторі безпеки та оборони, реалізує проекти з реабілітації ветеранів через спорт [39].

БФ «Повернись живим» діє з 2014 року, ключова мета якого зробити Сили оборони ефективнішими, допомогти зберегти життя військових і системно протидіяти ворогові [39].

→ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ Спільний успіх складається з індивідуальних результатів. Кожен виконує власну роботу якісно та вчасно, халтура неприпустима. Якщо роботу неможливо виконати вчасно – повідомляємо до того, як це стає проблемою. Пам'ятаємо: рішення, вчинок, слово кожного впливає на репутацію фонду та колег.	→ ВЗАЄМОВИРУЧКА У нас спільні цілі, тому ми за необхідності охоче допомагаємо один одному з роботою. Ми не перекладаємо роботу на інших, не зловживаємо ресурсами та часом колег.	→ ЗУХВАЛИСТЬ Ми довго зважуємо кожне рішення, до цього зобов'язує відповідальність нашої справи: вплив на хід війни, формування свідомості українців, збереження країни. Але коли рішення прийнято – діємо зухвало та ефективно, бо справа «Повернись живим» має історичне значення.
→ ПРИСТРАСТЬ Фонд – це важка праця, але точно не чергове працевлаштування: рівень оплати та комфорту турбують нас навіть не в другу чергу. Кожен із нас довів це власним прикладом.	→ ПРОСТОТА Не вкладаємо прихованих сенсів у слова та вчинки, не маніпулюємо, не брешемо один одному. Дискутуємо просто і вчасно, висловлюємо думки прямо та чесно. Так ми оберігаємо здорові стосунки у фонді.	→ САМОРОЗВИТОК Єдиний спосіб щось змінити у світі – змінити себе. Ми постійно шукаємо нові зони власного зростання та вдосконалення.

Рис. 2.1. Цінності Благодійної організації «МБФ «Повернись живим» [39]

Для цього Фонд закуповує обладнання, зокрема, тепловізійну оптику, квадрокоптери, автомобілі, системи спостереження та розвідки. «Повернись живим» також є першою благодійною організацією в Україні, яка отримала дозвіл на закупівлю та імпорту товарів військового та подвійного призначення.

Зокрема, командою організації придбано та передано до підрозділів Сил оборони комплекс ударного БПЛА Bayraktar TB2, 11 спеціальних броньованих автомобілів та 1460 кулеметів калібру 7,62-мм для 21 бригади ЗСУ [39].

Інструктори фонду підготували більше 10 тисяч висококваліфікованих військових фахівців: саперів, снайперів, операторів безпілотних літальних апаратів та піхотного озброєння, а ще навчають домедичній допомозі і розгортають навчально-тренувальні комплекси з такмеду у ЗСУ, сприяють проведенню секретних місій, про які ми обов'язково розповімо після перемоги [39].

ГО «Повернись живим!» заснована 2017 року. Організація розробляє аналітику, яка стає основою майбутніх рішень держави в оборонній сфері, і реалізує проєкти зі спортивної реабілітації учасників бойових дій [39].

2019 року за запитом головнокомандувача Збройних сил фахівці фонду аналітичного відділу ГО «Повернись живим!» дослідили проблему відтоку кваліфікованих кадрів із війська у роботі «Чому військовослужбовці звільняються з армії?». 2021-го долучилися до підготовки нормативно-правової бази розгортання системи територіальної оборони ЗСУ. Крім того, дослідили потреби ветеранів у сприянні підприємницькій діяльності, національні і світові практики фізкультурно-спортивної реабілітації [39].

ГО «Повернись живим!» є співорганізатором у забезпеченні участі збірної України в міжнародних змаганнях Invictus Games із 2019 року. Фахівці ветеранського відділу громадської організації долучалися до відбору команди, супроводжували її на всіх етапах підготовки та на самих змаганнях у нідерландській Гаазі 2022-го і в німецькому Дюссельдорфі 2023 року [39].

Команда ГО втілює проєкт «СпортАмбасадори» задля створення спільноти лідерів, які заохочуватимуть інших ветеранів і ветеранок займатися адаптивними видами спорту [39].

Із 2018-го «Повернись живим!» є також співорганізатором щорічного Міжнародного ветеранського форуму [39].

З 2014 року (станом на квітень 2024-го) Фонд зібрав на потреби Сил оборони

України понад 11 мільярдів гривень [39].

→ ЗАХИСТ КРАЇНИ	→ ЗАХИСТ ФОНДУ	→ РОЗВИТОК КРАЇНИ	→ РОЗВИТОК ФОНДУ
Запобігати пожежам, а не гасити їх	Набути стійкості до зовнішніх загроз через системний розвиток спроможностей фонду	Стати відчутним «позитивним подразником» для країни	Розбудова бренду «Повернись живим» та інституційний розвиток організації

Рис. 2.2. Стратегічні цілі Благодійної організації «МБФ «Повернись живим»» [39]

Проаналізуємо організаційну структура БФ «Повернись живим».



Рис. 2.3. Організаційна структура Благодійної організації «МБФ «Повернись живим»» [39]

Загальні збори – вищий орган управління, котрий затверджує основні напрями діяльності «Повернись живим», призначає і припиняє повноваження директора, а також членів Наглядової ради, затверджує її звіти [39].

Наглядова рада – перевіряє фінансову звітність і цільове використання майна, визначає основні напрямки залучення ресурсів. Затверджує і контролює виконання бюджету, стратегій, довгострокових планів і політик, зокрема,

гендерної рівності і недискримінації, екологічної, політики про конфлікт інтересів та інших [39].

Виконавчий офіс – забезпечує організаційні, логістичні та інші потреби департаментів та співробітників. Опікується фізичною та цифровою безпекою, функціонуванням офісного приміщення та забезпеченням офісних потреб, використанням майна, кадровою структурою та організаційною політикою. Забезпечує якомога сприятливіші робочі умови для всього колективу, аби він міг ефективніше втілювати місію «Повернись живим» у життя [39].

Воєнний департамент – займається системним забезпеченням та навчанням підрозділів Сил оборони України. У постійній комунікації з усіма їх складовими визначає потреби і реалізовує їх, посилюючи бойову міць війська. Організовує закупівлі й логістику. А також розробляє унікальні технічні продукти та засоби, які подекуди змінюють хід бойових дій на користь України. Створює та впроваджує нові навчальні програми, курси, які покращують індивідуальну та групову підготовку військовослужбовців [39].

Департамент розвитку та партнерства – включає в себе фандрейзинг, міжнародне співробітництво, комунікації та маркетинг. Відповідає за зростання потенціалу організації, планування та реалізацію партнерських проєктів і визначення спільних стратегічних пріоритетів співпраці. Розбудовує довгострокові стосунки з партнерами, залучає ресурси для втілення проєктів фонду і громадської організації «Повернись живим», адміністративної діяльності та посилення інституційних спроможностей. Створює власний унікальний контент на сайті та шести соцмережах організації. Розробляє і реалізує самостійно і в колаборації з бізнесом і стейкхолдерами кампанії зі збору коштів на проєкти фонду та громадської організації «Повернись живим» [39].

Департамент стратегічних ініціатив – включає в себе аналітичний та ветеранський напрями. Створює стратегічні дослідження та просуває реформи у секторі безпеки та оборони. Аналізує законопроєкти, оборонні ініціативи і закупівлі, перебіг бойових дій. Бере участь у формуванні політик у сфері реінтеграції ветеранів та ветеранок російсько-української війни. Реалізовує

проекти спортивної реабілітації учасників бойових дій [39].

Фінансовий департамент – Веде публічну онлайн-звітність, податкове та фінансове звітування перед органами Державної фіскальної служби, статистики, нашими донорами і благодійниками, а також обліковує закупівлі, передане Силам оборони майно [39].

З 2014 року фонд оперативно реагує на потреби ЗСУ, які не може закрити держава. Ми передаємо техніку та обладнання з відповідними документами безпосередньо у військові частини, які ставлять отримане обладнання на баланс. У 2022 році пріоритетною допомогою стало технологічно складне військове обладнання: тепловізори, прилади нічного бачення, квадрокоптери, автомобілі, приціли, радіостанції, планшети для артилеристів, інженерне майно. Наша сталість та системність формують в армії розуміння, що вони можуть звертатися за допомогою до фонду 24/7 [39].

На початку 2022 року безпілотні авіаційні комплекси Bayraktar TB2 стали одними з головних «технологічних» героїв інформаційного простору України. А вже влітку 2022 року ВО «Повернись Живим» стали першими в Україні, хто передав подібний комплекс для потреб армії. На додаток, з цим проектом «Повернись живим» став першим у світі благодійним фондом, який самостійно закупив ударний БпЛА оперативно-тактичного рівня [39].

Збір коштів на потреби української армії відбувається окремо від залучення благодійних внесків на операційну діяльність фонду [35].

Кошти, зібрані на армію, та витрати на потреби ЗСУ оприлюднюються на сайті організації [35].

Фонд збирає кошти за допомогою різноманітних систем грошових переказів. Підтримати ЗСУ можна через рахунки в «Приватбанку» та «Ощадбанку», SWIFT, Fondy.eu, криптогаманці. Фонд «Повернись живим» повністю аполітичний. Чинні співробітники та члени Наглядової ради не можуть бути членами жодних партій, обіймати державні посади і здійснювати будь-яку політичну агітацію [35].

Середня сума грошей, що 2022 року збирав фонд – 300 млн грн на місяць [35].

Таблиця 2.1

Партнери благодійної організації «МБФ «Повернись живим» [35]

<i>Перелік компаній, що є партнерами фонду «Повернись Живим»</i>				
Uklon	DOU	MacPaw	MTI	Dodo socks
SoftServe	Portmone	Grammarly	Nova Poshta	Privat Bank
GlobalLogic	Eleks	Vodafone	Work UA	Kyivstar
Letyshops	Monobank	Okko	N-iX	EVA
PLVision	Pray4Ukraine	Reli3f	Tokens4Cause	Ukraine DAO
Fishka	Sombra	Just Answer	GreenM	Сільпо
City24	Arzinger	Glovo	Lemon.io	Valtech
Ciklum	Infopulse	АГРОМАТ		

Також, на початку серпня 2023 року стало відомо, що хакери запустили ініціативу на підтримку Збройних Сил України. Їх надихнув приклад свого колеги під ніком blazezaria, який знайшов критичну вразливість і отримав нагороду в 1 млн дол. Усю суму він матиме не одразу, її розділять для виплат протягом року. Однак вже одразу хакер вирішив 10 % від суми відправляти фонду «Повернись живим». Спільнота білих хакерів і фонд «Повернись живим» закликали інших комп'ютерних ентузіастів долучитися до кампанії [1].

2.2. Особливості облікового відображення операцій у благодійних організаціях

У бухгалтерському благодійній організації керуються загальними нормами П(С)БО. Крім того, ті з них, які мають справу з гуманітарною допомогою, повинні враховувати норми Порядку бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 14.12.99 р. № 298 [52].

Головна облікова особливість благодійної організації – це облік її доходів. Умовно усі надходження, які отримують благодійні організації, можна поділити на: цільове фінансування; нецільове фінансування; пасивні доходи; інші доходи [31].

Цільове фінансування та цільові надходження – це кошти чи майно, які надходять на фінансування та здійснення конкретних програм заходів, і їх використання та забезпечення статутної діяльності обумовлені окремими

законодавчими, нормативними актами, а також статутними документами. Тож цілі, на які витрачаються кошти благодійної організації, отримані як цільове фінансування, мають відповідати зазначеним у статутних документах та кошторисі благодійної організації [31].

Такі надходження відображаються за кредитом субрахунку 484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень» в кореспонденції з субрахунками 311, 312, 316. За дебетом субрахунку 484 відображаються використані суми за певними напрямками, визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум. Отримане цільове фінансування у загальному випадку визнають доходом протягом тих періодів, в яких були визнані витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування [45].

Але із цього правила є винятки. Наприклад, якщо благодійна організація отримує фінансування на придбання капітальних інвестицій, доходи визнають протягом строку корисного використання придбаних об'єктів інвестування, пропорційно сумі нарахованої на них амортизації [45]. А якщо благодійна організація отримує фінансування для компенсації витрат (збитків), яких вона зазнала, таке фінансування визнається дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу [45].

Що стосується невикористаного залишку цільового фінансування, то воно обліковується за кредитом 484 до тих пір, поки не буде прийнято рішення про перенаправлення таких коштів на використання у інших цілях або про їх повернення [31].

Нецільове фінансування – це грошові кошти, які благодійна організація отримує без цільового призначення, тобто без конкретно встановлених умов їх витрачання. П(С)БО 15 та Інструкція № 291 передбачають, що їх відображають як безоплатно отримані кошти чи матеріальні цінності у загальному порядку. Тобто таке фінансування зазвичай визнають доходами у періоді отримання, використовуючи субрахунок 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів» [27], [45].

Таким чином, при отриманні нецільового фінансування субрахунок 484 не

застосовується. Але це правило діє тільки для коштів та інших оборотних активів, отриманих як нецільове фінансування. При безоплатному отриманні основних засобів та інших необоротних активів, на думку Міністерства фінансів України, має робитися проводка Д-т 10 «Основні засоби» – К-т 424 «Безоплатно отримані необоротні активи» [62]. Однак, на нашу думку, доцільніше все-таки початково відобразити безоплатно отриманий основний засіб на рахунку 15, аби там відобразити його вартість до введення в експлуатацію і зібрати супутні послуги (доставка, монтаж тощо). Дохід від отримання таких активів визнаватиметься поступово, в сумі визнаних витрат при амортизації або вибутті цих активів [44].

До пасивних доходів благодійної організації можуть належати кошти, отримані у вигляді відсотків, дивідендів, роялті. Ці доходи відображаємо без використання рахунка 48. Правила для відображення таких доходів визначено у п. 20 П(С)БО 15:

1) відсотки визнають доходами у тих звітних періодах, до яких вони відносяться, виходячи з бази їх нарахування і строку використання відповідних активів з урахуванням економічного змісту відповідної угоди (К-т 732 «Відсотки одержані»);

2) роялті визнають доходами за принципом нарахувань згідно з економічним змістом відповідної угоди (К-т 733 «Інші доходи від фінансових операцій»);

3) суми дивідендів визнаються в доходах у періоді, коли прийнято рішення про їх виплату (К-т 731 «Дивіденди одержані») [45].

Благодійні організації за певних обставин можуть отримувати доходи також з інших джерел. Наприклад, від продажу товарів чи послуг, від оренди нерухомості чи землі, продажу своїх основних засобів тощо. У цьому випадку дохід визначають за загальними правилами, тобто коли виникають критерії його визнання [45].

Одержання таких доходів можливе тому, що благодійні організації мають право вести господарську діяльність без мети одержання прибутку, що сприяє

досягненню їх статутних цілей [40]. А от вести підприємницьку діяльність (із цілеспрямованим одержанням прибутку) благодійні організації не можуть. Інша справа, що при дотриманні умов Податкового кодексу України інші доходи у благодійної організації не обкладаються податком на прибуток [36].

Як і решта підприємств, благодійні організації формують інформацію про витрати в бухгалтерському обліку керуючись П(С)БО 16. Ніяких особливостей у відображенні витрат у благодійних організацій не буде, за винятком того, що у благодійної організації (як і у решти неприбуткових організацій) витрати зазвичай повністю «перекриватимуть» доходи. Відтак, фінансового результату у формі прибутку, як правило, не буде [46].

Для обліку основних засобів чи інших необоротних активів у благодійних організацій також керуються П(С)БО 7 і П(С)БО 15. Спочатку всі витрати, пов'язані з первісною вартістю [47], збирають за дебетом рахунка 15, а після введення основних засобів в експлуатацію роблять проводку Д-т 10 – К-т 15.

А от далі починається «благодійна» специфіка. При введенні в експлуатацію основного засобу, профінансованого за рахунок цільового фінансування, в бухобліку робимо проводку Д-т 484 – К-т 69 «Доходи майбутніх періодів». А згодом, по мірі нарахування амортизації на придбаний (збудований) за рахунок цільового фінансування основний засіб, відображаємо дохід від цільового фінансування проводкою Д-т 69 – К-т 745 [63].

Безоплатно отримані активи. Такі активи благодійні організації прибуткують на баланс за справедливою вартістю [47], яку може визначити спеціально створена комісія або, за бажанням, незалежний оцінювач. В обліку роблять проводку Д-т 15 – К-т 424, також на дебеті рахунка 15 збирають усі витрати, які збільшують вартість активу. Потім при нарахуванні амортизації відображають дохід пропорційно до суми амортизації [31]

Оренда активів. Об'єкт основних засобів, який благодійна організація бере у оренду, відображається на позабалансовому рахунку 01 без нарахування на нього амортизації. Витрати на сплату оренди у цьому випадку відображаються у сумі орендних платежів на дату їх нарахування [31].

Безоплатне користування активами. Основний засіб, який благодійна організація отримує у безкоштовне користування, не є активом, тож його слід відобразити на рахунку 01 за справедливою вартістю, або за тією вартістю, яка вказана в договорі позички. Амортизацію не нараховують. Чи слід відображати дохід від безоплатного користування основним засобом і витрати на його утримання? На нашу думку, це можливо зробити за допомогою екстраординарної проводки Д-т 23/92/93 – К-т 719 [31].

Якщо благодійна організація отримує допомогу від нерезидента, до вищезгаданих принципів обліку «підключаються» два специфічних нюанси.

«Курсові» нюанси. В українському бухобліку діє принцип єдиного грошового вимірника. Відтак, благодійна допомога, яку благодійна організація отримує з-за кордону, підлягає перерахунку в національну валюту. Для цього користуємося правилами П(С)БО 21. А отже, благодійна допомога, отримана в іноземній валюті, перераховується у гривні за курсом, що його встановлено НБУ на дату надходження такої іноземної валюти [48].

При цьому в загальному випадку іноземна валюта спочатку надійде на розподільчий рахунок (у бухобліку – субрахунок 316), а вже потім, після обов'язкового продажу на міжбанку, решта валюти надійде на валютний субрахунок 312 [31].

Якщо на дату балансу інвалютні кошти залишаються невикористаними, то на цю дату згідно з П(С)БО 21 слід перерахувати залишок інвалютних коштів, виходячи з курсу, який НБУ встановить на дату балансу [48]. Внаслідок такого перерахунку виникне курсова різниця. Залежно від того, як зміниться курс, цю курсову різницю відображаємо:

- 1) або проводкою Д-т 312 – К-т 714 «Дохід від операційної курсової різниці»;
- 2) або проводкою Д-т 945 «Втрати від операційної курсової різниці» – К-т 312 [31].

Перераховується тільки залишок валюти на субрахунку 312 на дату балансу. Залишок на субрахунку 484 не перераховується, адже таке цільове фінансування

вважається немонетарною статтею [31].

«Митні» нюанси. Якщо з-за кордону благодійна організація отримує благодійну допомогу у вигляді матеріальних активів, ці активи при ввезенні в на митну територію України підлягають митному оформленню зі сплатою відповідних сум ввізного мита. У бухгалтеріку суми такого мита збільшують первісну вартість активів [47], [49].

Окрема розмова – якщо отримані від нерезидента активи мають статус гуманітарної допомоги. Це можливо у тому випадку, якщо вашу благодійну організацію зареєстровано у в Єдиному реєстрі отримувачів гуманітарної допомоги [42]. Тут слід звернути увагу на кілька принципових нюансів (ст. 7, 8 Закону про гуманітарну допомогу):

1) інвалюта, яка надходить на рахунок благодійної організації як цільова гуманітарна допомога (щодо якої іноземний донор зазначає напрям використання), може прийматися благодійною організацією без індивідуальної ліцензії від Національного банку України;

2) на інвалюту, яка надходить на рахунок благодійної організації як гуманітарна допомога, не поширюється правило щодо обов'язкового 50 %-го продажу на міжбанку;

3) товари, що ввозяться на митну територію України як гуманітарна допомога, підлягають першочерговому безкоштовному спрощеному декларуванню; в цьому випадку ніяке ввізне мито не сплачується;

4) у товаросупровідних документах і у вантажній митній декларації, якими оформлюється ввезення «гуманітарки», обов'язково проставляється клеймо «Гуманітарна допомога. Продаж заборонено» (з печаткою митника) [42].

Нижче наведемо перелік типових проводок благодійної організації при отриманні благодійної допомоги.

Таблиця 2.2

**Типові бухгалтерські проводки
благодійної організації – неплатника ПДВ [31]**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Д-т	К-т	
1	2	3	4	5
Цільове фінансування у національній валюті				
1.	Надійшло цільове фінансування на придбання продуктів харчування	311	484	500000
2.	Перераховано кошти із отриманого фінансування на придбання продуктів	685	311	190000
3.	Оприбутковано продукти харчування	201	685	190000
4.	Списано продукти харчування (благодійну допомогу передано набувачам)*	902	201	190000
5.	Визнано доходи у сумі витраченого цільового фінансування	484	718	190000
* Оскільки йдеться про продукти, придбані за рахунок цільового фінансування, і натуральна виплата є неперсоніфікованою, ПДФО не утримується				
Цільове фінансування в іноземній валюті (гуманітарна допомога)				
6.	Отримано нецільове фінансування від нерезидента (курс НБУ – 26,5 грн/\$)	312*	718	26500 (10000\$)
7.	Відображено курсові різниці на дату балансу (курс НБУ – 26,7 грн/\$)	312	714	2000
* Вважаємо, що фінансування є гуманітарною допомогою, відтак обов'язковий продаж 50 % валютних надходжень на міжбанку не застосовуємо				
Придбання основного засобу за рахунок цільового фінансування				
8.	Отримано цільове фінансування	311	484	100000
9.	Оприбутковано на баланс основний засіб	152	631	95000
10.	Сплачено постачальнику за основний засіб	631	311	95000
11.	Відображено витрати на доставку основного засобу	152	631	1500
12.	Сплачено за доставку основного засобу	631	311	1500
13.	Введено основний засіб в експлуатацію	106	152	96500
14.	Відображено доходи майбутніх періодів за виконаними умовами цільового фінансування	484	69	95000
15.	Нараховано амортизацію основного засобу	92	131	1700
16.	Визнано дохід від цільового фінансування пропорційно сумі нарахованої амортизації	69	745	1673,58
Витрати благодійної організації на забезпечення власної діяльності				
17.	Нараховано витрати на оренду приміщення	92	685	2300,00
18.	Сплачено за оренду приміщення	685	311	2300,00
19.	Нараховано заробітну плату працівникам благодійної організації	92	661	10000,00
20.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату	92	651	2200,00
21.	Утримано ПДФО із зарплати працівників	661	641/ПДФО	1800,00
22.	Утримано військовий збір із зарплати	611	642/ВЗ	150,00

Благодійним організаціям дозволено використовувати свої доходи:

- 1) на реалізацію мети та напрямів діяльності, визначених її установчими документами;
- 2) на фінансування видатків з утримання такої благодійної організації [36].

Тож, на перший погляд, цілком очевидно, що благодійна організація має право частину із отриманої допомоги залишити в себе для використання у своїй діяльності. Якщо благодійна організація є отримувачем гуманітарної допомоги, користуватися зазначеною нормою слід обережно [31].

Гуманітарна допомога має цільовий і адресний характер. І для того, аби певні кошти чи товари визнали гуманітарної допомогою, потрібно подати план розподілу такої допомоги за формою, згідно з додатком 2 до Переліку № 573 [50].

Доходи благодійної організації залежно від способу їх отримання відображаються в бухобліку благодійної організації як цільове фінансування, інші доходи операційної діяльності чи безоплатно отримані необоротні активи. Гуманітарна допомога, отримана від нерезидента у грошовій формі, звільняється від обов'язкового продажу валютних надходжень. Благодійна організація може використовувати гуманітарну допомогу у своїй діяльності, тільки якщо включить себе до плану розподілу такої гуманітарної допомоги [31].

2.3. Особливості формування первинних документів у благодійних організаціях

Питання з оформленням первинних документів на передання благодійної допомоги є складним. З одного боку, зрозуміло, що геть не завжди у воєнний час є можливість скласти «повноцінний» первинний документ із дотриманням усіх нормативів. З огляду на це Постанова № 202 передбачає, що в умовах воєнного стану не поширюються встановлені законодавством вимоги щодо отримання, використання, обліку та звітності благодійної допомоги від юридичних та фізичних осіб – резидентів і нерезидентів. Тому в умовах дії воєнного стану вимоги щодо документації мають бути менш жорсткими [18].

З огляду на це до 01.12.2023 Постанова № 202 передбачала, що в умовах воєнного стану не поширюються встановлені законодавством вимоги щодо

отримання, використання, обліку та звітності благодійної допомоги від юридичних та фізичних осіб – резидентів і нерезидентів [18].

Однак із 01.12.2023 Постанова № 202 втратила чинність на підставі Постанови № 953, а в ній подібних «послаблювальних норм» уже не передбачено. Навпаки, на отримувачів гуманітарної допомоги з 01.12.2023 покладено обов’язок щомісячного складання Звіту про наявність і розподіл гуманітарної допомоги станом на останній день звітного місяця за формою, визначеною в додатку 3 до Порядку № 953 [19]. Цей звіт подають отримувачі гуманітарної допомоги з використанням автоматизованої системи реєстрації гуманітарної допомоги, введення якої передбачено Положенням № 927 [17].

Із форми звіту випливає, що отримувачі гуманітарної допомоги повинні мати таку інформацію щодо гуманітарної допомоги, розподіленої між конкретними юридичними та фізичними особами:

- 1) набувачі гуманітарної допомоги юридичні особи або фізичні особи;
- 2) код згідно з ЄДРПОУ;
- 3) категорія товару;
- 4) найменування товарів;
- 5) вага, кілограмів / об’єм, літрів;
- 6) кількість, штук;
- 7) підтвердні документи (первинні документи);
- 8) кількість осіб;
- 9) дата розподілу гуманітарної допомоги;

10) адреса місця фактичного розподілу гуманітарної допомоги (КОАТУ, населений пункт, вулиця, будинок) або найближча відома адреса до місця фактичного розподілу.

І хоча норми Порядку № 953 поширюються саме на отримувачів гуманітарної допомоги, які зареєстровані в Єдиному реєстрі отримувачів гуманітарної допомоги, можна зробити висновок, що вимоги стосовно обліку та складання первинної документації на розподілення гуманітарної допомоги стали більш жорсткими [19].

До того ж, контролюючі органи та Мінфін у своїх роз'ясненнях не роблять жодних послаблень щодо складання первинних документів на передання благодійної допомоги у воєнний час [21].

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій, зокрема щодо отримання, списання або передання активів, є первинні документи – документи, які містять відомості про господарську операцію (дію або подію, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства) [21].

Первинні документи можна складати в паперовій або електронній формі, вони повинні містити такі обов'язкові реквізити: назва документа (форми); дата складання; назва підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції [21].

А податківці в роз'ясненні з категорії 102.05 розділу «Запитання – відповіді з Баз знань» ЗІР звернули увагу на те, що добровільне передання основних засобів на потреби Збройних Сил України оформлюють наказом по підприємству з рішенням керівництва про добровільне передання основних засобів та актом приймання-передачі, який містить обов'язкові реквізити первинного документа [21], [41].

Причому слід урахувати, що за нормами ст. 11 Закону № 1192 в разі відсутності обліку одержання та цільового використання гуманітарної допомоги її вважають використаною не за цільовим призначенням [42]. А це, своєю чергою, загрожує благодійникам донарахуванням усіх несплачених податкових платежів. Тому порядок ведення бухгалтерського обліку й оформлення відповідної документації під час перевірок ретельно досліджують контролюючі органи [21].

Зверніть увагу, що передання коштів і предметів гуманітарної допомоги отримувачі згідно з п. 1.1 Наказу № 298 здійснюють за довіреністю набувачів або документами, що засвідчують особистість набувача, і оформляють відповідними

видатковими документами (ордерами, накладними, дорученнями тощо) [52].

На практиці роздачу благодійної (гуманітарної) допомоги набувачам – фізичним особам зазвичай оформлюють актом передачі благодійної (гуманітарної) допомоги, причому в деяких випадках в акті не зазначають номенклатуру переданих товарів, їх кількість (вагу), а також персональні дані отримувачів [21].

Контролюючі органи раніше не визнавали такі акти як належний доказ цільового використання гуманітарної допомоги й донараховували через це податкові зобов'язання благодійним організаціям. Суди переважно визнавали такі акти доказом цільового використання гуманітарної допомоги [21].

Однак наразі для заповнення Звіту про наявність і розподіл гуманітарної допомоги станом на останній день звітного місяця необхідна додаткова інформація, яку ми перелічили вище, у тому числі щодо номенклатури переданих товарів, їх кількості (ваги), а також персональні дані отримувачів. Тому первинні документи мають містити цю інформацію [21].

Тому наразі бажано оформляти документацію відповідно до вимог п. 2 ст. 9 Закону № 996, а саме: в актах передання благодійної (гуманітарної) допомоги або в інших документах слід зазначати таку інформацію:

- 1) дату й місце складання;
- 2) назву документа;
- 3) назву юридичної особи, від імені якої складено документ;
- 4) зміст і обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- 5) обов'язково слід указати номенклатуру переданих матеріальних цінностей та їхню кількість;
- 6) посади осіб, відповідальних за здійснення операції та правильність її оформлення;
- 7) особистий підпис чи інші дані, що надають можливість ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні операції [41].

Під час передання товарів фізичним особам – отримувачам благодійної

(гуманітарної) допомоги бажано вказати ще реєстраційний номер облікової картки платника податків – фізичної особи (ідентифікаційний код) [21].

Належним чином оформлені Акти приймання-передачі є підтвердженням того, що благодійну допомогу було використано за призначенням. Якщо благодійну допомогу передають через волонтерів, то факт передання благодійної допомоги фізичним особам можна зафіксувати також у Звіті волонтера, який також має містити всі реквізити первинного документа [21].

Якщо допомогу надають не окремим фізичним особам, а певним утворенням, які навіть не є юридичною особою, наприклад дитячим будинкам сімейного типу (ДБСТ), то в акті приймання-передачі слід указати, кому саме (фізичній особі чи ДБСТ) передано допомогу. Це необхідно зробити для правильного оподаткування такої допомоги, оскільки, наприклад, неоподаткований ліміт у ДБСТ становить 300 тис. грн (див. про це докладніше статтю «Дитячі будинки сімейного типу: оподаткування») [21].

Слід також зважати на те, що первинні документи необхідно заповнювати українською мовою. Документи, що є підставою для записів у бухгалтерському обліку і складені іноземною мовою, повинні мати впорядкований автентичний переклад на українську мову [21].

Іноді в силу об'єктивних причин обмінятися паперовими документами вкрай складно. І тоді виникає питання з тим, чи можна замінити такі документи скан-копією? Це небажано, адже скан-копії документів не належать ні до паперових, ні до електронних документів [21]. Зокрема, згідно зі ст. 5 Закону № 851 електронний документ – документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних даних, включаючи обов'язкові реквізити документа [43].

Склад і порядок розміщення обов'язкових реквізитів електронних документів визначає законодавство. Електронний документ може бути створено, передано, збережено й перетворено електронними засобами у візуальну форму. Візуальною формою подання електронного документа є відображення даних, які він містить, електронними засобами або на папері у формі, придатній для приймання його змісту людиною [21].

Натомість скан-копії паперових документів передбачають відтворення паперового документа, а не документ, інформацію в якому зафіксовано у вигляді електронних даних та в якому наявний такий обов'язковий реквізит, як електронний підпис. Тому скан-копії не належать ні до паперових, ні до електронних документів [21].

Податківці на питання можливості застосування скан-копій документів у податковому обліку зазвичай не прямо відповідають і рекомендують надіслати відповідний запит у Міністерство фінансів України [21]. Водночас контролери зазначають, що зважаючи на вимоги Закону № 996 та Положення № 88, документ набуває статусу первинного документа, що засвідчує факт здійснення господарської операції, після належним чином його оформлення [51], [41].

Отже, можна дійти висновку, що в нормативних документах наразі не передбачено можливості використання скан-копій документів, тому благодійник повинен мати в наявності саме оригінал документа (паперовий або електронний). З огляду ж на те, що за нормами ч. 1 ст. 9 Закону № 996 підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, без оригіналів документів складно буде підтвердити перевіряльникам факт наявності відповідної господарської операції, яку було відображено в бухгалтерському та податковому обліку [41].

2.4. Ключові аспекти подання звітності благодійними фондами

У відповідності до чинного законодавства благодійний фонд є юридичною особою, який зобов'язаний вести облік і подавати звітність у встановленому на законодавчому рівні порядку. Основною відмінністю благодійних організацій від комерційних підприємств є те, що метою благодійних організацій не може бути отримання прибутку [9].

Здавалось би, немає прибутку – відсутні податки та додаткові запитання зі сторони контролюючих органів. Але це не так. Звісно, держава дає можливість благодійним організаціям скористатись певною пільгою у вигляді статусу неприбуткової організації. Але задля уникнення неправомірного користування

даною пільгою податкові служби та банки здійснюють контроль діяльності неприбуткових організацій з особливою увагою [9].

У відповідності до вимог діючого законодавства, кожна неприбуткова організація повинна звітуватися по результати своєї діяльності перед:

- 1) контролюючими органами (податкова, статистика);
- 2) донорами та благодійниками;
- 3) засновниками [9].

Своєчасність та правильність формування звітності – один з елементів, які свідчать про прозорість та легальність діяльності організації [9].

Таблиця 2.3

Звітність благодійних організацій [24]

<i>№ з/п</i>	<i>Тип звітності</i>	<i>Термін подання</i>	<i>Примітки</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1.	Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації	60 календарних днів, що настають після закінчення звітного податкового року	У разі отримання доходу, який не передбачений статутом благодійної організації, суб'єкт господарювання повинен подати Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації із початку року по місяць в якому було виявлено таке порушення. Термін подачі звіту в такому випадку 20 днів після закінчення місяця в якому було виявлено таке порушення.
2.	Об'єднана звітність з ПДФО та ЄСВ	40 календарних днів, що настають після закінчення звітного податкового кварталу	Звіт подається за умови наявності найманих працівників.
3.	Декларація із ПДВ	20 календарних днів, що настають після закінчення звітного податкового місяця.	Звіт подається за умови, якщо благодійна організація зареєструвалась платником ПДВ.
4.	Податкова декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Податкова декларація з транспортного податку. Податкова декларація з плати за землю.	60 календарних днів, що настають після закінчення звітного податкового року	Звіти подаються за умови наявності в благодійної організації рухомого чи нерухомого майна.

Продовження табл. 2.3

1	2	3	4
5.	Фінансова звітність	60 календарних днів, що настають після закінчення звітного податкового року або 40 календарних днів, що настають після закінчення звітного податкового кварталу	Скорочену фінансову звітність подають благодійні організації, що відповідають критеріям мікро-/малих підприємств, у разі невідповідності критеріям мікро-/малих підприємств суб'єкт господарювання подає повну фінансову звітність.

Існують багато видів звітності благодійної організації.

Управлінська звітність. Основою управлінської звітності є кошторис. Він формується у вигляді плану надходжень і видатків і дає змогу організації сформулювати мету, яку потрібно досягти. Плановий кошторис формують в цілому по діяльності організації (на початку календарного року) та/або безпосередньо під кожний проект (під донора, перед початком проекту) [9].

Кошторис повинен бути затверджений зборами членів організації. Затвердження кошторису свідчить про погодження членами організації цільових напрямків доходів і витрат. Форма кошторису має довільний вигляд та затверджується внутрішніми політиками організації [9].

Донорська звітність. Дана звітність подається донорам, благодійникам, грантодавцям. Форма, терміни звітування та складові звітності описуються в договорах та угодах. Фінансова інформація донорської звітності гарантує використання фондом донорських коштів в межах обумовлених договірними домовленостями [9].

Податкова та фінансова звітність. Податкова та фінансова звітність є результатом всієї діяльності організації. Фінансова звітність є невід'ємною частиною податкової звітності [9].

Основними податковими звітами є:

1) звіт про використання прибутків (доходів) неприбуткової організації – подається в ДПС один раз в рік;

2) фінансова звітність (скорочена форма балансу і звіту про фінансові результати) [9].

Відсутність діяльності не означає, що звітність не подавати. У разі відсутності операцій фонд подає звіт з порожніми строками [9].

Додаткові звіти, які подає фонд у податкові органи (за умови наявності операцій):

1) податковий розрахунок нарахованих доходів фізичних осіб та суми нарахованих виплат ПДФО, ВЗ і ЄСВ;

2) декларація з ПДВ;

3) податкова декларація з транспортного податку;

4) податкова декларація з земельного податку;

5) податкова декларація з податку на нерухоме майно [9].

Благодійні організації, особливо великі міжнародні організації, які сьогодні приходять в Україну, потребують допомоги професійного бухгалтера та юриста. Не тільки тому, що бояться втратити статус неприбутковості чи мати проблеми з податковою, хоча це – важлива причина. Але й тому, що зазвичай зв'язані регламентами та зобов'язаннями з основною організацією [9].

Їх дії регламентовані, а основна організація та іноземні благодійники зазвичай дуже уважно та прискіпливо відносяться до звітності та документації фондів в Україні [9].

Публічна звітність є одним з методів підтвердження прозорості діяльності фонду. Чітких рамок та форм публічної звітності благодійних фондів наразі на законодавчому рівні не визначено. Інформація щодо структури доходів і витрат неприбуткової організації не є комерційною таємницею та конфіденційною інформацією. Форма звітності визначається фондом самостійно і затверджується внутрішніми політиками [9].

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ БЛАГОДІЙНИХ ФОНДІВ

3.1. Особливості організації внутрішнього аудиту неприбуткових організацій

Управління неприбутковими небюджетними організаціями є суспільно важливим завданням в умовах функціонування соціально відповідальної економіки. Саме за сучасних умов розвитку економічних відносин, контроль (в т.ч. і його складова внутрішній аудит) перетворюється у важливу функцію управління. За таких умов створена система внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях повинна відповідати запитам сьогодення, дотримуватися чітких організаційно-методологічних принципів, а також використовувати сучасний інструментарій методичних прийомів [58].

Неприбуткові організації становлять одну з важливих складових соціально-економічного розвитку будь-якої держави. До складу таких організацій у різних країнах включають громадські, бюджетні, благодійні, релігійні організації; недержавні пенсійні фонди, товариства власників житла тощо. Зокрема, за кордоном поширені неприбуткові організації, діяльність яких пов'язана із захистом прав людини, ресурсозбереження тощо. В системі вітчизняного законодавства виокремлено вісім груп таких організацій за особливостями оподаткування отримуваних доходів згідно з Податковим кодексом України (ПКУ) та вісімнадцять видів неприбуткових організацій за ознаками неприбутковості [57].

Як зазначає Т.І. Артёмова, неприбуткові організації утворюють так званий «третій сектор» економіки – поряд з державним (органи державної влади всіх рівнів, а також підприємства, установи та організації бюджетної сфери) і комерційними секторами. У суворому розумінні «третій сектор» економіки (громадянського суспільства) є недержавним (неурядовим); відносно незалежним від держави та бізнесу; сферою добровільної активності;

філантропічним (благодійним) за своєю природою, бо значну його частку утворюють благодійні організації [4]. Саме основне спрямування на досягнення нематеріальних цілей, організаційно-правова форма господарювання, специфічні джерела фінансування та інші унікальні характеристики накладають свій відбиток на організацію й методику внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях [58].

Організація системи внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях має базуватися на вимогах Цивільного та Господарського кодексів України. В свою чергу, в Наказі про облікову політику відповідної організації мають бути передбачені порядок формування та основні компетенції відділу внутрішнього аудиту (обов'язки, права, підпорядкованість та зв'язок з іншими підрозділами неприбуткової небюджетної організації), методи проведення внутрішнього аудиту; об'єкти аудиту тощо [58].

У вітчизняних нормативно-законодавчих джерелах термін «внутрішній аудит» переважно розглядають як складову частину управління. Враховуючи зазначене, відділ внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях повинен бути незалежним підрозділом, який періодично здійснює перевірки та виявляє: своєчасність та повноту ведення обліку; достовірність та об'єктивність звітності неприбуткової небюджетної організації; дотримання організації, методики та методології ведення обліку відповідно до чинного законодавства [58].

В Міжнародних стандартах аудиту під внутрішнім аудитом розуміють діяльність з оцінювання, яка організована у межах відповідного суб'єкта господарювання і виконується певним відділом даного суб'єкта. До основних функцій системи внутрішнього аудиту відносять перевірку, моніторинг та оцінювання ефективності функціонування системи обліку та оцінка її відповідності чинному законодавству [58].

Виходячи з вищезазначеного, відділ внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації має виконувати такі завдання:

- сприяння організації належної системи обліку (фінансового, управлінського, статистичного);
- виконання неприбутковою небюджетною організацією вимог нормативно-законодавчих актів України;
- створення повної, достовірної та ефективної обліково-інформаційної системи для потреб управління;
- своєчасне виявлення недоліків і порушень у веденні первинного та зведеного обліку й формуванні фінансової та інших звітів з метою їх усунення, виправлення та недопущення у майбутніх періодах [58].

На організацію системи внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях впливатимуть такі фактори:

- організаційно-правова форма;
- види і масштаби діяльності організації;
- стратегія розвитку (довгострокові перспективи розвитку організації тощо);
- рівень матеріальної бази та інформаційного забезпечення (наявність і рівень комп'ютерної техніки та оргтехніки, програмного забезпечення, баз даних);
- масштаби управлінської структури організації (в цілому) і бухгалтерії (зокрема);
- рівень кваліфікації керівництва організації, бухгалтерського та економічного персоналу [59].

Проведення аудиту окремих ділянок обліку має проводитися службою внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації на підставі плану (графіка) проведення перевірок на поточний рік. Під час проведення внутрішнього аудиту, відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, відділу внутрішнього аудиту необхідно дотримуватися таких принципів: професійна майстерність, незалежність, отримання компетентних доказів, вираження думки (формування аудиторського висновку, який має бути максимально стислим і точним при оцінці роботи відповідних ділянок бухгалтерії організації) [58].

Створення у неприбуткових небюджетних організаціях відділу внутрішнього аудиту повинно базуватися на виконанні таких організаційних заходів:

- підписання керівником неприбуткової небюджетної організації відповідного наказу (розпорядження) про створення служби внутрішнього аудиту;

- розробка та затвердження керівником неприбуткової небюджетної організації Положення про відділ внутрішнього аудиту. В даному документі мають бути викладені базові організаційні положення такого відділу (структура, основні завдання, повноваження, функції, взаємовідносини з іншими підрозділами неприбуткової небюджетної організації);

- розробка, обґрунтування та затвердження робочих документів служби внутрішнього аудиту (посадові інструкції для працівників відділу внутрішнього аудиту, плани перевірок, графіки документообігу, кошториси витрат тощо);

- створення банку даних служби внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації (нормативно-законодавчі документи, внутрішня нормативна база, фактографічні та інші джерела інформації) [58].

Процес планування діяльності відділу внутрішнього аудиту передбачає здійснення таких основних заходів:

- проведення підготовчих організаційних робіт;
- формування річного календарного графіку перевірок служби внутрішнього аудиту;

- формування методичного забезпечення внутрішнього аудиту;
- перевірка усунення попередніх зауважень та виконання пропозицій внутрішнього та зовнішнього аудиту, наказів керівництва тощо;

- підготовка і подальша перепідготовка (підвищення кваліфікації) спеціалістів відділу внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації [58].

Відділ внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації повинен бути забезпечений правилами, процедурами, стандартами, методиками для їх

застосування у процесі роботи. При цьому, необхідно зазначити, що зміст методичних розробок має відповідати чисельності неприбуткової небюджетної організації, структурі та складності аудиторських робіт [58].

Результати роботи служби внутрішнього аудиту доцільно відображати у підсумковому документі (аудиторському висновку за результатами внутрішнього аудиту, аудиторському звіті, службовій довідці тощо), який уможлиблює привернути увагу керівництва на виявлені порушення. Звіт не варто перевантажувати й розтягувати зайвими подробицями. Цей документ має бути точним, чітким, зрозумілим та своєчасним. Стандартна уніфікована форма для звітів внутрішніх аудиторів відсутня. Це обумовлено, насамперед, багатогранністю об'єктів перевірки, відмінностями у вимогах та інтересах керівництва. Але, в цілому, підсумковий документ має містити три головні частини: вступ (мета та завдання внутрішнього аудиту, посилання на план (графік) перевірки, розпорядження про проведення перевірки), головна частина (зміст проведеної роботи з внутрішнього аудиту), висновки (кінцеві результати, пропозиції щодо усунення виявлених порушень та недопущення їх у майбутньому) [58].

Основну увагу внутрішньому аудиту доцільно приділяти перевірці тих показників господарської діяльності неприбуткової небюджетної організації, які можуть позитивно вплинути на ефективність діяльності. Така перевірка спрямовується на попередження (профілактику) відхилень від нормативно-правових документів чи наявних зловживань. Важливо також досить ретельно дослідити ті господарські операції, що мають бути документально оформлені й своєчасно відображені в системі облікових реєстрів та у звітності [30].

Отже, внутрішній аудит покликаний передусім на проведення контролю раціонального витрачання наявних матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, дотримання законності здійснених господарських операцій, виявлення допущених зловживань чи порушень роботи неприбуткової небюджетної організації [58].

До основних процедур системи внутрішнього аудиту можна зарахувати такі: вивчення засновницьких документів неприбуткової небюджетної організації, дослідження первинної документації, реєстрів бухгалтерського обліку, звітності, зустрічна перевірка документів і господарських операцій, проведення інвентаризації, порівняння даних аналітичного і синтетичного обліку тощо. За допомогою поточного аудиту варто здійснити вибіркові перевірки обґрунтованості і правильності господарських операцій одночасно із суцільними перевірками каси, банку, розрахунків із підзвітними особами, списання матеріалів на витрати, реагування на виявлені порушення і вчасне їх усунення [58].

Специфічними методами аудиту, наприклад, у неприбуткових небюджетних організаціях, можна вважати методи інвентаризації та обстеження відповідності процесу неприбутковій діяльності, перевірка відповідності основної діяльності чинному законодавству. Особливу увагу варто зосередити на раціональному порядку та послідовності вивчення первинних та зведених документів, форм звітності, доказовість оформлених встановлених фактів [58].

Об'єктами аудиту в неприбуткових небюджетних організаціях, як і у комерційних бізнес-структурах, є активи, зобов'язання, капітал, господарські процеси та операції, а також витрати та доходи [58].

Водночас, необхідно зосередити увагу на основних особливостях об'єктів аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях, а саме на суттєвій обмеженості їх складу:

- серед активів досить часто є відсутніми капітальні інвестиції та довгострокова дебіторська заборгованість, обмежені операції з фінансовими інвестиціями, не визначаються відстрочені податкові активи;

- як правило, відсутні статутний капітал, а також резервний, неоплачений та вилучений капітали;

- в ході діяльності практично не виникають довгострокові зобов'язання, досить рідко виникають зобов'язання за банківськими позиками, заборгованість постачальникам характеризується незначною часткою, не визначаються

відстрочені податкові зобов'язання, водночас має місце суттєвий рівень і різноманітність операцій з цільового фінансування;

– практично відсутні господарські процеси, що притаманні комерційним підприємствам, зокрема процеси виробництва та реалізації; процес постачання займає незначне місце в частині придбання канцелярського приладдя та інших запасів для обслуговування власної діяльності;

– специфічний склад доходів і витрат (для неприбуткової організації особливе значення має організація обліку витрат і доходів. Облік цільових доходів і витрат відноситься до найбільш спірних і складних проблем обліку неприбуткових організацій. Реалізувати будь-які рекомендації даної ділянки обліку можливо лише в обліковій політиці конкретної неприбуткової організації) [59].

Вищезазначене уможливило сформувати організаційну модель внутрішнього аудиту господарської діяльності неприбуткової небюджетної організації (табл. 3.1).

Проведення періодичних перевірок правомірності господарської діяльності неприбуткової небюджетної організації службою внутрішнього аудиту надасть змогу підготовки обґрунтованих рекомендацій з удосконалення системи бухгалтерського обліку, уможливить проведення всебічної експертизи фінансової та оперативної інформації, моніторинг ефективної діяльності неприбуткової небюджетної організації, здійснення всебічного контролю за дотриманням вітчизняного законодавства і виконання всіма підрозділами вимог, що визначені внутрішньою політикою щодо здійснення діяльності [58].

Таблиця 3.1

Організаційна модель внутрішнього аудиту неприбуткових небюджетних організацій [58]

Об'єкти внутрішнього аудиту профспілкових організацій	Мета внутрішнього аудиту	Джерела інформації для проведення внутрішнього аудиту	Методичні прийоми і способи перевірки	Особливості проведення
1	2	3	4	5
Статутні та інші документи організації	Підтвердження організаційно-правової форми здійснення діяльності, відношення до системи оподаткування	Засновницькі документи; рішення про внесення до реєстру неприбуткових організацій; виписка з ЄДРПОУ; положення про діяльність профспілкової організації та облікову політику, внутрішні накази, протоколи й розпорядження профспілкової організації; штатний розпис профспілкової організації та ін.	Вивчення документів, тестування, опитування працівників	Вивчення та перевірка засновницьких документів; визначення видів діяльності, які здійснювалися профспілковою організацією; дослідження у разі наявності змін та доповнень до засновницьких документів, їх причин та обґрунтованості; вивчення протоколів зборів, наказів, вивчення відомостей про членів профспілкової організації
Грошові кошти	Встановлення, що грошові кошти є у наявності та володінні організації, залишок коштів точно відображає результат операцій з їх надходження і виплати	Звіти касира, прибуткові та видаткові касові ордери, касова книга, виписки банку, встановлений ліміт залишку готівки в касі, договір про розрахунково-касове обслуговування за послуги банку, реєстри обліку за рахунками 30, 31, 33, 35	Розрахунки, зіставлення, суцільні перевірки, інвентаризація, тестування	Перевірка наявності договору про матеріальну відповідальність з касиром; вивчення порядку оприбуткування в касу готівки, перевірка повноти оприбуткування; перевірка наявності договору з банком і встановленого ліміту каси та правильності заповнення касової книги, прибуткових та видаткових касових ордерів; вивчення банківських виписок та документів до них
Запаси, МШП та інші оборотні матеріальні активи	Встановлення належного збереження та ефективності використання запасів й МШП, правильності відображення в обліку руху на наявності запасів, МШП та інших оборотних матеріальних активів	Законодавчі акти, первинні документи, записи за залишками рахунків, реєстри обліку, документи, що підтверджують наявність і писання матеріальних цінностей рахунки, накладні, акти, договори; аналітичний і синтетичний облік матеріальних цінностей; реєстри бухгалтерського обліку за рахунками 20, 22, 28	Вивчення документів, розрахунок, зіставлення тестування, порівняння, інвентаризація, економічний аналіз використання запасів	Вибіркові та суцільні перевірки документів на придбання матеріальних цінностей; Інвентаризація, належне документальне оформлення руху матеріальних цінностей та відображення цих операцій на рахунках обліку

Продовження табл. 3.1

1	2	3	4	5
Нематеріальні активи та основні засоби	Встановлення фактичної наявності та належного збереження основного капіталу, повноти оприбуткування, правильності ведення бухгалтерського обліку, обґрунтованість вибору методів амортизації та правильність нарахування амортизації, встановлення ефективності використання основних засобів та нематеріальних активів	Документи, що підтверджують наявність основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів; документи, що підтверджують нарахування зносу, списання; проведення поліпшення, (накладні, інвентарні картки, акти введення в експлуатацію, акти списання, договори; акти); реєстри бухгалтерського обліку за рахунками 10,11,12,13,15; укладені договори про матеріальну відповідальність; довіреності	Вивчення документів, розрахунків, зіставлення тестування, порівняння, інвентаризація, економічний аналіз ефективності використання основних засобів та нематеріальних активів	Вивчення відображення в обліковій політиці питань, що стосуються даних активів; перевірка правильності ведення аналітичного обліку, нарахування зносу, списання активів; перевірка договорів та операцій здачі чи отримання в оренду або тимчасове користування; перевірка договорів на придбання нематеріальних активів; вивчення порядку закріплення конкретних об'єктів основних засобів, нематеріальних активів за відповідальними особами; перевірка випадків крадіжки, знищення активів
Розрахунки з дебіторами і кредиторами	Перевірка наявності і правильності оформлення первинних документів, оцінка стану обліку заборгованості, правильності проведення розрахунків, належної класифікації дебіторської та кредиторської заборгованості, встановлення простроченої заборгованості та виявлення шляхів щодо її усунення і не допущення у майбутньому	Договори, первинні документи, записи за залишками рахунків, відображення в обліку розрахунків із членами профспілки; відображення на рахунках обліку дебіторської та кредиторської заборгованості та реєстри обліку за рахунками 37, 63, 66, 68 та ін.; відображення в обліку, документи за розрахунками з підзвітними особами та реєстри бухгалтерського обліку за рахунком 372; вивчення договорів (трудових та цивільноправових), штатного розпису, наказів, розпоряджень; - відомості нарахування заробітної плати та сплати податків	Розрахунки, зіставлення, суцільні перевірки, інвентаризація, тестування	Вивчення повноти відображення в обліку внесків учасників профспілки, чи своєчасно здійснюється їх визнання (оприбуткування) та обґрунтованість виплат й проведення інших витратних статей; вивчення чи своєчасно відображаються в обліку розрахунки з постачальниками; чи не має профспілкова організація заборгованості; чи зі всіма працівниками та організаціями, які надають послуги профспілковій організації або виконують для неї роботи, укладені договори; якими документами оформлюються відрадження працівників профспілкової організації та виплати її учасникам
Доходи	Перевірка правильності оцінки та визнання доходів, повнота відображення операцій з отриманих доходів в облікових реєстрах	Договори, наказ про облікову політику, записи за оборотами рахунків, вивчення документів, що підтверджують надходження фінансування та своєчасне відображення в обліку доходів від некомерційної господарської діяльності	Вивчення документів, тестування, порівняння, запит, інвентаризація, аналіз, прогнозування доходів діяльності	Вивчення Наказу про облікову політику профспілкової організації в частині визнання та обліку доходів; вивчення реєстрів бухгалтерського обліку за рахунками 7-го класу, точність визнання суми отриманих

Продовження табл. 3.1

1	2	3	4	5
Витрати	Перевірка правильності оцінки та визнання витрат, повнота відображення операцій з понесення витрат в облікових регістрах, оцінка обґрунтованості понесених витрат	Затверджені норми витрат, оклади, розцінки, акти списання витрат, довідки, кошториси витрат, аналітичні відомості, регістри бухгалтерського обліку за рахунками 9-го класу	Порівняння, розрахунки, інвентаризація, економічний аналіз, прогнозування витрат діяльності, тестування	Вивчення Наказу про облікову політику профспілкової організації в частині визнання та обліку витрат; вивчення регістрів бухгалтерського обліку за рахунками 92,94, 97, точність визнання суми понесених витрат та правильність відображення витрат на рахунках обліку, вивчення порядку класифікації витрат; вивчення наявності документів, що підтверджують понесення відповідних витрат
Система бухгалтерського обліку	Встановлення правильності оформлення процесів діяльності, що мають місце в профспілковій організації, своєчасність відображення операцій на рахунках обліку та регістрах, своєчасність та повнота звітної інформації	Організаційна форма обліку, наказ про облікову політику, робочий план рахунків, графік документообігу, розподіл обов'язків персоналу, плани, затверджена звітність	Перевірка, оцінка стану обліку, моніторинг, запит і підтвердження, спостереження, надання рекомендацій для удосконалення системи обліку в профспілковій організації	Вивчення обґрунтованості вибору організаційної форми обліку, перевірка повноти наказу про облікову політику, вивчення робочого плану рахунків, графіку документообігу, особливостей розподілу обов'язків персоналу, планів, затвердженої звітності та врахування у зазначених документах специфіки діяльності профспілкових організацій

Отже, можемо дійти висновку, що здійснення внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях буде визначатися такими факторами: організаційно-правова форма; види і масштаби діяльності організації; стратегія розвитку; рівень матеріальної бази і інформаційного забезпечення; масштаби управлінської структури організації і бухгалтерії; рівень кваліфікації керівництва організації, бухгалтерського та економічного персоналу. Процес планування діяльності відділу внутрішнього аудиту передбачає здійснення таких основних заходів: проведення підготовчих організаційних робіт; формування річного календарного графіку перевірок служби внутрішнього аудиту; формування методичного забезпечення внутрішнього аудиту; перевірка усунення попередніх зауважень та виконання пропозицій внутрішнього та зовнішнього аудиту, наказів керівництва тощо; підготовка і подальша перепідготовка (підвищення кваліфікації) спеціалістів відділу внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації [58].

Під час проведеного дослідження було встановлено, що до основних процедур системи внутрішнього аудиту доцільно віднести такі: вивчення засновницьких документів неприбуткової небюджетної організації, дослідження первинної документації, реєстрів бухгалтерського обліку, звітності, зустрічна перевірка документів і господарських операцій, проведення інвентаризації, порівняння даних аналітичного і синтетичного обліку тощо. За допомогою поточного аудиту варто здійснити вибіркові перевірки обґрунтованості і правильності господарських операцій одночасно із суцільними перевірками каси, банку, розрахунків із підзвітними особами, списання матеріалів на витрати, реагування на виявлені порушення і вчасне їх усунення. На основі вищевикладеного побудовано організаційну модель внутрішнього аудиту неприбуткових небюджетних організаціях, у якій поєднано у взаємозв'язку об'єкти, методичні прийоми та джерела інформації для проведення внутрішнього аудиту з врахуванням специфіки діяльності неприбуткової небюджетної організації [58].

У подальшому наукові дослідження повинні бути спрямовані на розвиток процедурного інструментарію внутрішнього аудиту щодо кожного із специфічних об'єктів неприбуткових небюджетних організацій [58].

3.2. Особливості організації аудиту благодійних фондів

Аудит благодійних фондів є важливим інструментом забезпечення прозорості та підзвітності у діяльності цих організацій. Благодійні фонди відіграють значну роль у суспільстві, сприяючи вирішенню соціальних проблем, наданню допомоги уразливим групам населення та підтримці різноманітних благодійних ініціатив. Однак, враховуючи специфіку їх діяльності та джерел фінансування, організація аудиту таких фондів має свої особливості. Ця стаття розглядає ключові аспекти організації аудиту благодійних фондів, зокрема детальний опис програми та плану аудиту.

Програма аудиту є основним документом, який визначає обсяг та методи аудиту. Вона включає конкретні процедури, які аудитор буде здійснювати для оцінки фінансових звітів, внутрішнього контролю та відповідності діяльності фонду законодавчим вимогам (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Етапи програми аудиту благодійних фондів

<i>Етап аудиту</i>	<i>Сутність етапу</i>
Попередній аналіз діяльності фонду	Оцінка місії та цілей фонду
	Аналіз основних напрямків діяльності та програм
	Оцінка джерел фінансування та витрат
Оцінка системи внутрішнього контролю	Аналіз організаційної структури та системи управління
	Оцінка процесу прийняття рішень та контролю за використанням ресурсів
	Оцінка ефективності системи внутрішнього аудиту, якщо така існує
Аналіз фінансової звітності	Перевірка відповідності фінансових звітів міжнародним стандартам
	Оцінка правильності обліку доходів та витрат
	Аналіз звітів про використання благодійних внесків та грантів
Перевірка відповідності законодавству	Оцінка відповідності діяльності фонду національним законодавчим вимогам
	Аналіз дотримання умов надання благодійної допомоги

План аудиту є детальним розкладом роботи аудиторів, який визначає конкретні терміни та ресурси, необхідні для виконання аудиту. Він базується на програмі аудиту та враховує специфіку діяльності фонду (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Етапи плану аудиту благодійних фондів

<i>Етап аудиту</i>	<i>Сутність етапу</i>
Підготовчий етап	Зустріч з керівництвом фонду для обговорення цілей аудиту та очікувань від аудиторської перевірки
	Ознайомлення з документами та попередній аналіз фінансової звітності
	Розробка плану аудиту з визначенням конкретних дат та відповідальних осіб
Етап проведення аудиту	Збір доказів та виконання аудиторських процедур
	Оцінка внутрішнього контролю шляхом проведення тестів та інтерв'ю з персоналом
	Перевірка фінансових документів, договорів та звітів про використання коштів
Заключний етап	Підготовка попереднього звіту за результатами аудиту
	Обговорення результатів з керівництвом фонду та надання рекомендацій щодо покращення
	Підготовка остаточного звіту та його представлення

Організація аудиту благодійних фондів потребує спеціального підходу, враховуючи специфіку їх діяльності та джерел фінансування. Програма аудиту повинна включати детальний аналіз фінансової звітності, системи внутрішнього контролю та відповідності законодавчим вимогам. План аудиту визначає конкретні етапи, терміни та ресурси для виконання аудиторських процедур. Впровадження ефективного аудиту сприятиме підвищенню прозорості та підзвітності діяльності благодійних фондів, що є важливим фактором для збереження довіри донорів та громадськості.

Під час аудиту благодійних фондів можуть бути виявлені різноманітні порушення та недоліки в їх діяльності. Основні типи порушень, які можуть бути виявлені, включають:

1. Фінансові порушення:

1.1. Нецільове використання коштів: використання коштів не за призначенням, вказаним у договорах чи грантах.

1.2. Недостовірність фінансової звітності: неправильне відображення доходів, витрат або активів у фінансових звітах.

1.3. Відсутність або недостатність облікових документів: відсутність документів, що підтверджують витрати, або недостовірність таких документів.

1.4. Порухення бюджетного процесу: невиконання затвердженого бюджету або неправильний розподіл коштів.

2. Порухення у системі внутрішнього контролю:

2.1. Недостатність внутрішнього контролю: відсутність належних процедур контролю за використанням коштів та майна.

2.2. Конфлікти інтересів: наявність ситуацій, коли особи, що приймають рішення, мають особисту зацікавленість у певних операціях.

2.3. Відсутність розподілу обов'язків: концентрація обов'язків та повноважень в одній особі або групі осіб без належного контролю.

3. Невідповідність законодавчим вимогам:

3.1. Недотримання вимог податкового законодавства: порушення у податковому обліку та звітності.

3.2. Невідповідність вимогам до звітності: невиконання вимог щодо надання звітності до державних органів або донорам.

3.3. Порухення умов надання грантів: недотримання умов та вимог грантодавців щодо використання коштів.

4. Управлінські порушення

4.1. Неадекватне управління активами: неефективне або нерозсудливе управління активами фонду.

4.2. Неправильне планування та оцінка ризиків: відсутність належного планування діяльності та оцінки можливих ризиків.

5. Порухення етичних норм

5.1. Непрозорість діяльності: недостатня прозорість у прийнятті рішень та звітності перед громадськістю та донорами.

5.2. Неправомірні дії керівництва: зловживання посадовими обов'язками, корупція або інші неправомірні дії з боку керівництва фонду.

Виявлення та усунення зазначених порушень є важливим кроком до підвищення ефективності та прозорості діяльності благодійних фондів. Ефективний аудит допомагає виявити слабкі місця в діяльності організації та розробити рекомендації для їх усунення, що сприяє підвищенню довіри з боку донорів та суспільства в цілому.

ВИСНОВКИ

В ході проведеного дослідження, матеріали якого викладені у даній кваліфікаційній роботі, було опрацьовано теоретичні і практичні розробки вітчизняних та зарубіжних науковців, нормативних актів чинного законодавства, а також аналітичних і статистичних даних, що стосуються господарських операцій благодійних організацій. На завершення проведеної роботи нами були сформовані наступні висновки:

1. Благодійна діяльність є важливою складовою соціальної відповідальності бізнесу та невід'ємною частиною громадянського суспільства. Вона включає добровільну безкорисливу допомогу різним верствам населення та соціально важливим проектам. Благодійність сприяє підвищенню іміджу компаній, покращенню корпоративного управління та розвитку потенціалу організацій. Однак, ефективність благодійної діяльності залежить від законодавчого регулювання та підтримки з боку держави.

2. Діяльність благодійних організацій в Україні регулюється Законом України «Про благодійну діяльність та благодійні організації», Цивільним кодексом України, іншими законодавчими актами та міжнародними угодами. Законодавство забезпечує правові основи для діяльності благодійних фондів, визначає їх організаційно-правові форми, порядок реєстрації та податкові пільги. Важливою умовою ефективної діяльності благодійних фондів є чітке дотримання нормативних вимог та прозоре ведення бухгалтерського обліку.

3. Сучасний стан благодійних організацій в Україні характеризується значним зростанням їхньої кількості та активністю у різних сферах суспільного життя. Пандемія COVID-19 та воєнні дії стимулювали розвиток благодійництва, сприяючи об'єднанню суспільства та зростанню довіри до благодійних організацій. Перспективи розвитку благодійництва в Україні пов'язані з покращенням законодавчого регулювання, розвитком партнерських відносин між державою, бізнесом та громадянським суспільством, а також із впровадженням сучасних технологій та інновацій у сфері благодійності.

4. БО «МБФ «Повернись живим» є однією з провідних благодійних організацій в Україні, що надає допомогу військовослужбовцям, пораненим та родинам загиблих. Організація здійснює свою діяльність на основі статуту, має чітко визначену структуру управління та дотримується принципів прозорості та підзвітності. Фінансування здійснюється за рахунок добровільних пожертвувань фізичних та юридичних осіб, грантів та інших джерел.

5. Особливості обліку операцій у благодійних організаціях обумовлені специфікою їх діяльності. Основними об'єктами обліку є доходи від пожертвувань, витрати на благодійну діяльність, адміністративні витрати. Важливим аспектом є правильна класифікація доходів та витрат, забезпечення прозорості обліку та дотримання законодавчих вимог.

6. Первинні документи у благодійних організаціях мають відповідати загальним вимогам бухгалтерського обліку, але з урахуванням специфіки благодійної діяльності. Важливою є фіксація всіх операцій, пов'язаних із отриманням та використанням пожертвувань, з метою забезпечення прозорості та підзвітності. Правильне оформлення документів сприяє ефективному управлінню ресурсами та мінімізації ризиків.

7. Звітність благодійних організацій включає фінансову звітність, звіти про використання пожертвувань, а також інші документи, передбачені законодавством. Важливою є своєчасність та точність подання звітності, що забезпечує довіру з боку донорів, державних органів та суспільства. Звітність має відображати всі аспекти діяльності організації, включаючи досягнуті результати та витрати.

8. Внутрішній аудит у неприбуткових організаціях є важливим інструментом забезпечення ефективного управління та контролю за використанням ресурсів. Він включає перевірку відповідності діяльності організації її статутним завданням, законодавчим вимогам та внутрішнім політикам. Внутрішній аудит допомагає виявляти та усувати недоліки, покращувати процеси управління та забезпечувати прозорість діяльності.

9. Аудит благодійних фондів передбачає перевірку фінансової звітності, документів про використання пожертвувань та інших аспектів діяльності. Важливим є дотримання міжнародних стандартів аудиту та етичних норм. Аудитори оцінюють достовірність звітності, ефективність управління ресурсами та відповідність діяльності фонду його статутним цілям. Результати аудиту допомагають покращити управління, підвищити довіру до організації та забезпечити її стабільний розвиток.

Дослідження показало, що благодійні організації відіграють важливу роль у суспільстві, сприяючи вирішенню соціально значущих проблем та підтримці вразливих верств населення. Для ефективного функціонування благодійних організацій важливими є правильна організація бухгалтерського обліку та аудиту, дотримання нормативно-правових вимог та забезпечення прозорості діяльності

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. «Білий» хакер відправив частину своєї нагороди на допомогу ЗСУ. iTechUA. URL: <https://itechua.com/news/228364>.
2. «Повернись живим» збирає кошти на оплату праці команди. LB.ua. URL: https://lb.ua/society/2021/02/25/478583_povernis_zhivim_zbiraie_koshti.html.
3. Intellectual capital is the foundation of innovative development: Management, Psychology, Philosophy, Philology, Jurisprudence, History, Medicine, Biology. Monographic series «European Science». Book 18. Part 4. 2023
4. Артѣмова Т.І. Некомерційна сфера економіки як середовище становлення інститутів розвитку: світовий досвід і реалії України / Т.І. Артѣмова // Вісник Інституту економіки та прогнозування. – 2014. – С. 2–7.
5. Безпалько О., Галустян Ю., . Гулевська-Черниш А. та ін. Благодійні інституції України: сучасний стан та перспективи розвитку (за результатами соціологічного дослідження). Київ : Книга плюс, 2008. 120 с.
6. Божкова В., Сагер Л. Соціально-відповідальний бізнес як один із напрямків поліпшення іміджу вітчизняних суб'єктів господарювання. Механізм регулювання економіки. 2010. № 1. С. 145–153.
7. Брошура «Законодавче регулювання діяльності неприбуткових організацій: світовий досвід та рекомендації для України». 01 жовтня 2001. URL: <https://parlament.org.ua/2001/10/01/broshura-zakonodavche-regulyuvannya-ngo>.
8. Бутинець М. В. Залучення бізнес-структур до надання соціальних послуг. Київ. 94 с.
9. Бухгалтерська та інша звітність благодійних фондів в Україні. Юридична компанія «Правова допомога». URL: <https://pravdop.com/ua/publications/praktiki-kompanii/buhgalterskaya-i-drugaya-otchetnost-blagotvoritelnyh-fondov-v-ukraine-02-2023-148/>.
10. Вінніков О., Лациба М. Реформа оподаткування благодійної діяльності в Україні. Київ : Агентство «Україна», 2010. 112 с.
11. Всеукраїнський благодійний фонд "Крона". URL: <https://krona.niko.ua/>.

12. Горелов Д.М. Розвиток благодійництва в сучасній Україні. Аналітична записка. Національний інститут стратегічних досліджень, 2013. URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/1367>.

13. Господарський кодекс України : Кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV : станом на 8 берез. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>.

14. Гулевська-Черниш А. Організована філантропія: український вимір. Київ : Розвиток громад. сусп-ва України в 2008 р, 2009. 84 с.

15. Гулевська-Черниш А., Мацібох О., Мурашко Д. та ін. Благодійність бізнесу: корисно для себе, ефективно для інших : інформаційно-методичний посіб. Київ : Книга плюс, 2009. 152 с.

16. Гура Н. Методика бухгалтерського обліку в неприбуткових не бюджетних організаціях / Н.Гура // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №. 10. – С. 3–8.

17. Деякі питання організації ведення автоматизованої системи реєстрації гуманітарної допомоги : Постанова Каб. Міністрів України від 09.10.2020 р. № 927 : станом на 22 листоп. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/927-2020-п#Text>.

18. Деякі питання отримання, використання, обліку та звітності благодійної допомоги : Постанова Каб. Міністрів України від 05.03.2022 р. № 202 : станом на 1 груд. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/202-2022-п#Text>.

19. Деякі питання пропуску та обліку гуманітарної допомоги в умовах воєнного стану : Постанова Каб. Міністрів України від 05.09.2023 р. № 953 : станом на 12 квіт. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/953-2023-п#Text>.

20. Довідник донорських організацій та благодійних програм, що підтримують діяльність НУО в Україні. Київ : Твор. центр Каунтерпарт,, 2002. 128 с.

21. Дьяконова Н. Благодійна допомога: особливості складання первинних документів. БУХГАЛТЕР.UA. URL:

https://buh.ligazakon.net/analitics/224286_blagodyna-dopomoga-osoblivost-skladannya-pervinnikh-dokumenty.

22. Закон України «Про благодійництво та благодійні організації» від 16.09.1997 р. № 531/97-ВР (втратив чинність на підставі Закону № 5073-VI від 05.07.2012.)

23. Закон України Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань 15 травня 2003 року № 755, редакція від 01.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15#Text>.

24. Звітність благодійних організацій. OGP – Lawyers & Accountants. URL: <https://ogp.ua/uk/news-buhgalters-ua/865-zvitnist-blagodijnikh-organizatsij>.

25. Зелена книга української благодійності. Асоціація благодійників України, за підтримки ІАЦ«Громадський простір», 2013. URL: https://www.scribd.com/fullscreen/148986920?access_key=key-1llos8ven5nr2whp4y5&allow_share=true&view_mode=scroll.

26. Зінченко А., Саприкіна М. Соціальна відповідальність в Україні: погляди різних стейкхолдерів. Регіональний аспект. Київ, 2008. 60 с.

27. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інстр. М-ва фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 : станом на 23 лют. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.

28. Конституція України. № 254к/96-ВР, редакція від 01.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.

29. Лазаренко Л. Корпоративна соціальна відповідальність як інноваційна стратегія бізнесу. Київ, 2007. 4 с.

30. Левицька С.О. Облік та контроль діяльності неприбуткових організацій : монографія / С.О. Левицька. – Рівне : НУВГП, 2005.

31. Облік благодійної допомоги у благодійної організації. Податки & бухоб. iFactor. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/november/issue-90/article-31801.html>.

32. Олійник Я.В. Проблемні аспекти інституціонального забезпечення

діяльності неприбуткових організацій в Україні / Я.В. Олійник // Фінансові механізми забезпечення розвитку економіки України в сучасних умовах : зб. наук. мат-лів Всеукр. наук.-практ. конф. – Київ, 15 квітня 2016 р. – К. : ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В.Гетьмана», 2016. – С. 198–200.

33. Панишко Г. Т. МБФ «Скандинавська Дитяча Місія» та ВОБФ «Дитяча Місія. Україна»: благодійна діяльність, партнерська взаємодія у реалізації соціальних проєктів. *Acta Securitate Volyniensis*. Видавничий дім «Гельветика». 2023. № 1. 54 с.

34. Панишко Г. Т. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ БЛАГОДІЙНИХ ФОНДІВ ЯК НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ В УКРАЇНІ. *Acta Securitate Volyniensis*. 2023. № 2. С. 29–35. URL: <https://doi.org/10.32782/2786-9385/2023-2-4>.

35. Повернись живим. Вікіпедія. URL: https://uk.wikipedia.org/wiki/Повернись_живим#cite_note-youtube.com-167.

36. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI : станом на 1 квіт. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

37. Посібник із КСВ. базова інформація з КСВ. Київ : Енергія, 2008. 96 с.

38. Практика благодійної діяльності бізнес-компаній в Україні: сучасний досвід. За результатами дослідження / А. Гулевська-Черниш та ін. Київ : Салютіс, 2010. 60 с.

39. Про «Повернись живим». *savelife.in.ua*. URL: <https://savelife.in.ua/about-foundation/>.

40. Про благодійну діяльність та благодійні організації : Закон України від 05.07.2012 р. № 5073-VI : станом на 23 січ. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5073-17#Text>.

41. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV : станом на 1 січ. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

42. Про гуманітарну допомогу : Закон України від 22.10.1999 р. № 1192-XIV : станом на 23 січ. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1192-14#Text>.

43. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV : станом на 1 січ. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text>.

44. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ М-ва фінансів України від 30.09.2003 № 561 : станом на 18 жовт. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text>.

45. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ М-ва фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>.

46. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ М-ва фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>.

47. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ М-ва фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 : станом на 29 лип. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>.

48. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» : Наказ М-ва фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 : станом на 17 лют. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text>.

49. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ М-ва фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 : станом на 1 січ. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>.

50. Про затвердження Переліку документів, які подаються для визнання

вантажів (товарів), коштів, у тому числі в іноземній валюті, виконаних робіт, наданих послуг гуманітарною допомогою : Наказ М-ва соц. політики України від 06.04.2017 р. № 573 : станом на 9 берез. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0833-17#Text>.

51. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ М-ва фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 : станом на 9 берез. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.

52. Про порядок бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги : Наказ М-ва фінансів України від 14.12.1999 р. № 298 : станом на 25 берез. 2016 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0915-99#Text>.

53. Розвиток благодійності в Україні. Національний інститут стратегічних досліджень, 2019. URL: <https://niss.gov.ua/doslidzhennya/gromadyanske-suspilstvo/rozvitok-blagodiynosti-v-ukraini>.

54. Савчук О., Бугера О. Благодійна діяльність бізнесових організацій та благодійних фондів. НАУКОВІ ЗАПИСКИ наукма. 2011. Т. 123. С. 61–69. URL: <https://ekmair.ukma.edu.ua/server/api/core/bitstreams/62a607bf-0ad4-4d72-ad3c-787743eb5467/content>.

55. Створення та діяльність благодійних організацій в Україні. Zilver. URL: <https://zilver.com.ua/uk/stvorenniya-ta-diyalnist-blagodijnyh-organizatsij-v-ukrayini>.

56. Толмачова А.М. Теоретичні та практичні аспекти обліку витрат профспілкових організацій / А.М. Толмачова, Ю.В. Панченкова // Вісник Хмельницького національного університету. Серія : Економічні науки. – 2018. – № 1. – С. 97–100.

57. Толмачова А. Концептуальні основи бухгалтерського обліку в профспілкових організаціях / А.Толмачова, Ю.Панченкова, Н.Головай // Економіка і суспільство. – 2017. – № 11. – С. 561–565.

58. Толмачова А. М. Peculiarities of the of internal audit organization of non-profit entities. Problems of Theory and Methodology of Accounting, Control and Analysis. 2018. No. 2(40). P. 59–65. URL: [https://doi.org/10.26642/pbo-2018-2\(40\)-](https://doi.org/10.26642/pbo-2018-2(40)-)

59-65.

59. Толмачова А.М. Основи формування облікової політики неприбуткових організацій / А.М. Толмачова // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. – 2018. – Вип. 1 (51). – С. 463–467.

60. Цивільний Кодекс України. № 435-IV, редакція від 01.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>.

61. Чупрій Л. Благодійництво у сфері збереження й популяризації історико-культурної спадщини. URL: <http://dspace.nbu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/26751/25-Chupriy.pdf?sequence=1>.

62. Щодо амортизації безоплатно одержаних об'єктів основних засобів : Лист М-ва фінансів України від 23.10.2009 № 31-34000-20-21/28576 : станом на 23 жовт. 2009 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2857201-09#Text>.

63. Щодо окремих питань з бухгалтерського обліку : Лист М-ва фінансів України від 09.02.2005 № 3 1-04220-20-29/1960 : станом на 09 лют. 2005 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1960201-05#Text>.