

Житомирський національний агроекологічний університет, к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЯХ

Більшість суб'єктів господарювання в Україні створені за ради одержання прибутку. Проте у суспільства існують потреби, які носять соціальний характер. Задоволення таких потреб здебільшого здійснюється об'єднаннями громадян та представниками неприбуткового сектору. До неприбуткових організацій в Україні відносять: громадські об'єднання, творчі спілки, релігійні та благодійні організації, професійні спілки, організації роботодавців, саморегульовані організації та організації, що здійснюють професійне самоврядування, ОСББ, об'єднання громад, асоціації та інші об'єднання юридичних осіб. Відповідно до показників Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України [3] найпоширенішим видом неприбуткових організацій є бюджетні установи – 28 %, громадські об'єднання – 21 %, ОСББ, та асоціації власників жилих будинків – 12 %, релігійні організації – 11 %, професійні спілки – 10 %, інші види складають 18 %.

Всі неприбуткові організації зобов'язані формувати інформаційну систему, яка б містила вичерпну інформацію про їх діяльність, що і реалізовується ними шляхом організації системи бухгалтерського обліку. Основоположним нормативно-правовим актом, що дав змогу реформувати інституції неприбуткового сектору України є Рекомендації СМ/Rec(2007)14 Комітету міністрів Ради Європи державам-членам (Щодо створення та діяльності неурядових організацій) [4]. Дані Рекомендації визначають основні принципи та організаційні засади створення та подальшого функціонування неприбуткових організацій, стали підґрунтям для розробки вітчизняних нормативно-правових актів, що регулюють їх діяльність.

Як відомо, основою формування облікової політики будь-якого суб'єкту господарювання є законодавче забезпечення функціонування системи обліку. Неприбуткові організації при веденні обліку керуються чинними П(С)БО. Недоліком такого нормативно-правового забезпечення обліку в неприбуткових організаціях є відсутність спеціалізованих облікових стандартів (виключення становлять бюджетні установи для яких розроблено НП(С)БОДС), методичних рекомендацій щодо організації системи обліку тощо. В зв'язку з цим розгляд особливостей формування облікової політики із урахуванням специфіки діяльності неприбуткових організацій набуває актуальності.

Перш ніж розпочинати формування облікової політики необхідно ретельно вивчити організаційні ознаки неприбуткової організації, вимоги, що

ставляться до таких суб'єктів господарювання в частині формування податкового статусу неприбутковості. Доцільним є також визначення кола осіб, які пов'язані з неприбутковою організацією з метою встановлення переліку виплат, що може здійснювати організація без негативних наслідків. Нормативним підґрунтям формування облікової політики неприбуткової організації повинні виступати Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [1] із врахуванням особливостей організації діяльності конкретної організації.

В Робочому плані рахунків неприбуткової організації може бути передбачено відсутність 9 класу рахунків, в зв'язку із відсутністю проведення діяльності спрямованої на одержання прибутку. Для відображення витрат неприбуткова організація може використовувати лише 8 клас рахунків.

Хоча організація може мати неприбутковий статус це не означає, що вона не може отримувати доходи. Тому одним із об'єктів, що виступає елементом формування облікової політики неприбуткових організації є доходи. Відповідно до пп. 133.4.2 п. 133.4 ст. 133 ПКУ [2] доходи (прибутки) неприбуткової організації використовуються виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами. В зв'язку з цим в обліковій політиці неприбуткових організацій доходи доцільно класифікувати наступним чином: членські внески, що можуть визначатися як цільові, так і нецільові; кошти та майно набуте як пасивні доходи (проценти, дивіденди, страхові виплати і відшкодування, роялті тощо); майно, пожертвуване членами, громадянами, підприємствами, установами та організаціями, в т.ч. і міжнародними; благодійні внески та допомога, добровільні пожертвування (як цільові, так і нецільові) від фізичних та юридичних вітчизняних та іноземних осіб; кошти, що надійшли від спонсорів, благодійників, які можуть робити добровільні пожертвування на користь організації в грошовій або іншій формі; кошти, що надійшли від продажу власного майна організації та спрямовані в статутну діяльність; доходи від курсових різниць; доходи від продажу валют; кошти, що надійшли від ведення підприємницької діяльності; цільове фінансування.

При цьому керівництву неприбуткової організації потрібно пам'ятати про свій особливий статус. Адже одержання доходів в ході господарської діяльності та понесення витрат теоретично передбачає формування прибутку. Тому керівництву неприбуткової організації потрібно слідкувати, щоб останній не був розподілений між її членами та не були понесені витрати, непередбачені статутом. Для того, щоб документально підтвердити статутну відповідність використання прибутку неприбутковим організаціям необхідно формувати плановий (на початку року) та фактичний (в кінці року) кошториси, які будуть відображати доходи і витрати, підтверджувати законність використання прибутку.

При формуванні облікової політики неприбутковим організаціям потрібно обов'язково передбачити формування резерву майбутніх виплат відпусток. Важливість такого формування полягає в тому, що неприбуткові організації здійснюють свою діяльність за рахунок надходжень, що носять цільовий характер. Тому у користувачів облікової інформації не повинен виникати сумнів у тому, що витрачання таких надходжень в майбутньому не буде відповідати їх цільовому призначенню. Адже в неприбуткових організаціях нецільовим характером витрачання грошових коштів буде вважатися погашення зобов'язань проектів, які виконувались в минулих звітних періодах за рахунок коштів, що надійшли в межах поточного проекту. При цьому, у випадку проведення будь-якого виду перевірки, суб'єктами контролю велика увага приділяється саме фактам використання, в обов'язковому порядку працівниками неприбуткової організації, права на щорічну відпустку та механізму нарахування їх резерву.

Враховуючи специфіку діяльності неприбуткових організацій в обліковій політиці доцільним є передбачення розподілу нарахування резерву відпусток в розрізі проектів або ж суб'єктів, що здійснюють фінансування. На стадії формування облікової політики має бути чітко описаний механізм нарахування даного резерву. В межах системи управлінського контролю діяльності неприбуткової організації доцільним є розробка внутрішніх принципів перевірки даних щодо сум залишків резерву відпусток на початок та кінець звітного періоду в системах бухгалтерського та кадрового обліку.

Таким чином, правильно сформована облікова політика в неприбуткових організаціях буде сприяти дотриманню ними їх статусу, забезпечувати відповідність відображення господарських операцій чинним нормативно-правовим актам, а отже задоволенню потреб користувачів в їх послугах. Формування облікової політики в неприбуткових організаціях ускладнюється відсутністю спеціалізованого стандарту бухгалтерського обліку, положення якого враховували б специфіку діяльності таких суб'єктів господарювання.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 635 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru>
2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Показники Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua
4. Рекомендація СМ/Rec(2007)14 Комітету міністрів Ради Європи державам-членам (Щодо створення та діяльності неурядових організацій) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_937