

**СИВАК Олена**, аспірант Житомирського державного технологічного університету

## **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК БЛАГОДІЙНОСТІ**

*Запропоновано інструменти вдосконалення бухгалтерського обліку операцій з надання благодійної допомоги, зокрема, методiku відображення в бухгалтерському обліку та звітності операцій з надання благодійної допомоги. Проаналізовано ряд наукових джерел та зміст поняття "благодійність". Наведені пропозиції дають змогу сформувати основу для розширення показників фінансової звітності в частині надання підприємством благодійної допомоги, що в умовах комп'ютеризованої форми ведення обліку не підвищить трудомісткості облікового процесу.*

*Ключові слова:* благодійність, благодійна допомога, бухгалтерський облік, інструменти благодійності, форми благодійності.

***Сивак Е. Бухгалтерский учет благотворительности.** Предложены инструменты совершенствования бухгалтерского учета операций по предоставлению благотворительной помощи, в частности, методика отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций по предоставлению благотворительной помощи. Проанализирован ряд научных источников и содержание понятия "благотворительность". Приведенные предложения позволяют сформировать основу для расширения показателей финансовой отчетности в части предоставления предприятием благотворительной помощи, что в условиях компьютеризированной формы ведения учета не повысит трудоемкости учетного процесса.*

*Ключевые слова:* благотворительность, благотворительная помощь, бухгалтерский учет, инструменты благотворительности, формы благотворительности.

**Постановка проблеми.** Благодійність постійно перебуває у центрі дискусій громадськості, науковців, політиків, державних службовців,

активістів громадського сектора. Однак ставлення до неї та до практик її реалізації у сучасному суспільстві є неоднозначним. З одного боку, благодійна діяльність сприяє вирішенню суспільних проблем та покращанню якості життя громад, а, з іншого, – за благодійними програмами та акціями можуть бути завуальовані власні інтереси їх організаторів, що може призводити до певних зловживань. Дискусійними є питання впливу благодійності на благоотримувачів та сучасні її інструменти.

Українські благодійні фонди переважно непрозорі, оскільки національне законодавство не встановлює чітких вимог щодо складання ними фінансових звітів. У 2013 р. в Україні на підставі фінансової звітності, ранжируваних відповідно до обсягів їх благодійних бюджетів, складено перший Національний рейтинг. Обчислювався він для трьох окремих категорій: благодійник-компанія, благодійник-фонд або організація, благодійник-фізична особа. У рейтингу взяли участь 20 компаній. На відміну від благодійних фондів, дані про благодійну діяльність компаній не були повними і не всі підтверджувалися фінансовими документами.

За даними експертів, 90 % українських благодійних організацій не публікують фінансових звітів, оскільки не мають незалежної спостережної ради і не звітують податковій інспекції. В Україні фактично відсутня статистика благодійної сфери [1]. Держава в особі податкової відмовляється надавати відповідну інформацію, адже тоді благодійність підлягає оподаткуванню. Здебільшого добровільні організації також не публікують своїх фінансових звітів, оскільки значний фіскальний прес призводить до того, що вигідніше або давати їх неофіційно, або проводити не через 1–4 % бюджету, які компанія має право витратити на ці цілі, а через маркетингові чи піар-витрати. За отриману реципієнтами допомогу згідно з чинним Податковим кодексом благодійникам необхідно сплатити податок з доходів фізичних осіб. Крім того, відповідно до законодавства кошти, які перераховуються на благодійний рахунок, вважаються нецільовими й підлягають оподаткуванню.

Благодійні фонди зазвичай обмежуються лише публікаціями добре розрекламованих прес-релізів або яскравих буклетів. Проте без публічного звітування суспільство не має реальної можливості отримати прозору інформацію про роботу фондів і оцінити їх результативність.

На більшості українських підприємств благодійність має стихійний характер і позбавлена будь-якого наукового підходу. Європейський та американський досвід свідчить про те, що благодійність та соціальна відповідальність – об'єкти цілком економічні, які підлягають точним розрахункам та здатні при професійному підході приносити позитивні як фінансові, так і соціальні результати.

Сьогодні підприємства здебільшого відмовляються оприлюднювати розміри власних витрат на благодійність. А тому цей напрям

діяльності вітчизняного бізнесу й досі залишається в Україні доволі непрозорим та невідомим. На підприємствах переважно відсутня практика обліку нефінансових благодійних пожертв (*pro-bono* (від лат. – "для суспільного блага") послуги, *in-kind-giving* (від англ. – "надання у натуральній формі"), корпоративне волонтерство). Для підвищення рівня прозорості благодійності вітчизняного бізнесу необхідно вжити ряд заходів, спрямованих на вдосконалення бухгалтерського обліку операцій з надання благодійної допомоги.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** В економічній літературі інструменти та форми благодійності недостатньо досліджені. Різні форми благодійності привертали увагу соціологів, філософів, істориків: М. Бердяєва, В. Ключевського, М. Карамзіна, Д. Багалея [2–5]. Інформація про інструменти благодійності міститься на сайтах компаній (наприклад, *Систем Кепітал Менеджмент* [6], *Метінвест* [7], *ДТЕК*), банківських установ (*Платинум Банк*, *ПриватБанк*, *УАБ Банк*, *Ощадбанк*, *УкрСиббанк* [8–12] та ін.).

**Мета** дослідження – розробка методики відображення в бухгалтерському обліку та звітності операцій з надання благодійної допомоги, а саме різних її інструментів та форм. Зокрема, необхідним є розроблення пропозицій щодо вдосконалення елементів методу бухгалтерського обліку (аналітичні рахунки для здійснення витрат на благодійну допомогу) та рекомендацій щодо типової кореспонденції рахунків з бухгалтерського обліку розподілу та використання прибутку в частині відображення витрат на надання благодійної допомоги.

**Матеріали та методи.** Матеріалами досліджень слугували дані Національного рейтингу благодійників України, статистичні дані щодо здійснення витрат на благодійність. Використано як загальнонаукові, так і спеціальні методи економічних досліджень: теоретичного узагальнення, групування і порівняння – для уточнення економічної сутності понять благодійність та благодійна допомога; історико-логічний – при узагальненні світового та вітчизняного досвіду благодійності, визначенні основних етапів її становлення; причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний – для ідентифікації інструментів та форм благодійності; конкретизації, діалектичний, аналізу, синтезу, абстрагування – для удосконалення організаційних і методичних положень бухгалтерського обліку операцій з надання благодійної допомоги, а саме різних її інструментів та форм.

**Результати дослідження.** Під час економічних та фінансових криз соціальні проекти мають важливе значення для слабозахищених верств населення. Крім цього, підвищення добробуту суспільства є однією із сприятливих умов ведення бізнесу. Благодійність – це досить широке поняття, що охоплює ряд напрямів (*табл. 1*).

Таблиця 1

## Напрями здійснення благодійності

Основні характеристики	Благодійність (доброчинність)				
Поняття	Благодійництво (філантропія)		Благодійна діяльність		Надання благодійної допомоги
Вид діяльності	<i>Волонтерська діяльність</i> – добродійна діяльність, яка здійснюється фізичними особами на засадах неприбуткової діяльності, без заробітної плати, без просування по службі, заради добробуту та процвітання спільнот і суспільства в цілому		<i>Професійна діяльність</i> – добровільна особиста та/або майнова допомога для досягнення визначених законом цілей, що не передбачає одержання благодійником прибутку, а також сплати будь-якої винагороди або компенсації благодійнику від імені або за дорученням бенефіціара		<i>Соціально відповідальна діяльність</i> – допомога у вигляді відшкодування витрат
Суб'єкти	Фізична особа		Благодійні організації		Юридична особа
Нормативне регулювання	Закон України "Про волонтерську діяльність" [13]		Господарський кодекс України [14]; Закон України "Про благодійну діяльність та благодійні організації" [15]		Податковий кодекс України [16]
	Закони України: "Про соціальні послуги" [17], "Про гуманітарну допомогу" [18]				
Специфічні форми благодійності відповідно до чинного законодавства	<i>Меценатство</i> – добровільна безкорислива діяльність фізичних осіб у матеріальній, фінансовій та іншій підтримці набувачів благодійницької допомоги	<i>Спонсорство</i> – добровільна неприбуткова участь фізичних осіб у матеріальній підтримці і благодійній діяльності з метою популяризації свого імені (назви), торгової марки	<i>Гуманітарна допомога</i> – цільова адресна безоплатна допомога в грошовій або натуральній формі, у вигляді безповоротної фінансової допомоги або добровільних пожертвувань, або допомога у вигляді виконання робіт, надання послуг, що надається іноземними та вітчизняними донорами із гуманних мотивів отримувачам гуманітарної допомоги в Україні або за кордоном, які потребують її у зв'язку з соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, важким фінансовим становищем, виникненням надзвичайного стану, зокрема, внаслідок стихійного лиха, аварій, епідемій і епізоотій, екологічних, техногенних та інших катастроф, які створюють загрозу для життя і здоров'я населення, або тяжкою хворобою конкретних фізичних осіб, а також для підготовки до збройного захисту держави та її захисту у разі збройної агресії або збройного конфлікту		<i>Волонтерська допомога</i> – роботи та послуги, що безоплатно виконуються і надаються волонтерами та волонтерськими організаціями

За результатами аналізу літературних джерел зроблено висновки щодо трактування поняття "благодійність". Зокрема, встановлено, що благодійність – це більш широке поняття, яке поєднує такі напрями, як: благодійництво, благодійна діяльність та надання благодійної допомоги. Дані напрями характеризують сфери, в яких здійснюється благодійність.

Соціальні проекти спочатку мали філантропічний характер, тобто являли періодичну, системну, довготермінову та альтруїстичну діяльність, спрямовану на покращання життя людей і довкілля, що не має прямої користі для особи, яка нею займається (наприклад, благодійництво).

Так, поняття "благодійництво" вживається для характеристики волонтерської діяльності, під якою розуміється добродійна діяльність, яка здійснюється фізичними особами на засадах неприбутковості, без заробітної плати, без просування по службі, заради добробуту та процвітання спільнот і суспільства в цілому. Тобто її може здійснювати кожен громадянин. Відповідно така діяльність регулюється Законами України "Про волонтерську діяльність" [13], "Про соціальні послуги" [17], "Про гуманітарну допомогу" [18].

Згідно зі ст. 1 Закону України "Про благодійну діяльність та благодійні організації" [15] благодійна діяльність стосується діяльності благодійних організацій, які можуть бути створені як благодійне товариство, благодійна установа чи благодійний фонд.

Видами благодійної діяльності відповідно до ст. 5 Закону України "Про благодійну діяльність та благодійні організації" є: безоплатна передача у власність бенефіціарів коштів, іншого майна, а також безоплатне відступлення бенефіціарам майнових прав; безоплатна передача бенефіціарам права користування та інших речових прав на майно і майнові права; безоплатна передача бенефіціарам доходів від майна і майнових прав; безоплатне надання послуг та виконання робіт на користь бенефіціарів; благодійна спільна діяльність та виконання інших контрактів (договорів) про благодійну діяльність; публічний збір благодійних пожертв; управління благодійними ендавментами<sup>1</sup>; виконання заповітів, заповідальних відказів і спадкових договорів для благодійної діяльності; проведення благодійних аукціонів, негрошових лотерей, конкурсів та інших благодійних заходів, не заборонених законом. Крім того, закони України можуть визначати додаткові види благодійної діяльності.

Інший напрям благодійної діяльності – надання благодійної допомоги, який характерний для підприємств і є складовою їх соціально відповідальної діяльності. Саме цей вид підлягає відображенню в бухгалтерському обліку та звітності.

<sup>1</sup> За Податковим кодексом України, термін "ендавмент" означає суму коштів або цінних паперів, які вносяться благодійником у банк або небанківську фінансову установу, завдяки чому набувач благодійної допомоги отримує право на використання процентів або дивідендів, нарахованих на суму такого ендавменту. При цьому такий набувач не має права витрачати або відчужувати основну суму такого ендавменту без згоди благодійника.

Підприємства, відображаючи надання благодійної допомоги в бухгалтерському обліку та звітності, керуються Податковим кодексом України [16], Законами України "Про соціальні послуги" [17] та "Про гуманітарну допомогу" [18].

Специфічними формами благодійності відповідно до українського законодавства є меценатство, спонсорство, гуманітарна та волонтерська допомога, що характерні для різних суб'єктів, які займаються благодійністю: фізичних осіб, благодійних організацій та підприємств.

Під інструментами, за допомогою яких здійснюється надання благодійної допомоги підприємством (*табл. 2*), розуміється певна послідовність дій, яка дає можливість досягнути поставленої мети.

Найбільш поширеними інструментами надання благодійної допомоги є ті, в основу яких покладено фінансовий актив компанії, а саме: здійснення операційних, грантових програм, створення корпоративного фонду чи благодійного рахунку.

*Операційна програма* – це послідовні дії компанії, об'єднані єдиною метою та спрямовані на отримання конкретного результату й соціального ефекту. Тобто компанії починають поступово переходити від одноразових благодійних акцій та ініціатив до спланованих операційних програм. Будь-яка операційна програма має життєвий цикл, який складається з п'яти етапів: вивчення потреб, формулювання програми, втілення програми, моніторингу та оцінювання, удосконалення програми. Бюджет (кошторис), що є однією з найважливіших елементів програми, найчастіше складається з трьох частин: оплати праці, прямих витрат, непрямих витрат.

*Гранти* – це цільові кошти, що надаються на безповоротній основі некомерційним організаціям або фізичним особам на реалізацію соціальних проектів, з наступним звітом про їх використання та результати зміни ситуації. Важливою умовою надання гранту є не лише потреба чи розуміння наявної проблеми, а запропонований алгоритм її вирішення, очікуваний результат та обґрунтована потреба в коштах.

Згідно із сучасною науковою класифікацією виділяють такі види грантів: загального призначення, корпоративний, пайовий та цільовий.

Грант *загального призначення* забезпечує можливість функціонування некомерційної організації і витрачається в основному на адміністративні потреби. *Корпоративний* грант надається на здійснення проекту, в якому задіяна (бере участь) відразу група організацій, одна з яких – головна в проекті. Грант *пайовий* надається за умови попереднього, самостійного збору претендентом частини коштів на реалізацію пропонованого до фінансування проекту; *цільовий* – виділяється на реалізацію (забезпечення) конкретного проекту і не може бути використаний в інших цілях або на інші проекти. Грант надається на конкурсній основі, а його умови фіксуються в юридичному договорі між благодійником і одержувачем гранту, в якому відображено порядок отримання й умови фінансування.

Таблиця 2

## Інструменти надання благодійної допомоги

Основні характеристики	Фінансові інструменти (в основу покладено використання грошових ресурсів)					Нефінансові інструменти			
	Операційні програми	Грантові програми			Благодійний рахунок	Корпоративний фонд	<i>Pro-bono</i> послуги	<i>In-kind-giving</i>	Корпоративне волонтерство
Суб'єкти	Великі підприємства	Міжнародні компанії			Великі підприємства	Корпорації	Юридичні фірми, приватні юристи	Будь-які підприємства	Будь-які підприємства
Активи	Фінансові ресурси					Професійні послуги	Товари та майно	Час	
Сфери	Соціальний захист населення	Проведення наукових або інших досліджень, навчання			Соціальний захист населення	Соціальний захист населення	Правова допомога	Матеріальна допомога нужденним	Соціальний захист населення
Різновиди	–	Гранти загального призначення	Корпоративний грант	Пайовий грант	Цільовий грант	–	–	–	Продукти / товари; обладнання; приміщення або земля <i>dollars for doers</i> ("гроші за вчинки") "спеціаліст напрокат"
Документальне оформлення	Кошторис (бюджет) програми	Проект або Положення щодо гранту			Заява на відкриття благодійного розрахункового рахунку, Договір про відкриття благодійного рахунку	Документи, які необхідні для створення АТ	Договір про надання послуг	Договір про надання благодійної допомоги	Договір про безоплатне надання послуг з фізичною особою

*Корпоративний фонд* – благодійний фонд, створений бізнес-корпорацією, комерційною установою для ведення систематичної благодійної діяльності; найчастіше більшість фінансових надходжень корпоративного фонду – внески компанії-засновника.

У світовій практиці використовується кілька підходів до фінансування корпоративних фондів: щорічні відрахування від прибутку компанії; створення ендавменту; часткове фінансування благодійного корпоративного фонду.

Значне поширення у всьому світі корпоративних фондів пояснюється низкою причин. *По-перше*, це передбачає пільги з оподаткування. Законодавство багатьох країн допускає використання частки прибутку комерційних структур на добродійні заходи замість сплати відповідних податків. Аргументи з позиції уряду досить очевидні. Благодійні фонди виділяють кошти на фінансування соціальних програм і проектів, тобто частково беруть на себе виконання функцій державних органів: надання допомоги інвалідам, малозабезпеченим, робота з дітьми і молоддю, освіта громадян. *По-друге*, міжнародні дослідження свідчать, що компанії, які займаються благодійністю, мають чимало економічних вигод: збільшення обсягу продажу та ринкової частки, зміцнення позиції бренду, покращання іміджу та посилення впливу, зменшення виробничих витрат.

Таким чином, один з головних плюсів створення корпоративного фонду – можливість використання податкових пільг, що переважає у країнах Західної Європи та США, – для України наразі не є актуальним.

Менш поширені інструменти, в основу яких покладено нефінансовий актив: "*in-kind giving*" програми, *pro-bono* послуги, корпоративне волонтерство.

*Pro-bono* послуги – це термін, який застосовують для опису професійної роботи, що виконується добровільно на безоплатній основі. На відміну від традиційного волонтерства, *pro-bono* програми використовують навички професіоналів для надання послуг тим, хто не може їх оплатити (наприклад, правова допомога, розробка системи фінансового та бухгалтерського обліку благодійному фонду, виконання будівельною компанією ремонту у притулку, лікарні). Проте практика реалізації програми *pro-bono* послуг в Україні не досить поширена. На Заході така діяльність є традицією, нормою співіснування компанії і громади.

"*In-kind giving*" – інструмент благодійності, який надається у вигляді не коштів, необхідних для закупівлі потрібних товарів та послуг, а саме товарів та послуг. Протягом останніх років у всьому світі стрімко зростають обсяги корпоративних пожертв у вигляді товарів та інших матеріальних цінностей – нефінансованих благодійних пожертв. Як наслідок, такий інструмент корпоративної благодій-



ності, як *"in-kind giving"* починає відігравати дедалі важливішу роль не тільки в окремих соціально-маркетингових проектах компаній, але й під час розробки їх загальних бізнес-стратегій. Видами *"in-kind giving"* пожертв можуть бути: продукти/товари, які виробляє компанія (одяг та взуття, продукти харчування, медикаменти, книги); обладнання, яке виготовляє/реалізує або яке має компанія (комп'ютери, телевізори, пральні машини, пілососи, інвалідні візки, медичне та кухонне обладнання); приміщення або земля, які є власністю компанії (конференц-зали або кімнати для семінарів, спортивні тренажерні зали, їдальні або приміщення для урочистих подій, приміщення для проживання, офісні приміщення). *"In-kind giving"* є однією з найменш витратних форм благодійності, яку можуть успішно використовувати у своїй корпоративній стратегії компанії не лише великого, але й середнього та малого бізнесу.

*Корпоративне волонтерство* – це політика компанії, спрямована на її залучення працівників до благодійності. Іншими словами, це частина корпоративної культури, заснована на гуманістичних цінностях, усвідомленні важливості ініціативи, солідарності та відповідальності.

На Заході поширене корпоративне волонтерство у форматі *dollars for doers* ("гроші за вчинки"): внесок компанії в реалізацію соціальних проектів розраховується на основі робочого часу, витраченого співробітниками. Отже, компанія передає кошти (або власну продукцію) організаціям, у діяльності яких активну участь беруть власні співробітники-волонтери. Розмір пожертви еквівалентний вартості робочого часу, витраченого працівниками, чи за умови накопичення ними певної кількості волонтерських годин. За альтернативною схемою "банк часу" компанія узгоджує певний "бюджет" робочого часу, який співробітники можуть витратити на підтримку певних соціальних волонтерських програм (як правило, від 1–2 годин на тиждень). Ця схема поширена в тих компаніях, де існує "погодинна" ставка, наприклад, в аудиторських, консалтингових, юридичних. "Банк часу" може також надавати гнучкий графік роботи або додаткові дні відпустки співробітникам, які долучаються до корпоративного волонтерства у вільний від роботи час. Існує такий різновид, як відрядження співробітників на соціальні проекти або так званий "спеціаліст на прокат". Тривалість таких "відряджень" може коливатися від тижня до року чи навіть більше і переважно залежить від фінансових можливостей компанії та вимог програм корпоративного волонтерства. Робота в абсолютно нових умовах допомагає уникнути ефекту професійного "згорання", відновлює енергію та ентузіазм, надає унікальні можливості професійного та особистісного зростання. Однак це досить дорогий тип корпоративного волонтерства, адже протягом таких відряджень співробітники продовжують отримувати зарплату та соціальні виплати. Крім того, існує командне чи сімейне волонтерство, а також е-волонтерство (надання консультацій онлайн за гнучким графіком та без необхідності витратити час на дорогу).

На українських підприємствах до квітня 2011 р. працівників, які працювали, не отримуючи винагороди, називали волонтерами та укладали з ними відповідні договори. Однак 19 квітня 2011 р. прийнято Закон України "Про волонтерську діяльність", який ускладнив взаємовідносини з волонтерами. До таких складнощів можна віднести, зокрема, необхідність отримання статусу волонтерської організації тим, хто бажає використовувати працю волонтерів. Цей статус надається Центральним органом виконавчої влади у сфері волонтерської діяльності, що суттєво ускладнює корпоративне волонтерство, адже без отримання відповідного статусу використовувати працю волонтерів (укладати договори про волонтерську діяльність) протизаконно. Також труднощі викликає положення закону щодо обов'язкового страхування волонтерів відповідно до вимог Закону України "Про страхування", що призводить до додаткових витрат підприємства.

Враховуючи зазначені норми, можна зробити висновок, що використання праці волонтерів (та укладання договорів про волонтерську діяльність) є небажаним для українських підприємств.

Таким чином, на основі детального аналізу інструментів, за допомогою яких підприємство надає благодійну допомогу, встановлено, що їх можна об'єднати під загальним поняттям "соціальні інвестиції". Зокрема, під соціальними інвестиціями розуміється вкладення матеріальних, нематеріальних та фінансових активів (за формами функціонування), які призначені для вирішення соціальних проблем, що виникають у суспільстві. Соціальні інвестиції компенсують зростання потоку доходів у майбутньому та отриманим позитивним соціальним ефектом, що забезпечать покращання якості життя населення та взаємні вигоди всім зацікавленим сторонам (підприємствам, державі, місцевій громаді).

Інструменти, за допомогою яких підприємством надається благодійна допомога, в бухгалтерському обліку та звітності можуть відображатися у вигляді (форма надання): грошових коштів; необоротних активів або запасів, товарів; наданих робіт та послуг, пов'язаних або не пов'язаних з діяльністю компанії.

Первинні документи є основою для отримання матеріальної благодійної допомоги. Підставою для відображення у бухгалтерському обліку операцій з надання благодійної допомоги можуть бути такі документи:

- лист-клопотання одержувача про надання благодійної допомоги з переліком конкретних товарів, якщо необхідно, грошової допомоги – із зазначенням банківських реквізитів;
- наказ керівника/уповноваженої особи підприємства про надання благодійної допомоги;
- копія рішення органу ДПС про внесення організації-одержувача до Реєстру неприбуткових організацій та установ згідно з Положенням № 232 (якщо одержувач таким є);

- договір про надання благодійної допомоги (у разі її надання на постійній, систематичній основі або фінансування певних програм);
- первинні документи, які свідчать про перерахування грошових коштів, передачу матеріальних і нематеріальних активів, надання послуг.

Витрати на надання благодійної допомоги у повному обсязі включаються до складу інших витрат операційної діяльності в періоді надання такої допомоги. Підставою для даного відображення є п. 5 П(С)БО 16 "Витрати", згідно з яким витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань: Дт 949 "Інші витрати операційної діяльності" в кореспонденції з Кт 685 "Розрахунки з іншими кредиторами".

Розглянемо приклад відображення операцій з надання благодійної допомоги юридичними особами – платниками податку на прибуток і ПДВ (табл. 3).

Таблиця 3

**Відображення операцій з надання благодійної допомоги юридичними особами – платниками податку на прибуток і ПДВ**

Зміст господарської операції <sup>2</sup>	Д-т	К-т	Податкові доходи	Податкові витрати
<b>Надання благодійної допомоги у грошовій формі</b>				
Нараховано благодійну допомогу на підставі наказу керівника	949	685	–	–
Перераховано грошові кошти на розрахунковий рахунок неприбуткової організації	685	311	–	–
Витрати на надання благодійної допомоги списано на фінансовий результат	79	949	–	–
<b>Надання благодійної допомоги у вигляді основних засобів</b>				
Списано знос автомобіля	131	105	–	–
Списано залишкову вартість автомобіля <sup>3</sup>	949	105	+	+
				(ЗВ + 4 % ОП) <sup>4</sup>
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ <sup>4 5</sup>	949	641	–	–
Списано на фінансовий результат витрати від безоплатної передачі автомобіля	79	949	–	–
<b>Надання благодійної допомоги у вигляді ТМЦ</b>				
Придбані ТМЦ для благодійної допомоги	281	631	–	–
Оплачено ТМЦ	631	311	–	–
Передано ТМЦ неприбутковій організації	949	281	+	+
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ <sup>5 6</sup>	949	641	–	–
Списано на фінансовий результат витрати від безоплатної передачі ТМЦ	79	949	–	–

<sup>2</sup> [http://n-auditor.com.ua/uk/component/na\\_archive/789?view=material](http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/789?view=material).

<sup>3</sup> Консультація ДПСУ № 581 від 05.07.2012.

<sup>4</sup> Пп. 138.10.6 ПКУ (4 %).

<sup>5</sup> П. 198.5 та 189.1 ПКУ.

<sup>6</sup> П. 14.1.185 ПКУ.

У фінансовій звітності витрати на виплату (надання) благодійної допомоги відображаються у: Формі № 2 "Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)" – рядок 2270; Формі № 2-м "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" – рядок 100. Ці рядки характеризують здійснення підприємством інших витрат. Сюди можуть бути включені значні розміри витрат, які не стосуються надання благодійної допомоги, тому зацікавлені користувачі фінансової звітності не зможуть отримати достовірної та повної інформації щодо діяльності підприємства у сфері благодійності. Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [19] передбачено Перелік додаткових статей фінансової звітності. Зокрема, у рядку 1526 слід відображати витрати на здійснення благодійної допомоги. З цього рядка користувачі звітності не отримають повної інформації щодо напрямів здійснення благодійної допомоги.

В умовах зміни парадигми функціонування глобалізованої економіки на основі принципів стійкого розвитку, що підкреслюють єдність економічного, екологічного та соціального компонентів у поступальному гармонізованому розвитку людства, зростають вимоги до підвищення прозорості ведення бізнесу суб'єктами господарювання. Їх практичним утіленням є концепція інтегрованої звітності, що всебічно і комплексно висвітлює не тільки виробничо-фінансову діяльність суб'єктів господарювання, але й усі ресурси (фінансові, природні, соціальні, інтелектуальні), що використовуються та створюються ними, для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Таким чином, перспективами подальших досліджень є розробка пропозицій щодо відображення здійснення благодійної допомоги підприємством у інтегрованій звітності.

За результатами аналізу форм та інструментів благодійності та їх відображення в бухгалтерському обліку та звітності, виявлено, що всі вони можуть бути відображені у складі інших витрат операційної діяльності в розмірі, що не перевищує 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року. Пропонується відображати благодійну допомогу не на рахунках інших витрат, а відраховувати з прибутку підприємства в розмірі тієї суми, яка необхідна, не обмежуючи її відсотковим співвідношенням.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку [20] на субрахунку 483 "Благодійна допомога" ведеться облік надходження та використання платниками податку на додану вартість коштів (товарів, робіт, послуг) благодійної допомоги. Аналітичний облік коштів цільового фінансування і цільових надходжень та їх витрачання здійснюється за їх призначенням та джерелами надходжень.

Законом України "Про благодійну діяльність та благодійні організації" [15] визначено основні сфери благодійної діяльності. Доречно запропонувати укрупнені аналітичні рахунки, на яких буде відображатися надання благодійної допомоги підприємством (табл. 4).

Таблиця 4

**Запропоновані аналітичні рахунки  
для здійснення витрат на благодійну допомогу**

Рахунок	Основні сфери здійснення благодійності [15]
483.1 "Надання адресної допомоги конкретним особам"	Запобігання природним і техногенним катастрофам та ліквідація їх наслідків, допомога постраждалим внаслідок катастроф, збройних конфліктів і нещасних випадків, а також біженцям та особам, які перебувають у складних життєвих обставинах. Опіка і піклування, законне представництво та правова допомога. Соціальний захист, соціальне забезпечення, соціальні послуги і подолання бідності. Права людини і громадянина та основоположні свободи
483.2 "Інвестиції в розвиток соціальної інфраструктури і впровадження інновацій у соціальній сфері"	Освіта. Охорона здоров'я. Екологія, охорона довкілля та захист тварин. Культура та мистецтво, охорона культурної спадщини. Наука і наукові дослідження. Спорт і фізична культура. Розвиток територіальних громад
483.3 "Реалізація чи фінансування соціальних проектів, спрямованих на вирішення загальних соціальних проблем"	Розвиток міжнародної співпраці України. Стимулювання економічного зростання і розвитку економіки України та її окремих регіонів, підвищення конкурентоспроможності України. Сприяння здійсненню державних, регіональних, місцевих та міжнародних програм, спрямованих на поліпшення соціально-економічного становища в Україні. Сприяння обороноздатності та мобілізаційній готовності країни, захисту населення у надзвичайних ситуаціях мирного і воєнного стану

Наведені пропозиції дозволять зацікавленим користувачам фінансової звітності отримувати деталізовану інформацію про надання підприємством благодійної допомоги, яка, у свою чергу, може бути зіставлена з основними фінансовими показниками діяльності підприємства.

Запропоновано також типову кореспонденцію рахунків з бухгалтерського обліку розподілу та використання прибутку (табл. 5).

Запропонована кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку не суперечить Інструкції з використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій [20], відповідно до якої на рахунок 68 "Розрахунки за іншими операціями" відображаються розрахунки з різними організаціями за операціями некомерційного характеру (навчальними та науково-дослідницькими закладами та ін.).

**Бухгалтерський облік розподілу та використання прибутку  
в частині відображення витрат на надання благодійної допомоги**

№ пор.	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Відображено процес розподілу прибутку	443 "Прибуток нерозподілений"	483 "Благодійна допомога"
2	Використано прибуток на визначені напрями протягом звітного періоду:		
2.1	За рішенням керівника підприємства частину прибутку звітного періоду спрямовано на: - надання адресної допомоги конкретним особам	483.1 "Надання адресної допомоги конкретним особам"	68 "Розрахунки за іншими операціями"
2.2	- інвестиції в розвиток соціальної інфраструктури і впровадження інновацій у соціальній сфері	483.2 "Інвестиції в розвиток соціальної інфраструктури і впровадження інновацій у соціальній сфері"	
2.3	- реалізацію чи фінансування соціальних проектів, спрямованих на вирішення загальних соціальних проблем	483.3 "Реалізація чи фінансування соціальних проектів, спрямованих на вирішення загальних соціальних проблем"	
3	Перераховано кошти отримувачу благодійної допомоги	68 "Розрахунки за іншими операціями"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"

Аналітичний облік розрахунків з іншими кредиторами ведеться окремо за підприємствами, організаціями, закладами та фізичними особами, з якими здійснюються розрахунки.

Запропоновані пропозиції дозволяють розширити показники фінансової звітності в частині надання підприємством благодійної допомоги, що за комп'ютеризованої форми ведення обліку не підвищить трудомісткості обліку.

**Висновки.** У результаті проведеного дослідження встановлено, що благодійність підприємств є одним із шляхів справедливого розподілу прибутку відносно місцевої громади. Вдосконалення бухгалтерського обліку операцій з надання благодійної допомоги з відповідним удосконаленням її законодавчого регулювання сприятиме отриманню повної, достовірної інформації про проведення таких операцій та прийняттю ефективних управлінських рішень і дозволить вітчизняним підприємствам спростити надання благодійної допомоги.

Запропоновано використовувати аналітичні рахунки до рахунку 483 "Благодійна допомога", на яких буде відображатися надання благодійної допомоги підприємством.

Крім того, визначено необхідність переходу від разових акцій благодійності (тобто віднесення витрат на надання благодійної допомоги на рахунках витрат) до гнучкої системи соціальних інвестицій (здійснення благодійної допомоги за рахунок чистого прибутку), що відповідають довгостроковим інтересам бізнесу, локальних соціальних громад та суспільства в цілому.

Надані пропозиції у подальшому сприятимуть вдосконаленню фінансової та нефінансової звітності підприємства, що надасть можливість врегулювати конфлікт інтересів у суспільстві, розв'язання якого дозволить забезпечити ефективне управління економічною безпекою як окремого суб'єкта господарювання, так і держави в цілому, визначити напрями забезпечення справедливого розподілу ресурсів, підвищити соціальну результативність підприємства.

Цьому напрямку будуть присвячені подальші дослідження.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. 90% українських благодійних організацій не публікують фінансових звітів [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://news.finance.ua/ua/~1/0/all/2013/06/03/302920>.
2. Бердяев Н. А. Философия свободного духа / Н. А. Бердяев. — М. : Республика, 1994. — 480 с.
3. Ключевский В. О. Добрые люди Древней Руси / В. О. Ключевский. — М. : Яуза, 2008. — 108 с.
4. Карамзин Н. М. Избранное / сост. С. А. Морозова. — М. : Дет. лит., 1990. — 398 с.
5. Багалея Д. И. История города Харкова за 250 лет его существования (с 1655-го по 1905-й год) : истор. монографія / Д. И. Багалея, Д. И. Миллер. — в 2-х т. Т. 2. (XIX и нач. XX века). — Х. : Репр. изд., 2004. — 982 с.
6. Систем Кэпитал Менеджмент [Офіційний сайт]. — Режим доступу : <http://www.scm.com.ua/ru/about-us>.
7. Метинвест [Офіційний сайт]. — Режим доступу : <http://www.metinvestholding.com/ru/about/common>.
8. Platinum Bank [Офіційний сайт]. — Режим доступу : <http://www.platinumbank.com.ua/view.about2>.
9. ПриватБанк [Офіційний сайт]. — Режим доступу : <https://privatbank.ua/ua/about>.
10. VAB Банк [Офіційний сайт]. — Режим доступу : <http://www.vab.ua/rus/about>.
11. АО "Ощадбанк" [Офіційний сайт]. — Режим доступу : <http://www.oschadbank.ua/ru/about>.
12. УкрСиббанк [Офіційний сайт]. — Режим доступу : <http://www.ukrsibbank.com/uk/pid926/about-bank.html>.

13. Закон України "Про волонтерську діяльність" // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 42, ст. 435, (зі змін., внесен. згідно із Законом № 5073-VI (5073-17) від 05.07.2012, ВВР, 2013. — № 25, ст. 252) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/go/3236-17](http://zakon.rada.gov.ua/go/3236-17).
14. Господарський кодекс України // Верховна Рада України; Кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
15. Закон України "Про благодійну діяльність та благодійні організації" // Відомості Верховної Ради (ВВР). — 2013. — № 25, ст. 252, (із змін., внесеними згідно із Законом № 1190-VII від 08.04.2014, ВВР. — 2014. — № 23, ст. 871) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5073-17>.
16. Податковий кодекс України // Верховна Рада України; Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
17. Закон України "Про соціальні послуги" // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2003. — № 45, ст. 358, (із змін., внесеними згідно із Законами № 5290-VI (5290-17) від 18.09.2012. — 2013. — № 41, ст. 549) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/966-15>.
18. Закон України "Про гуманітарну допомогу" // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 1999. — № 51, ст.451, (із змін., внесеними згідно із Законами № 1190-VII (1190-18) від 08.04.2014, ВВР. — 2014. — № 23, ст. 871) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1192-14>.
19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" // Документ z0336-13. — Ред. від 18.03.2014, підстава z0341-14 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
20. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/print1392098153393571>.

Стаття надійшла до редакції 07.04.2015.

**Syvak O. Charity bookkeeping in accounting.**

**Background.** Charity has always been at the forefront of discussions of public, scientists, politicians, civil servants, public sector activists.

Currently instruments and forms of charity have not been sufficiently studied in the economic literature. Various forms of charity attracted the attention of sociologists, philosophers and historians. Information on charity is available at the companies' sites.

The **aim** of our research is to develop methods of reflection of transactions of charitable assistance in the accounting and reporting, namely its various tools and forms.

**Materials and methods.** Data of National Ranking of Charity if Ukraine and statistic data on charity expenditures were the materials of the research. A wide range of general scientific and specific methods of economic research namely theoretic generalization,



grouping and comparison, historic-logical, cause-consequence relation, abstract-logical, specification, dialectic, analysis, synthesis, abstraction technique were used.

**Results.** Problem of Ukrainian charity in most companies is its spontaneous and is out of any scientific approach. European and American experience shows that charity and social responsibility are quite economical objects and are able to offer professional approach with positive financial and social results. Charity is a broad term that covers a number of areas.

By carrying out an analysis of the literature, conclusions regarding the interpretation of the concept of "charity" have been made. In particular, it was found that charity is broader concept that combines such directions as: philanthropy, charity activities and charitable assistance. These directions describe the areas in which the charity is carried out.

**Conclusion.** Thus, making a detailed analysis of tools that allow the enterprise to carry charitable assistance, we found that these tools can be combined in such a general term like "social investment".

Tools, with the help of which charitable assistance is reflected in accounting and reporting can be displayed in the form: 1) money; 2) non-current assets or inventories, goods; 3) work and services provided, whether or not it is related to the business of the company.

*Keywords:* charity, charitable assistance, accounting, charity activities, charity forms.

#### REFERENCES

1. 90% ukrai'ns'kyh blagodijnyh organizacij ne publikujut' finansovyh zvitiv [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://news.finance.ua/ua/~1/0/all/2013/06/03/302920>.
2. Berdjaev N. A. Filosofija svobodnogo duha / N. A. Berdjaev. — M. : Respublika, 1994. — 480 s.
3. Ključevskij V. O. Dobrye ljudi Drevnej Rusi / V. O. Ključevskij. — M. : Jauza, 2008. — 108 s.
4. Karamzin N. M. Izbrannoe / sost. S. A. Morozova. — M. : Det. lit., 1990. — 398 s.
5. Bagalej D. I. Istorija goroda Harkova za 250 let ego sushhestvovanija (s 1655-go po 1905-j god) : istor. monografija / D. I. Bagalej, D. I. Miller. — v 2-h t. T. 2. (HIH i nach. HH veka). — H. : Repr. izd., 2004. — 982 s.
6. Sistem Kjepital Menedzhment [Oficijnyj sajt]. — Rezhym dostupu : <http://www.scm.com.ua/ru/about-us>.
7. Metinvest [Oficijnyj sajt]. — Rezhym dostupu : <http://www.metinvestholding.com/ru/about/common>.
8. Platinum Bank [Oficijnyj sajt]. — Rezhym dostupu : <http://www.platinumbank.com.ua/view.about2>.
9. PryvatBank [Oficijnyj sajt]. — Rezhym dostupu : <https://privatbank.ua/ua/about>.
10. VAB Bank [Oficijnyj sajt]. — Rezhym dostupu : <http://www.vab.ua/rus/about>.
11. AO "Oshhadbank" [Oficijnyj sajt]. — Rezhym dostupu : <http://www.oshadbank.ua/ru/about>.
12. UkrSybbank [Oficijnyj sajt]. — Rezhym dostupu : <http://www.ukrsibbank.com/uk/pid926/about-bank.html>.
13. Zakon Ukrai'ny "Pro volonters'ku dijal'nist'" // Vidomosti Verhovnoi' Rady Ukrai'ny (VVR). — 2011. — № 42, st. 435, (zi zmin., vnesen. zgidno iz Zakonom № 5073-VI (5073-17) vid 05.07.2012, VVR, 2013. — № 25, st. 252) [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : [zakon.rada.gov.ua/go/3236-17](http://zakon.rada.gov.ua/go/3236-17).
14. Gospodars'kyj kodeks Ukrai'ny // Verhovna Rada Ukrai'ny; Kodeks Ukrai'ny vid 16.01.2003 № 436-IV [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
15. Zakon Ukrai'ny "Pro blagodijnu dijal'nist' ta blagodijni organizacii" // Vidomosti Verhovnoi' Rady (VVR). — 2013. — № 25, st. 252, (iz zmin., vneseny zgidno iz

- Zakonom № 1190-VII vid 08.04.2014, VVR. — 2014. — № 23, st. 871) [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5073-17>.
16. Podatkovyj kodeks Ukrainy // Verhovna Rada Ukrainy; Kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
  17. Zakon Ukrainy "Pro social'ni poslugy" // Vidomosti Verhovnoi' Rady Ukrainy (VVR). — 2003. — № 45, st. 358, (iz zmin., vnesenymy zgidno iz Zakonamy № 5290-VI (5290-17) vid 18.09.2012. — 2013. — № 41, st. 549) [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/966-15>.
  18. Zakon Ukrainy "Pro gumanitarnu dopomogu" // Vidomosti Verhovnoi' Rady Ukrainy (VVR). — 1999. — № 51, st.451, (iz zmin., vnesenymy zgidno iz Zakonamy № 1190-VII (1190-18) vid 08.04.2014, VVR. — 2014. — № 23, st. 871) [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1192-14>.
  19. Nacional'ne polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 1 "Zagal'ni vymogy do finansovoi' zvitnosti" // Dokument z0336-13. — Red. vid 18.03.2014, pidstava z0341-14 [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
  20. Instrukcija pro zastosuvannja Planu rahunkiv buhgalters'kogo obliku aktyviv, kapitalu, zobov'jazan' i gospodars'kyh operacij pidprijemstv i organizacij [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/print1392098153393571>.