

ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ БЛАГОДІЙНОЇ ДОПОМОГИ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

***Анотація.** Стаття містить критичну оцінку законодавчих вимог щодо організації обліку благодійної допомоги в бюджетних установах. В ній ґрунтовно висвітлюються проблеми категорійних означень та порядок документального відображення операцій з отримання благодійної допомоги. Охарактеризовано особливості обліку надходження благодійної допомоги, отриманої у вигляді необоротних активів. Обґрунтовано рекомендації щодо вирішення проблемних питань на різних рівнях нормативного регулювання, в тому числі у наказі про облікову політику суб'єкта діяльності.*

Ключові слова: бюджетні установи, благодійна допомога, облік, нормативне регулювання, облікова політика

Sysyuk S.

ORGANIZATIONAL ASPECTS OF CHARITABLE AID ACCOUNTING IN BUDGET INSTITUTIONS

***Summary.** The article contains a critical assessment of the legal requirements for the organization of charitable aid accounting in budget institutions. It clarifies in details the problem of categorial definitions and the procedure of documentary mapping operations on charity care. The features of accounting income of charitable aid received in the form of non-current assets are analyzed. Recommendations of problem solutions on different levels of regulation, including the order of the accounting policies stakeholder are suggested.*

Keywords: budget institutions, charity, accounting, standard regulation, accounting policies

1. Вступ

Фінансове забезпечення діяльності бюджетних установ в сучасних умовах значною мірою визначається рівнем загального економічного розвитку держави та, як свідчить не лише вітчизняна, але й зарубіжна практика, передбачає використання різних його форм. Виступаючи однією з найбільш важливих складових макроекономічного механізму забезпечення суспільних потреб, воно через виділення відповідних бюджетних асигнувань слугує основою функціонування бюджетної сфери та надання послуг соціально-культурного, адміністративного та іншого характеру.

В умовах ринку пошук додаткових джерел фінансового забезпечення особливо актуалізувався. Попри це справедливо буде вказати на той факт, що такі процеси було розпочато ще при централізованій плановій системі, коли бюджетним установам було дозволено отримувати так звані позабюджетні кошти від надання різних видів платних послуг. Створення належної законодавчої бази (прийняття Бюджетного кодексу) для впровадження надання платних послуг бюджетними установами стало наступним етапом розвитку й розширення джерел їхнього фінансового забезпечення. Одним з найбільш проблемних, з точки зору організації обліку, у цьому контексті є благодійна допомога.

Проблемам обліку у бюджетних установах присвячені праці С. В. Свірко [6], Р. Т. Джоги, Н. М. Хорунжак [7] та ін. Питання обліку благодійної та гуманітарної допомоги розглядаються у працях Я. С. Ведмедевої [1], А. Мостової [2]. Попри це, в

обліковій практиці наразі залишаються невирішеними низка проблем, включаючи власне нерозуміння практичних аспектів відображення подібних операцій, що робить тему дослідження актуальною.

Мета статті – дослідження організації первинного та аналітичного обліку благодійної допомоги в бюджетних установах з точки зору вирішення проблем, що існують навіть на початкових етапах і стосуються термінологічного апарату та процедур споживання отриманої допомоги; впорядкування та систематизація обліку з оприбуткування й використання засобів, отриманих у вигляді благодійної допомоги.

2. Нормативно-правове забезпечення благодійної діяльності в Україні

Основним нормативним документом, що регулює питання, пов'язані з благодійною діяльністю є Закон України “Про благодійну діяльність та благодійні організації” від 05.07.2012 р. № 5073-VI, який визначає загальні засади благодійної діяльності в Україні, забезпечує правове регулювання відносин у суспільстві, спрямованих на розвиток благодійної діяльності, утвердження гуманізму і милосердя, забезпечує сприятливі умови для утворення і діяльності благодійних організацій [2].

Згідно цього нормативного документу благодійна пожертва – це безоплатна передача благодійником коштів, іншого майна, майнових прав у власність бенефіціарів для досягнення певних, наперед обумовлених цілей благодійної діяльності. Бенефіціар – набувач благодійної допомоги (фізична

особа, неприбуткова організація або територіальна гро-мада), що одержує допомогу від одного чи кількох благодійників для досягнення цілей відповідно до законодавства [2].

Прийом благодійних внесків від фізичних і юридичних осіб відбувається виключно на добровільній основі відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 04.08.2000 р. № 1222 (із змінами) “Про затвердження Порядку отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров’я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування” з обов’язковим оформленням відповідної документації та відображенням у бухгалтерському обліку [5]. Відповідно до цієї постанови благодійні внески можуть надаватися благодійниками набувачам:

- у грошовій формі для потреб їхнього фінансування за напрямками видатків, визначеними благодійником;

- як товари, роботи, послуги.

Такі благодійні внески, пожертви належать до власних надходжень установи, що визначено положеннями Бюджетного кодексу. Відповідно, у ст. 13 цього нормативно-правового акта “власні надходження бюджетних установ отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету” та поділяються на групи й підгрупи [10]. Ми не будемо зупинятися на детальній класифікації власних надходжень бюджетних установ, лише зауважимо, що вони поділяються на дві групи: надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з законодавством та інші джерела власних надходжень. Надходження від благодійних внесків належать до другої групи, першої підгрупи власних надходжень.

Необхідно відмітити, що в Україні прийнято низку стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі, котрі будуть введені в дію з 2015 року, а саме НП(С)БОДС 124 “Доходи”, який запроваджує докорінно нові підходи до обліку доходів державного сектора. Зокрема, ним вводяться нові поняття “дохід від обмінних” і “дохід від необмінних операцій”, доповнено склад доходів державного сектора, визначено умови визнання кожного із видів доходів, розкрито оцінку доходів державного сектора [9]. Цей стандарт (п. 1.2) визначає, що доходи у вигляді благодійних внесків, грантів та дарунків відносяться до необмінних операцій.

Як бачимо, положення НП(С)БОДС 124 “Доходи” певним чином відрізняються від тих норм та формулювань, які подаються Бюджетним кодексом. Ці розбіжності не мають особливо принципового впливу на організацію обліку, проте будь-які неузгодженості створюють передумови різнорідного трактування й, відповідно, можуть по-різному впли-

нути на результат відображення надходження чи напрям використання цієї форми фінансового забезпечення. Окрім цього, це може негативно позначитися також на моментах визнання й оцінки благодійної допомоги та на практиці відображення операцій з оприбуткування благодійних внесків. Задля вирішення такої проблеми доцільним є синхронне вживання термінологічного апарату, а тому усі категорії, які прописуються в НП(С)БОДС, мають відповідати Бюджетному кодексу та тим прийнятими нормативно-правовим актам, які мають вищу юридичну силу й чинні на момент їхнього затвердження.

3. Документальне оформлення благодійної допомоги в бюджетній установі

Суттєву роль в забезпеченні раціонального використання благодійної допомоги має належна організація їхнього обліку на різних рівнях, а також, власне, сам порядок отримання та документального її оформлення.

Відповідальність за оформлення в бухгалтерському обліку благодійної допомоги покладається майже врівень як на керівника установи, так і на бухгалтера. Тому вважаємо за доцільне систематизувати порядок оформлення благодійної допомоги на рис. 1.

Чітка взаємодія двох ключових посадових осіб, а саме керівника та головного бухгалтера, як свідчить рис. 1, дає змогу не лише належним чином документально оформити благодійну допомогу, а й сприяє посиленню контрольної функції обліку, оскільки існує взаємозв’язок між даними та чіткі залежності показників облікової та розпорядчої документації.

Благодійна допомога у вигляді грошових коштів може надаватися як на підставі договору, так і без його укладання. Благодійник може визначити напрями спрямування благодійних коштів. Якщо він цього не зробив, зазначені гроші направляють на першочергові потреби, пов’язані з основною діяльністю.

Благодійні кошти зараховують на спеціальний реєстраційний рахунок, призначений для таких надходжень. Для того, щоби використати їх з органу Держказначейства, необхідно отримати Довідку про підтвердження надходжень на спеціальні реєстраційні рахунки, що відкриті в органах Державної казначейської служби України та вносити зміни до спеціального фонду кошторису, урахувавши напрями витрачання, визначені благодійником. Для цього оформлюють Довідку про зміни до кошторису, яку подають на затвердження установі, що затвердила кошторис.

Тобто, благодійні внески в грошовій формі надають виключно на добровільних засадах, обов’язково документально оформлюють і відображають в обліку та звітності.



Рис. 1. Порядок оформлення благодійної допомоги в бюджетній установі

4. Облік благодійної допомоги у формі необоротних активів

Особливу специфікою відрізняється оприбуткування благодійної допомоги, отриманої у вигляді необоротних активів та запасів. Загальні засади облікового відображення надходження такої допомоги, зокрема щодо необоротних активів, визначені нормами Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ, затвердженого наказом Міністерства фінансів України 26.06.2013 р. № 611 [8]. Структурно послідовність формування облікових записів та документального забезпечення операцій з надходження й оприбуткування благодійної допомоги у вигляді матеріальних цінностей (що належать до необоротних активів) включає такі етапи як: оцінка, приймання-передача, подання інформаційних даних в бухгалтерію як

підстави для внесення змін у кошторис бюджетної установи, подання відповідної інформації до органів Державної казначейської служби; відображення даних про благодійну допомогу у вигляді матеріальних цінностей в меморіальних ордерах (у тому числі контроль її обсягів за посередництва отриманих від казначейської служби виписок зі спеціального реєстраційного рахунку) (рис. 2.).

Слід зазначити, що виділені на рис. 2 етапи оприбуткування охоплюють ключові аспекти організації обліку надходження благодійної допомоги, отриманої у вигляді необоротних активів. Натомість по більшості з них існують ще ряд інших облікових дій, які стосуються формування первинної документації, введення в дію, вирішення питань нарахування зносу тощо.



Рис. 2. Оприбуткування та відображення в обліку необоротних активів, що надійшли як благодійна допомога

5. Висновки

Насамкінець, слід підкреслити, що систематизація та досягнення прозорості обліку операцій, пов'язаних з отриманням благодійної допомоги (будь-якої її форми) з точки зору контролю й ефективного використання, дає змогу уникнути правопорушень з цих питань і забезпечувати зростання ефективності використання фінансового забезпечення бюджетної установи в процесі надання нею послуг населенню. У більш глобальному розумінні це сприяє раціональному використанню бюджетних коштів, що в умовах їхнього дефіциту достатньо актуально. При цьому важливо не лише вдосконалити нормативно-правові засади різних рівнів з вирішення питань категорійних трактувань, але й досягати подолання халатності та зловживань у питаннях, що пов'язані з обліковим забезпеченням операцій з надання благодійної допомоги та її використання. У цьому контексті слід максимально прописати неузгоджені питання на рівні облікової політики та формувати рекомендації щодо їхнього врахування в інструктивних і нормативних документах вищих рівнів. Окреслений напрям наукових пошуків в перспективі забезпечить вирішення низки проблем організаційно-методичного характеру й сприятиме розвитку благодійницької діяльності завдяки прозорості її здійснення й відображення в

обліку. Окрім цього, перспективним науковим напрямом видається також розвиток теоретичних положень, або принаймні удосконалення тих, що існують зараз та пов'язані з формуванням, наприклад, звітності (в тому числі набувачами допомоги), посиленням контролю на рівні органів виконавчої влади тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ведмедева Я. С. Процес оприбуткування благодійних внесків, грантів та дарунків бюджетними установами / Я. С. Ведмедева // зб. наук. праць Черкаського державного технологічного університету – Черкаси. – 2008. – № 21. – С. 70-73. – (Сер. Економічні науки).
2. Про благодійну діяльність та благодійні організації : Закон України від 05.07.2012 р. № 5073-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
3. Мельник Н. Г. Власний капітал бюджетних установ: особливості облікового відображення / Н. Г. Мельник, С. В. Сисюк // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2013. – № 6 (44). – С. 324-319.

4. Мостова А. О. Особливості обліку гуманітарної допомоги в бюджетних установах / А.О. Мостова // Управління розвитком – 2011. – № 2(99) – С. 155-157.

5. Про затвердження Порядку отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування : постанова Кабінету міністрів України від 26.01. 2011 р. № 59 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

6. Свірко С. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація [Текст] : монографія / С. В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2006. – 244 с.

7. Хорунжак Н. М. Проблеми узгодження законодавчої бази і напрями модернізації обліку в бюджетних установах / Н. М. Хорунжак // Вісник Житомирського державного технологічного університету (Сер. Економічні науки). – Житомир. – 2009. – № 2 (48). – С. 131-133.

8. Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ : наказ Міністерства фінансів України 26.06.2013 р. № 611 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

9. НП(С)БОДС № 124 “Доходи” // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/> www.ifac.org.

10. Бюджетний кодекс України : від 07.10.2010 р. №2592-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kodeksy.org.ua/budg/1.htm>