

УДК 657

# МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В НЕПРИБУТКОВИХ НЕБЮДЖЕТНИХ ОРГАНІЗАЦІЯХ

**НАДІЯ ГУРА,**  
доктор екон. наук,  
професор Київського  
національного університету  
імені Тараса Шевченка

Розкрито особливості оподаткування неприбуткових організацій та застосування ними елементів методу бухгалтерського обліку, а також специфіку об'єктів обліку. Визначено склад доходів за видами неприбуткових організацій. Розглянуто проблемні питання обліку та шляхи їх вирішення.

**Ключові слова:** облік у неприбуткових організаціях, неприбуткові небюджетні організації, об'єкти бухгалтерського обліку, цільове фінансування, визнання доходів, оподаткування неприбуткових організацій.

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Неприбуткові організації називають третім сектором економіки поряд із державними органами та комерційними організаціями. Здійснювана неприбутковими організаціями господарська діяльність не є підприємництвом згідно з п. 2 ст. 3 Господарського кодексу України. Вона має назву «некомерційна господарська діяльність».

З погляду бухгалтерського обліку, відмінність неприбуткових організацій від комерційних підприємств і організацій полягає у відсутності окремих господарських операцій і відповідних рахунків для обліку, в широкому використанні низки відповідних специфічних рахунків і субрахунків, а також у можливості та необхідності застосування адаптованої спрощеної системи обліку. Велика група неприбуткових організацій, які є бюджетними установами, веде бухгалтерський облік із використанням Плану рахунків бюджетних установ і організацій (у статті їх облік не висвітлено).

Згідно з Податковим кодексом України (ПКУ) [1] виділяють вісім груп неприбуткових установ та організацій, які визначено підпунктами а–є п. 157.1; ці групи наведено в табл. 2.

Неприбуткові небюджетні організації при веденні бухгалтерського обліку керуються законодавчо-нормативною базою для комерційних підприємств, а саме: Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], Планом рахунків [3], положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами.

Однак неприбутковість таких організацій обумовлює значну специфіку обліку в них через особливості оподаткування, складу доходів і витрат, відсутність господарських процесів виробництва і реалізації, значні обсяги цільового фінансування тощо. На сьогодні існують проблеми методологічного характеру, пов'язані з обліком у неприбуткових організаціях, зокрема щодо відображення їх доходів і витрат на рахунках бухгалтерського обліку, обліку специфічних доходів, зобов'язань, активів та ін. Саме це й потребує дослідження методологічних засад обліку в таких організаціях.

Питання методології обліку в неприбуткових небюджетних організаціях досліджувала С. Левицька в докторській дисертації та наукових працях. Щодо обліку в окремих неприбуткових організаціях захищено низку кандидатських дисертацій, але наявність специфічних особливостей та невирішених проблем обліку в цих організаціях потребує подальшого дослідження методології обліку в них.

**Метою статті** є розкриття особливостей методології обліку в неприбуткових небюджетних організаціях, окреслення проблемних питань та визначення напрямів їх вирішення.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Методологія бухгалтерського обліку в неприбуткових небюджетних організаціях ґрунтується на використанні загальноприйнятих *елементів методу бухгалтерського обліку*: документація та інвентаризація, оцінка та калькулювання, рахунки та подвійний запис, баланс та звітність. Проте використання

цих елементів може бути досить обмеженим або модифікованим: обмежена кількість господарських операцій обумовлює обмежену кількість первинних документів, не виникає потреби в калькулюванні за основною діяльністю, натомість складається кошторис доходів і витрат, звітність обмежена тощо.

Особливості обліку, пов'язані з особливостями оподаткування неприбуткових організацій, полягають у наявності значної кількості пільг.

### **ПОДАТОК НА ПРИБУТОК**

Відповідно до ПКУ *від сплати податку на прибуток звільнені* неприбуткові організації в разі одержання ними доходів у вигляді:

- коштів або майна, які надходять безоплатно або як безповоротна фінансова допомога чи добровільні пожертвування, вступні та членські внески;
- пасивних доходів (роялті, дивіденди, відсотки);
- коштів або майна, які надходять від основної діяльності або як компенсація вартості наданих державних послуг (для першої групи);
- дотацій або субсидій, отриманих з державного чи місцевого бюджету, державних цільових фондів або в межах технічної чи благодійної, в тому числі гуманітарної, допомоги.

Для кожної групи неприбуткових організацій склад таких доходів визначено окремо в пунктах 157.2–157.9 ПКУ.

Якщо неприбуткова організація отримує дохід з інших джерел, тобто від провадження підприємницької діяльності згідно зі ст. 86 ЦКУ, вона зобов'язана сплатити податок на прибуток. У такому разі прибуток визначають як суму доходів, отриманих з таких інших джерел, зменшену на суму витрат, пов'язаних з отриманням таких доходів, але не вище від суми цих доходів. Прибуток від такої підприємницької діяльності (здавання приміщень в оренду, друкування та продаж газет тощо) оподатковується на загальних підставах.

### **ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ**

Щодо податку на додану вартість, то пп. 185.1 ПКУ визначено об'єкт оподаткування цим податком, яким є постачання товарів (послуг), а в ст. 180 визначено категорії платників ПДВ. Неприбуткові організації, як правило, не потрапляють до жодної з категорій, при цьому за основною діяльністю у більшості з них не виникає об'єкта оподаткування ПДВ у зв'язку з відсутністю поставки послуг (товарів). Однак при наданні в оренду майна та здійсненні інших операцій підприємницької діяльності вони мають зареєструватися платником ПДВ, якщо обсяг доходів

від операцій, не звільнених від обкладання ПДВ, перевищує законодавчо визначену межу (300 000 грн за попередні 12 місяців).

Що стосується тих неприбуткових *організацій, основною діяльністю яких є надання послуг*, то відповідно до ст. 197 ПКУ *звільнені від оподаткування* ПДВ операції з:

- надання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на надання таких послуг, а також послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках;
- надання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на надання таких послуг, а також надання послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію на надання таких послуг відповідно до законодавства, крім надання косметологічної допомоги, масажу для зміцнення здоров'я дорослого населення, проведення профілактичних медичних оглядів із підготовкою висновку про стан здоров'я на прохання громадян тощо (пп. 197.1.5);
- надання релігійними організаціями культових послуг і предметів культового призначення;
- надання благодійної допомоги;
- надання державних платних послуг фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування тощо.

### **ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ**

Від плати за землю згідно зі ст. 282 ПКУ *звільнюються такі неприбуткові організації*:

- заповідники, у тому числі історико-культурні, національні природні парки, заказники (крім мисливських) тощо;
- органи державної влади та органи місцевого самоврядування;
- органи прокуратури, заклади, установи та організації, які повністю утримуються за рахунок бюджету;
- релігійні організації України;
- благодійні організації України;
- громадські організації інвалідів України, засновані ними підприємства, їх оздоровчі заклади та реабілітаційні установи;
- заклади культури, науки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та

спорту, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів тощо.

Крім того, місцеві органи влади можуть установлювати пільги щодо земельного податку, який сплачується на відповідній території: часткове звільнення на певний строк, зменшення суми земельного податку за рахунок коштів, що зараховуються до відповідних місцевих бюджетів.

У зв'язку з наявністю зазначених пільг в оподаткуванні для неприбуткових організацій в обліку їх основної діяльності майже відсутні такі ділянки, як визначення податкового зобов'язання з податків на прибуток та на додану вартість; ці податки визначають в основному за підприємницькою діяльністю неприбуткових організацій, якщо вона має місце.

### ОБ'ЄКТИ ОБЛІКУ

Об'єктами бухгалтерського обліку в неприбуткових організаціях, як і на комерційних підприємствах, є активи, капітал, зобов'язання, господарські процеси, а також витрати і доходи.

**Основною особливістю** об'єктів бухгалтерського обліку в неприбуткових організаціях є суттєва обмеженість їх складу, а саме:

1) серед активів часто відсутні капітальні інвестиції та довгострокова дебіторська заборгованість, обмежено фінансові інвестиції, не визначаються відстрочені податкові активи;

2) відсутній, як правило, статутний капітал, а також резервний, неоплачений та вилучений капітал;

3) практично не виникає довгострокових зобов'язань, рідко виникають зобов'язання за банківськими позиками, заборгованість постачальникам має незначну частку, не визначаються відстрочені податкові зобов'язання, при цьому має місце значний рівень та різноманітність цільового фінансування;

4) практично відсутні господарські процеси, притаманні комерційним підприємствам, зокрема процеси виробництва і реалізації (крім реалізації послуг з надання в оренду приміщень, продажу листівок та іншої підприємницької діяльності у разі її здійснення); процес заготівлі займає незначне місце у частині купівлі канцелярського приладдя та інших запасів для обслуговування власної діяльності, однак за своїм обсягом і метою він суттєво відрізняється від того, який простежується на комерційних підприємствах;

5) специфічний склад доходів та витрат, що буде розглянуто далі.

Щодо використання відповідних **рахунків бухгалтерського обліку**, то неприбуткові організації вико-

ристовують загальний План рахунків з певними обмеженнями та особливостями.

Серед рахунків активів не використовуються або практично не використовуються рахунки: 17 «Відстрочені податкові активи», 19 «Гудвіл», 24 «Брак у виробництві», 25 «Напівфабрикати», 34 «Короткострокові векселі одержані», 38 «Резерв сумнівних боргів», а також рахунки для обліку у сільському господарстві 16 «Довгострокові біологічні активи», 21 «Поточні біологічні активи», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»; обмежено використання рахунку 28 «Товари» (в основному для підприємницької діяльності).

Практично не застосовуються рахунки власного капіталу 40 «Статутний капітал», 45 «Вилучений капітал», 46 «Неоплачений капітал» і рідко рахунок 43 «Резервний капітал».

Серед рахунків зобов'язань не використовуються або практично не використовуються рахунки 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», 49 «Страхові резерви», 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями», 67 «Розрахунки з учасниками», рахунки класу 5 «Довгострокові зобов'язання»; обмежено використання рахунків 60 «Короткострокові позики», 62 «Короткострокові векселі видані».

Що стосується рахунків обліку доходів і витрат (класи 7–9), то їх застосування відрізняється від комерційних установ та організацій. Для обліку витрат неприбутковим організаціям можна використовувати тільки **рахунки класу 8**, при цьому на практиці та в літературі витрати нерідко обліковують на рахунку 23, хоча в неприбуткових організаціях немає виробництва. Це питання потребує вирішення на методологічному рівні. На наш погляд, можливе використання рахунку 94 «Витрати операційної діяльності». Для обліку доходів у невеликих неприбуткових організаціях недоцільно використовувати окремі рахунки для обліку операційної, фінансової та інвестиційної діяльності. Крім того, відсутність реалізації робить невиправданим використання рахунку 70 «Дохід від реалізації» (як і рахунку 90 «Собівартість реалізації»).

Облік **активів** у неприбуткових організаціях у цілому не відрізняється від їх обліку на комерційних підприємствах – їх рух оформлюється затвердженими первинними документами та відображується кореспонденцією рахунків, що відповідають Інструкції до Плану рахунків [4] та відповідним методичним рекомендаціям. Специфіка оприбуткування запасів та основних засобів полягає у віднесенні ПДВ, сплаченого постачальникам, до вартості придбаних активів, а не до податкового кредиту, оскільки в більшо-

сті випадків неприбуткові організації не є платниками ПДВ за основною діяльністю:

*Д-т 20, 22, 28 – К-т 63, 68* – на суму разом із ПДВ.

Специфічним є придбання основних засобів за рахунок коштів цільового фінансування. По-перше, податок на додану вартість, сплачений у складі вартості основних засобів, неприбуткові організації, на відміну від комерційних підприємств, включають до первісної вартості цих основних засобів. По-друге, згідно з п. 18 П(С)БО 15 «Дохід» [5] цільове фінансування в цьому випадку визнається доходом протягом періоду корисного використання необоротних активів у сумі нарахованої амортизації, що докладніше розглянемо далі.

Отримані в оперативну оренду активи відображують на позабалансовому *рахунку 01*; надання активів в оренду обліковують за загальними правилами крім відображення податкового зобов'язання з ПДВ, якщо обсяг доходів від оренди не вимагає реєстрації платником ПДВ.

Специфічним є відображення житлових будинків у таких неприбуткових організаціях, як житлово-будівельні кооперативи (ЖБК) та об'єднання співвласників багатоквартирних будинків (ОСББ). Згідно з принципом автономності будинок відображують поза балансом, визначаючи нарахований знос в аналітичному обліку.

У неприбуткових організаціях можуть мати місце капітальні інвестиції на придбання або створення основних засобів, які в подальшому амортизуються, хоча економічний зміст амортизації в цьому разі де-що втрачається. На методологічному рівні потребує вирішення питання щодо можливості віднесення до витрат поточного періоду витрат на реконструкцію, модернізацію, добудову орендованих основних засобів, які здійснено за рахунок власних коштів неприбуткових організацій, без створення нового об'єкта основних засобів, оскільки нарахування амортизації в цьому випадку не впливає на оподатковуваний прибуток. Те саме стосується реконструкції житлових будинків у ЖБК та ОСББ, які обліковують поза балансом, тому на них не нараховують амортизацію з віднесенням її на витрати.

Фінансові інвестиції неприбуткові організації обліковують, як інші підприємства, за П(С)БО 12. Найбільше ця ділянка обліку характерна для пенсійних фондів та кредитних спілок.

Облік грошових коштів і розрахунків з дебіторами загальноприйнятій. Доцільною є практика зберігання коштів на депозитних рахунках, особливо при їх накопиченні на ремонт, капітальні інвестиції тощо. В цьому разі зарахування коштів на депозитний

рахунок здійснюють в *дебет субрахунку 313* «Інші рахунки в банках» з *кредиту рахунків 31, 30, 37*.

Субрахунки тут і далі наведено згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків [4].

Розрахунки з членами неприбуткової організації здійснюють із використанням *рахунку 37* «Розрахунки з різними дебіторами».

Облік значної частини **зобов'язань** у неприбуткових організаціях не відрізняється від комерційних підприємств – це стосується зобов'язань за розрахунками з постачальниками, підрядниками та іншими кредиторами, з бюджетом, за соціальним страхуванням, з виплат працівникам, за отриманими позиками.

Основна відмінність полягає в обліку розрахунків з членами неприбуткової організації за отриманими внесками, а також за внесками інших фізичних та юридичних осіб. Такі розрахунки відображують як цільове фінансування, вони становлять значну частину розрахунків у неприбуткових організаціях. Це стосується членських внесків, інших цільових і нецільових внесків, благодійних пожертвувань, гуманітарної допомоги тощо.

**Цільове фінансування** як об'єкт бухгалтерського обліку є одним із найбільш невизначених у вітчизняній системі обліку. В національних стандартах бухгалтерського обліку взагалі не визначено, що воно відноситься до такого об'єкта обліку, як зобов'язання, а в Плані рахунків рахунок для обліку цільового фінансування віднесено до класу 4 рахунків, який призначений для обліку власного капіталу та забезпечення зобов'язань. У П(С)БУ 11 «Зобов'язання» цільове фінансування не згадується. Тільки в П(С)БО 15 «Дохід» [5] йдеться про визнання доходу від цільового фінансування, але на практиці буває важко визначитись, якого з видів фінансування стосується той чи інший пункт стандарту.

Цільове фінансування обліковують на рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження». В 2011 р. наказом Міністерства фінансів України від 31.05.2011 р. № 664 до цього рахунку було введено такі субрахунки:

**481** «Кошти, вивільнені від оподаткування»;

**482** «Кошти з бюджету та державних цільових фондів»;

**483** «Благодійна допомога»;

**484** «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень».

Зазначимо, що назву субрахунку 483 було змінено в грудні 2011 р. (наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591): «благодійна допомога» замість «гуманітарна допомога», як було в редакції зазначеного наказу.

Наказом Міністерства фінансів України від

09.12.2011 р. № 1591 План рахунків було викладено в новій редакції – без субрахунків, але в наказі зазначено, що «підприємства, які застосовують Інструкцію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджену наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 ... використовують субрахунки, визначені цією Інструкцією».

Вважаємо, що неприбуткові організації можуть використовувати рахунок 48 без субрахунків, оскільки в них усі кошти цільового фінансування вивільнені від оподаткування.

Специфічним є визнання різних видів цільового фінансування в бухгалтерському обліку та з метою оподаткування.

У бухгалтерському обліку дохід від цільового фінансування не завжди визнається в момент нарахування згідно з принципом нарахування, а частіше в момент надходження або витрачання коштів (пункти 16–18 П(С)БО 15 «Дохід»). Так, за п. 16 П(С)БО 15 цільове фінансування «не визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане і підприємство виконає умови відносно такого фінансування». Цей пункт відповідає п. 7 МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу».

Відповідно до п. 19 П(С)БО 15: «цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких вже зазнало підприємство, ... визнається дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу» (п. 20 МСБО 20).

Фінансування різних цільових заходів стосується п. 17 П(С)БО 15, згідно з яким «отримане цільове

фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування». Цей пункт відповідає п. 12 МСБО 20. Кошти цільового фінансування, витрачені в місяць їх отримання, зараховують у дохід (кредит рахунків класу 7) з дебету рахунку 48. Невитрачену частину коштів зараховують у дохід при їх витрачанні в подальшому.

Цільове фінансування капітальних вкладень згідно із п. 18 П(С)БО 15 визнається доходом протягом періоду корисного використання необоротних активів у сумі нарахованої амортизації. Тобто при нарахуванні амортизації починаючи з першого місяця після введення в дію необоротних активів визнається дохід у сумі нарахованої амортизації. За МСБО 20 (п. 24) державні гранти, пов'язані з активами, відображають у балансі або визначенням гранту як відстроченого доходу, або вирахуванням гранту з метою отримання балансової вартості активу. Тобто у нас в країні прийнято перший із визначених варіантів. Слід зазначити, що для неприбуткових організацій у цьому питанні виникає певна методологічна проблема обліку, якщо фінансування капітальних вкладень здійснюють за рахунок власних коштів.

Порядок визнання доходів від отримання коштів цільового фінансування з метою оподаткування розкрито у пп. 137.2 ПКУ; цей порядок максимально відповідає правилам бухгалтерського обліку, викладеним в пунктах 15–19 П(С)БО 15 «Дохід» [5].

У табл. 1 розкрито порядок визнання різних видів цільового фінансування в бухгалтерському обліку та з метою оподаткування із зазначенням відповідних пунктів П(С)БО 15 та ПКУ.

Таблиця 1

**ПОРЯДОК ВИЗНАННЯ ЦІЛЬОВОГО ФІНАНСУВАННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ  
ТА ДЛЯ ОПОДАТКУВАННЯ**

| <b>Вид цільового фінансування</b>   | <b>Включення до доходу для оподаткування податком на прибуток (п. 137.2 ПКУ)</b>         | <b>Порядок включення до доходу в бухгалтерському обліку (П(С)БО 15 «Дохід»)</b>  |
|---|--|--|
| Фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство, та фінансування без визначення умов витрачання коштів | Включаються до доходу при отриманні коштів (п. 137.2.2)                                  | Включаються до доходу при нарахуванні (п. 19)<br>Не робиться запис із нарахування, в дохід включаються при отриманні (п. 16) |
| Фінансування капітальних інвестицій   | Визнається дохід при нарахуванні амортизації в сумі нарахованої амортизації (п. 137.2.1) | Визнається дохід при нарахуванні амортизації (п. 18)   |
| Інші види цільового фінансування  | Включаються до доходу при витрачанні коштів (п. 137.2.3)                                 | Визнається доходом при витрачанні коштів у сумі витрачених коштів (п. 17)  |

Щодо обліку доходів неприбуткових організацій, то більшість доходів вони отримують від цільових надходжень, що обумовлює специфіку їх обліку. Раніше розкрито порядок визнання доходів від цільо-

вого фінансування. Крім цільового фінансування неприбуткові організації можуть отримувати доходи від підприємницької діяльності, в тому числі від діяльності створених ними підприємств, пасивні доходи

тощо. У табл. 2 наведено перелік доходів неприбуткових небюджетних організацій із зазначенням на-

явності відповідного доходу для кожного виду неприбуткових організацій.

Таблиця 2

**ДОХОДИ НЕПРИБУТКОВИХ НЕБЮДЖЕТНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ**

| Вид неприбуткової організації   | Цільові надходження |                           |                      |                  | Пасивні доходи | Державна допомога | Доходи від підприємницької діяльності |                 | Оплата послуг сторонніми особами | Інші доходи |
|---|---------------------|---------------------------|----------------------|------------------|----------------|-------------------|---------------------------------------|-----------------|----------------------------------|-------------|
|   | Членські внески     | Добровільні пожертвування | Гуманітарна допомога | Інші надходження |                |                   | від заснованих підприємств            | від оренди тощо |                                  |             |
| Благодійні фонди (організації)  | +                   | +                         | +                    | +                | +              | +*                | +                                     | +*              |                                  |             |
| Громадські організації  | +                   | +                         | +**                  | +                | +*             | +                 | +                                     | +*              |                                  | +*          |
| Творчі спілки   | +                   | +                         |                      | +                | +*             | +                 | +                                     | +*              | +*                               | +           |
| Політичні партії  | +                   | +**                       |                      |                  | +*             |                   | +**                                   |                 |                                  | +**         |
| Пенсійні фонди  | +                   |                           |                      |                  | +              | +                 |                                       |                 |                                  |             |
| Кредитні спілки   | +                   |                           |                      | +                | +              | +                 | +**                                   |                 |                                  | +           |
| Інші, ніж в пп. б, юридичні особи                                     | +                   | +                         | +*                   | +                | +              | +                 | +*                                    | +*              |                                  | +*          |
| Спілки, асоціації та інші об'єднання юридичних осіб                   | +                   |                           |                      |                  | +              | +                 |                                       |                 |                                  | +           |
| Релігійні організації   |                     | +                         | +                    |                  | +              |                   | +                                     |                 |                                  |             |
| Науково-дослідні установи, вищі навчальні заклади, заповідники, музеї |                     | +*                        |                      |                  | +*             | +**               |                                       | +*              | +                                |             |
| ЖБК, ОСББ   | +*                  | +                         |                      | +                | +              | +                 | +                                     | +               |                                  |             |
| Професійні спілки   | +                   | +                         |                      |                  | +              | +**               | +                                     | +*              |                                  | +           |

\* Доходи, прямо не визначені відповідними законами.

\*\* Доходи з певними законодавчими обмеженнями.

До інших цільових надходжень у цій таблиці належать:

- вступні та інші внески (крім членських внесків) членів громадських організацій (у тому числі з ознакою неприбутковості 0011), творчих спілок, кредитних спілок;

- внески на утримання будинку, в якому створено ОСББ, від мешканців – не членів ОСББ.

Обмеження, позначені в табл. 2 двома зірочками, полягають у тому, що:

- кредитні спілки можуть створювати тільки місцеві кооперативні банки;

- політичні партії можуть засновувати підприємства тільки засобів масової інформації, займатися комерційною діяльністю тільки у вигляді продажу суспільно-політичної літератури, інших пропагандистсько-агітаційних матеріалів, виробів із власною символікою, проведення різних суспільно-політичних заходів; для них заборонено надавати добровільні пожертвування органами влади, державними та комунальними підприємствами, благодій-

ними і релігійними об'єднаннями, іноземними державами та їх громадянами і підприємствами тощо.

До інших надходжень у табл. 2 віднесено:

- ◆ у *благодійних організаціях* – надходження від проведення благодійних кампаній зі збору благодійних пожертвувань тощо;

- ◆ у *творчих спілках* – винагороди за управління майновими правами суб'єктів авторського права, спеціальні відрахування до фондів творчих спілок, за використання на території України творів, які стали суспільним надбанням;

- ◆ у *політичних партіях* – доходи від продажу агітаційно-пропагандистських матеріалів, виробів з власною символікою, проведення фестивалів, свят, виставок, лекцій, інших політичних заходів;

- ◆ у *кредитних спілках* – кредити банків, кредити об'єднаної кредитної спілки, кошти інших установ та організацій;

- ◆ у *спілках, асоціаціях та інших об'єднаннях юридичних осіб* – доходи від надання консультаційних послуг;

♦ *інші доходи*, не заборонені законодавчо, якщо це передбачено відповідними законами.

Зазначимо, що оплату послуг сторонніми особами можна здійснювати практично тільки в навчальних закладах, музеях, заповідниках, тобто в організаціях з ознакою неприбутковості 0014, але вони є в основному бюджетними неприбутковими організаціями, тому в межах цього дослідження не розглядаються.

Специфіка складу доходів неприбуткових організацій обумовлює специфіку відображення їх в обліку, що потребує розкриття особливостей кожного виду доходу та визначення кореспонденції рахунків для їх обліку.

Потребує вирішення на методологічному рівні питання фінансової звітності неприбуткових орга-

нізацій. На сьогодні основною формою звітності в них є *Податковий звіт неприбуткових установ та організацій; фінансову звітність вони, як правило, взагалі не подають*. Вивчення складу фінансової звітності некомерційних (неприбуткових) організацій за кордоном свідчить про те, що вона складається з однієї (Баланс), двох (форми 1 та 2) та більше форм. Ураховуючи специфіку українських неприбуткових організацій та їх податкової звітності, вважаємо доцільним встановлення для них фінансової звітності у складі форми № 1 «Баланс» або форми № 1М «Баланс» для невеликих неприбуткових організацій. При цьому необхідна відповідна методика формування балансу для діючих неприбуткових організацій, які раніше його не складали.

### **ВИСНОВКИ**

Розкриття методологічних засад бухгалтерського обліку в неприбуткових організаціях у частині визначення особливостей оподаткування, складу та характеру об'єктів бухгалтерського обліку в них, специфіки застосування елементів методу бухгалтерського обліку, складу доходів за видами неприбуткових організацій та порядку їх визнання дало нам змогу визначити особливості та проблеми обліку в цих організаціях. Подальший розвиток дослідження в цьому напрямі полягатиме у визначенні методики бухгалтерського обліку щодо кожного із специфічних об'єктів обліку, чому буде присвячено наступну публікацію.

### **ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА**

- |  |  |
|--|--|
| <p>1. <i>Податковий</i> кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.</p> <p>2. <i>Про бухгалтерський</i> облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996 // ВВР. – 1999. – № 40. – С. 365.</p> <p>3. <i>План</i> рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів</p> | <p>України від 30.11.99 р. № 291.</p> <p>4. <i>Інструкція</i> про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.</p> <p>5. <i>Положення</i> (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290.</p> |
|--|--|

Раскрыты особенности налогообложения неприбыльных организаций и применения ими элементов метода бухгалтерского учета, а также специфика объектов учета. Определены состав доходов по видам неприбыльных организаций. Рассмотрены проблемные вопросы учета и пути их решения.

**Ключевые слова:** *учет в неприбыльных организациях, неприбыльные небюджетные организации, объекты бухгалтерского учета, целевое финансирование, признание доходов, налогообложение неприбыльных организаций.*

Peculiarities of taxation of nonprofit organizations, especially the application of their method of accounting items, specific items of accounting, defines the composition of income by type of nonprofit organizations, accounting issues and solutions.

**Keywords:** *accounting in nonprofit organizations, non-profit non-budget organizations, facilities accounting, targeted funding, recognition of income tax non-profit organizations.*