УДК 657.1.014.132

DOI: <https://doi.org/10.32847/business-navigator.63-21>

Височан О.С.

доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри обліку та аналізу
Національний університет «Львівська політехніка»

Борщук І.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та аналізу
Національний університет «Львівська політехніка»

Vysochan Oleh

Doctor of Economics, Associate Professor,
Professor at the Department of Accounting and Analysis
Lviv Polytechnic National University

Borshchuk Iryna

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of Accounting and Analysis
Lviv Polytechnic National University

ЗВІТНІСТЬ НЕБЮДЖЕТНИХ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ

Височан О.С., Борщук І.В. Звітність небюджетних неприбуткових організацій. У статті узагальнено та структуровано різні форми звітності небюджетних неприбуткових організацій в Україні через призму прийняття управлінських рішень. Представлено основні вимоги до формування звітних фінансових показників небюджетних неприбуткових організацій з урахуванням змін у НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність». Досліджено особливості заповнення Звіту про використання доходів (прибутків) як основного податкового звіту неприбуткової організації. Структуровано форми статистичної звітності, пов'язані з працею та її оплатою, наявністю та рухом необоротних активів, наданням послуг, які можуть подаватися небюджетними неприбутковими організаціями. Виокремлено інші форми звітності виходячи зі специфіки функціонування небюджетних неприбуткових організацій, зокрема Звіт політичної партії про майно, доходи, витрати і зобов'язання фінансового характеру.

Ключові слова: небюджетні неприбуткові організації, неурядові некомерційні організації, фінансова звітність, податкова звітність, статистична звітність.

Височан О.С., Борщук І.В. Отчетность внебюджетных неприбыльных организаций. В статье обобщены и структурированы разные формы отчетности небюджетных неприбыльных организаций в Украине через призму принятия управленческих решений. Представлены основные требования к формированию отчетных финансовых показателей внебюджетных неприбыльных организаций с учетом изменений в НП(С)БУ 25 «Упрощенная финансовая отчетность». Исследованы особенности заполнения Отчета об использовании доходов (прибыли) как основного налогового отчета неприбыльной организации. Структурированы формы статистической отчетности, связанные с трудом и его оплатой, наличием и движением необоротных активов, предоставлением услуг, которые могут подаваться внебюджетными неприбыльными организациями. Выделены другие формы отчетности исходя из специфики функционирования внебюджетных неприбыльных организаций, в частности Отчет политической партии об имуществе, доходах, расходах и обязательствах финансового характера.

Ключевые слова: внебюджетные неприбыльные организации, неправительственные некоммерческие организации, финансовая отчетность, налоговая отчетность, статистическая отчетность.

Vysochan Oleh, Borshchuk Iryna. Statements of non-budgetary non-profit organizations. The article attempts to structure various forms of reporting of non-budgetary non-profit organizations (financial, tax, statistical) taking into account the information needs of users. The urgency of the topic is related to the explosive development of the sector of non-governmental organizations in the economy of Ukraine and, at the same time, the fragmentary nature of research related to the formation of public reporting. It is established that taking into account the latest changes in NP(S)BO 25 "Simplified Financial Statements" non-budgetary non-profit organizations of Ukraine submit only two forms of financial statements to local statistics and fiscal services: Balance Sheet (f. № 1-ms) and Report on Financial results (f. № 2-ms). In this case, data on income and expenses from f. № 2-ms of a non-budgetary non-profit organization must coincide with the relevant lines of the tax report on the use of income (profits), which

ensures the comparability of basic indicators of financial and tax statements. The main forms of statistical statements of non-budgetary non-profit organizations are related to labor and its payment, availability and movement of non-current assets, provision of services: Labor report; Report on arrears of wages; Report on wages by professions of individual employees; Report on the availability and movement of non-current assets, depreciation and capital investments; Capital investment report; Report on the work of vehicles; Report on export-import of services. At the same time, other forms of quarterly and annual statements are distinguished, based on the specifics of non-budgetary non-profit organizations, including the Political party's report on property, income, expenses and financial liabilities, which requires audit confirmation and is submitted to the National Agency for Prevention of Corruption. Conclusions are made on the simplified reporting procedure for organizations of the third sector of the economy, provided by domestic legislation, which, at the same time, allows accountants to focus more on management accounting and maximum information support for general management, financial and project management. This highlights the relevance of further research related to the development of forms of internal management statements for the needs of Ukrainian non-budgetary non-profit organizations.

Key words: non-budgetary non-profit organizations, non-governmental non-profit organizations, financial statements, tax statements, statistical statements.

Постановка проблеми. Небюджетні неприбуткові організації (ННО; у закордонній практиці – неурядові некомерційні організації) поступово інтегруються у культурно-освітній та соціально-побутовий простір України, створюючи все більш потужний засіб впливу на соціально-економічний розвиток країни у цілому.

Неурядові некомерційні організації залучені до всіх сфер суспільного життя держави. Ми постійно стикаємося з активністю громадських організацій, політичних партій, благодійних фондів, релігійних організацій тощо. Екологічні некомерційні організації закликають до збереження навколишнього середовища, розробляють стратегії екологічного стійкого розвитку країни, часто впливають на уряди щодо зменшення атмосферних викидів або зниження рівня забрудненості океанів. Більшість із нас є активними парафіянами або причетні до якоїсь релігійної спільноти. Ми підтримуємо конкретну політичну партію, виявляючи волю під час виборів, жертвуємо кошти благодійним фондам у вигляді допомоги. Діяльність усіх цих недержавних некомерційних організацій є невід’ємною складовою частиною існування сучасного суспільства [1, с. 91].

Соціальна спрямованість небюджетних неприбуткових організацій передбачає дотримання основних принципів їх підзвітності перед спільнотою, органами державної влади, суб’єктами фінансування задля підвищення рівня відповідальності за результати власної діяльності. Основним інструментом реалізації механізму підзвітності є формування й подання якісної звітності щодо базових показників функціонування ННО: доходи та витрати від основної діяльності, обсяги цільового фінансування, оборотні й необоротні активи, залишки дебіторської та кредиторської заборгованостей тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблематики ведення обліку та складання звітності в організаціях небюджетної неприбуткової сфери економіки різних країн присвячено праці низки науковців, серед яких: О.О. Височан, Н.О. Гура, Л.В. Гусарова, Т.Ю. Дружиловська, Е.С. Дружиловська, С.О. Левицька, Г.А. Созарукова, В.Т. Чая, А.І. Ясінська та ін.

Відаючи належне дослідженням указаних економістів, слід усе ж зацентрувати увагу на наявних прогалинах у вітчизняних публікаціях із даної тематики, таких як: фрагментарність досліджень щодо статистичної звітності ННО; недоліки в аналітичних статтях

із питань ув’язки показників різних форм звітності; розмитість висновків щодо можливості використання даних із різних звітних форм для прийняття управлінських рішень. Окрім того, перманентні зміни у вітчизняному законодавстві сфери бухгалтерського обліку вимагають постійного оновлення матеріалу щодо формування різних видів звітності небюджетними неприбутковими організаціями.

Формулювання завдання дослідження. Метою статті є узагальнення та структуризація різних форм звітності небюджетних неприбуткових організацій в Україні як інструментарію для прийняття управлінських рішень.

Завдання, які ставляться нами виходячи з мети дослідження:

1) представлення основних вимог до формування звітних фінансових показників ННО з урахуванням останніх змін 2019–2020 рр. у НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»;

2) дослідження особливостей заповнення ННО Звіту про використання доходів (прибутків) як основного податкового звіту неприбуткової організації;

3) структуризація форм статистичної звітності, пов’язаних із працею та її оплатою, наявністю та рухом необоротних активів, наданням послуг, які можуть подаватися небюджетними неприбутковими організаціями у 2021 р.;

4) виокремлення інших форм звітності виходячи зі специфіки функціонування ННО.

Виклад основного матеріалу дослідження. Управління небюджетними неприбутковими організаціями (ННО) є складним, багатоаспектним та суспільно важливим завданням в умовах соціально відповідальної економіки [2, с. 8].

Оскільки вирішення соціально значимих завдань шляхом продукування суспільних благ є основною місією небюджетних неприбуткових організацій, визначеною їхнім статутом, виникає необхідність у постійному контролі над ступенем її реалізації з боку заінтересованих осіб (суспільства, держави, донорів тощо) з використанням інструментарію бухгалтерської звітності.

Є.І. Серьогіна [3, с. 11] визначає чинники, які встановлюють необхідність формування публічної бухгалтерської звітності недержавними некомерційними організаціями:

– стратегічна підзвітність перед соціальними групами, заради яких засновано дану ННО, і перед суспільством у цілому – характеризує відповідальність ННО за виконання її місії у суспільстві (відповідність статутним цілям);

– функціональна підзвітність перед жертводавцями та грантодавцями – характеризує відповідальність ННО за витрачання фінансових коштів, досягнення конкретних результатів соціально значимих проєктів, які здійснюються за рахунок цільових коштів.

Некомерційна організація надає інформацію про свою діяльність органам державної статистики і податковим органам, засновникам та іншим особам згідно із законодавством та засновницькими документами некомерційної організації [4, с. 21].

Звітність ННО формується з урахуванням того, що «некомерційні організації не можуть спрямовувати отриманий прибуток на виплату дивідендів або іншим способом розподіляти його між засновниками, відповідно, у таких організацій не формується фінансовий результат. Таким чином, у некомерційній організації відсутній нерозподілений прибуток (збиток). Доходи, отримані некомерційною організацією, враховуються як кошти цільового фінансування» [5, с. 34; 6, с. 13–14].

Основні види звітності ННО визначаються напрямками використання інформації, що наводиться у їх формах: задоволення широкого спектру інформаційних потреб як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів (фінансова); контроль дотримання податкової дисципліни (податкова); формування макропоказників розвитку держави (статистична) (рис. 1).

Фінансова звітність ННО. Небюджетні неприбуткові організації, відповідно до НП(С)БО 25, подають спрощену фінансову звітність мікропідприємства у складі Балансу (ф. № 1-мс) та Звіту про фінансові результати (ф. № 2-мс) до органів статистики (до

28 лютого року, що настає за звітним) та ДФС (одночасно з поданням Звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації).

Оскільки ННО не формується статутний капітал, а нерозподілений прибуток (непокритий збиток) рівний нулю, то підсумок розділу I Пасиву балансу (р. 1495) у таких організаціях зазвичай також дорівнює нулю. Зазвичай ННО не займаються діяльністю, пов'язаною з реалізацією продукції чи наданням платних послуг, тому сума по р. 2160 «Інші доходи» Звіту про фінансові результати рівна сумі по р. 2280 «Разом доходи». Аналогічно, сума по р. 2165 «Інші витрати» рівна сумі по р. 2285 «Разом витрати». Для підтвердження статусу неприбутковості доходи ННО повинні відповідати витратам. Чистий прибуток (збиток) (р. 2350) у такому разі рівний нулю. Дані про доходи та витрати з ф. № 2-мс небюджетної неприбуткової організації повинні співпадати з відповідними рядками податкового Звіту про використання доходів (прибутків).

Податкова звітність ННО. Специфічною формою податкової звітності в практиці небюджетних неприбуткових організацій є Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, який складається з:

– основної частини, що містить інформацію про доходи, видатки (витрати), пов'язані з основною діяльністю, а також операції організації, що є об'єктом оподаткування податком на прибуток, і дані про штрафи та пені, нараховані у зв'язку із заниженням податкових зобов'язань. Зазвичай сума по рядку 1 «Доходи неприбуткової організації» Звіту рівна сумі по рядку 2 «Видатки (витрати) неприбуткової організації». Рядки 1.1-1.3 та 2.1, 2.2 Звіту стосуються діяльності бюджетних установ (організацій) і ННО не заповнюються;

– інформації щодо операцій із гуманітарною допомогою (Додаток ГД), що включає дані про отримання

Рис. 1. Перелік форм звітності, що подається небюджетною неприбутковою організацією

Джерело: узагальнено авторами на основі опрацювання вітчизняної законодавчо-нормативної бази

та подальший розподіл організацією гуманітарної допомоги у натуральних та вартісних вимірниках;

– розрахунку податкових зобов'язань за період, за який виявлено помилку (Додаток ВП), у якому наводяться суми врахування помилок у звітному періоді, що настає за періодом, у якому вони виявлені, а також результати виправлення таких помилок.

До Звіту докладається фінансова звітність ННО.

Статистична звітність ННО. Із 2020 звітного року відмінено спеціалізований Звіт про діяльність громадської організації (ф. № 1-громадська організація). З одного боку, це значно спрощує документообіг таких організацій, однак з іншого – суттєво викривляє макропоказники третього сектору, оскільки саме в сегменті малих небюджетних неприбуткових організацій зареєстровано найбільшу їх кількість.

Більшість невеликих ННО взагалі не подають жодних статистичних звітів, тоді як середні і великі організації подають до територіальних органів державної статистики окремі звіти, що переважно пов'язані з працею та її оплатою, наявністю та рухом необоротних активів, наданням послуг (табл. 1).

Інша звітність ННО. Деякі ННО складають особливі форми звітності, що пов'язані зі специфікою їх функціонування, для подання до контролюючих органів. Наприклад, політичні партії зобов'язані щоквартально подавати Звіт про майно, доходи, витрати і зобов'язання фінансового характеру до Національного агентства з питань запобігання корупції. Окрім цього, до річного Звіту політичної партії додаються висновки фінансового аудиту щодо її діяльності.

Висновки. До небюджетних неприбуткових організацій в Україні висуваються менш жорсткі вимоги щодо звітування за результатами діяльності порівняно із суб'єктами інших секторів економіки і форм власності. Спрощений пакет фінансової звітності у складі Балансу (ф. № 1-мс) та Звіту про фінансові результати (ф. № 2-мс), відміна Звіту про діяльність громадської організації (ф. № 1-громадська організація), простий у плані технології заповнення Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, можливість для невеликих ННО не подавати більшість форм статистичної звітності забезпечують спрощений порядок звітування для організацій третього сектору еконо-

Таблиця 1

**Примірний перелік форм статистичної звітності,
які можуть подавати небюджетні неприбуткові організації**

Найменування форми	Код форми	Періодичність подання	Характеристика
Звіт із праці	1-ПВ	Місячна, квартальна	Наводяться дані про кількість працівників, відпрацьований ними робочий час, а також фонд оплати праці всіх працівників організації та окремо штатних працівників
Звіт про заборгованість з оплати праці	3-борг	Місячна	Складається з двох розділів: 1. Інформація про відсутність заборгованості з оплати праці (у разі відсутності такої заборгованості ставиться відмітка, після чого всі інші рядки форми не заповнюються). 2. Обсяги заборгованості з оплати праці (включає дані про суми несплачених нарахувань з оплати праці, кількість працівників, яким заборгували ці виплати, про суми несплаченої допомоги з тимчасової непрацездатності)
Звіт про заробітну плату за професіями окремих працівників	7-ПВ	Один раз на чотири роки	Звіт містить загальну інформацію щодо організації оплати праці в організації, показники щодо кількості працівників та фонду оплати праці, а також дані щодо окремих працівників, визначених за допомогою процедури систематичного відбору: постійні індивідуальні дані, а також інформація щодо кількості оплаченого робочого часу та суми нарахованої заробітної плати
Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції	2-ОЗ ІНВ	Річна	Звіт містить інформацію про: первісну (переоцінену) і залишкову вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів у розрізі видів необоротних активів (Розділ I); витрати на придбання або створення матеріальних та нематеріальних активів у розрізі їх видів за рахунок передбачених чинним законодавством джерел фінансування (Розділ II); суми ПДВ, сплачені (у ціні придбання товарів, робіт, послуг) у зв'язку з витратами на капітальні інвестиції, а також суми податкового кредиту з ПДВ (Розділ III)
Звіт про капітальні інвестиції	2-інвестиції	Квартальна	Показники форми містять інформацію про фактично освоєні (використані) у звітному періоді обсяги капітальних інвестицій за видами активів (Розділ I) за рахунок передбачених чинним законодавством джерел фінансування в розрізі типів таких джерел (Розділ II)
Звіт про роботу автотранспорту	2-тр	Річна	Наводяться дані про загальний пробіг автомобілів, обсяг перевезених ними вантажів, вантажообіг у разі наявності в організації власного та орендованого рухомого складу
Звіт про експорт-імпорт послуг	9-ЗЕЗ	Квартальна	Показники звіту характеризують вартість експортно-імпортних операцій із послугами, які надані нерезиденту або одержані від нерезидента згідно з договором. Зазвичай використовується в практиці ННО – представництв нерезидентів в Україні

Джерело: узагальнено авторами на основі [7]

міки, водночас даючи змогу бухгалтерам вітчизняних ННО акцентувати більшу увагу на веденні управлінського обліку та максимальній інформаційній підтримці рівнів загального управління, фінансового та проектного менеджменту.

Таким чином, перспективним напрямом подальших досліджень, на нашу думку, повинно стати розроблення форм внутрішньої звітності ННО для максимального узгодження показників бюджетів із фактичними результатами діяльності.

Список використаних джерел:

1. Vysochan O., Ivasiuk T. Accounting and analytical support of fundraising operations in organizations of non-profit sector of the economy. *Economics, Entrepreneurship, Management*. 2020. Vol. 7. № 2. P. 91–101.
2. Височан О.О. Особливості організації і методології індикативного контролю у небюджетних неприбуткових організаціях. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2017. Вип. 3. С. 8–14.
3. Серегина Е.И. Развитие бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческих организаций и ее адаптация к международным стандартам финансовой отчетности : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» ; ГОУ «ВПО «Всероссийский заочный финансово-экономический институт». Москва, 2008. 26 с.
4. Мягкова С.В. Порядок представления отчетности общественной некоммерческой организацией. *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2014. № 15. С. 21–26.
5. Семенихин В.В. Формирование бухгалтерской отчетности и ведение бухгалтерского учета некоммерческих организаций. *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2012. № 21. С. 29–37.
6. Семенихин В.В. Особенности формирования бухгалтерской отчетности некоммерческих организаций. *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2012. № 3. С. 11–17.
7. Державна служба статистики України. Пошук за кодом ЄДРПОУ. URL: <https://ess.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 17.03.2021).

References:

1. Vysochan O., Ivasiuk T. (2020) Accounting and analytical support of fundraising operations in organizations of non-profit sector of the economy. *Economics, Entrepreneurship, Management*, vol. 7, no. 2, pp. 91–101.
2. Vysochan O.O. (2017) Osoblyvosti orghanizatsiji i metodologiji indykatyvnogho kontrolju u nebjudzhetnykh neprybutkovykh orghanizacijakh [Features of the organization and methodology of indicative control in non-budgetary non-profit organizations]. *Problems of Theory and Methodology of Accounting, Control and Analysis*, vol. 3, pp. 8–14.
3. Seregina E.I. (2008) Razvitie bukhgalterskoy (finansovoy) otchetnosti nekommercheskikh organizatsiy i ee adaptatsiya k mezhdunarodnym standartam finansovoy otchetnosti [Development of accounting (financial) reporting of non-profit organizations and its adaptation to international financial reporting standards] (PhD Thesis), Moscow: All-Russian State Distance-Learning Institute of Finance and Economics (ARDLIFE).
4. Myagkova S.V. (2014) Poryadok predstavleniya otchetnosti obshchestvennoy nekommercheskoy organizatsiyey [The procedure for submitting reports by a public non-profit organization]. *Accounting in Budgetary and Non-profit Organizations*, no. 15, pp. 21–26.
5. Semenikhin V.V. (2012) Formirovanie bukhgalterskoy otchetnosti i vedenie bukhgalterskogo ucheta nekommercheskikh organizatsiy [Formation of accounting reports and accounting of non-profit organizations]. *Accounting in Budgetary and Non-profit Organizations*, no. 21, pp. 29–37.
6. Semenikhin V.V. (2012) Osobennosti formirovaniya bukhgalterskoy otchetnosti nekommercheskikh organizatsiy [Features of the formation of financial statements of non-profit organizations]. *Accounting in Budgetary and Non-profit Organizations*, no. 3, pp. 11–17.
7. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy. Poshuk za kodom JeDRPOU [Search by USREOU code]. Available at: <https://ess.ukrstat.gov.ua/> (accessed 17 March 2021).