

УДК 657.1:657.412.7

DOI: 10.30857/2786-5398.2024.3.7

Тетяна Г. Китайчук, Інна В. Копчикова

Вінницький торговельно-економічний інститут

Державного торговельно-економічного університету, Україна

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ МІЖНАРОДНОЇ ГУМАНІТАРНОЇ ДОПОМОГИ

Масштаби гуманітарної кризи в Україні, спричиненої війною, є найбільшими з часів завершення Другої світової війни. В умовах значного потоку міжнародної гуманітарної допомоги до України виникає необхідність організації належного обліку цієї допомоги у отримувачів. Існуючі методики обліку гуманітарної допомоги, засновані на міжнародних стандартах та попередньому досвіді інших країн, потребують адаптації до умов України. Додаткові зусилля та вимоги потрібні як з боку донорів, так і з боку держави Україна та отримувачів, щоб забезпечити прозорість та відповідність використання гуманітарних ресурсів. Метою дослідження є аналіз особливостей документування та обліку надходження і розподілу матеріальної та грошової гуманітарної допомоги в Україні. У дослідженні застосовано методи причинно-наслідкового аналізу, синтезу, логічного узагальнення, а також табличний метод для систематизації даних. Ці методи дозволили визначити ключові аспекти документування надходження гуманітарної допомоги та її обліку, включаючи форми первинних документів, що використовуються на всіх етапах – від заявки до передачі кінцевим набувачам. Встановлено, що для належного документування і обліку гуманітарної допомоги в Україні необхідно запровадити чіткі форми первинних документів та кореспонденції бухгалтерських рахунків. Запропоновано форми документів для оформлення операцій руху гуманітарної допомоги, включаючи аналітичні рахунки для відображення надходжень та використання допомоги. Також досліджено специфіку обліку гуманітарної допомоги у вигляді іноземної валюти, що надходить в Україну. Наголошено на важливості отримання письмової пропозиції від донора і письмової згоди від отримувача для визнання допомоги гуманітарною. Дослідження показало, що належна організація обліку гуманітарної допомоги в Україні є критично важливою для забезпечення прозорості та цільового використання ресурсів. Запропоновані заходи щодо впровадження чітких форм документів і аналітичних рахунків сприятимуть покращенню обліку гуманітарної допомоги та відповідності міжнародним стандартам. Подальші дослідження можуть бути зосереджені на адаптації запропонованих методик обліку в умовах динамічних змін законодавства і міжнародних вимог.

Ключові слова: отримувачі гуманітарної допомоги; набувачі гуманітарної допомоги; документування операцій; облік валютної допомоги; нецільове використання гуманітарної допомоги.

Tetiana G. Kytaichuk, Inna V. Kopchykova

Vinnitsia Trade and Economic Institute of the State Trade and Economic University, Ukraine

PROBLEMS OF ACCOUNTING FOR INTERNATIONAL HUMANITARIAN ASSISTANCE

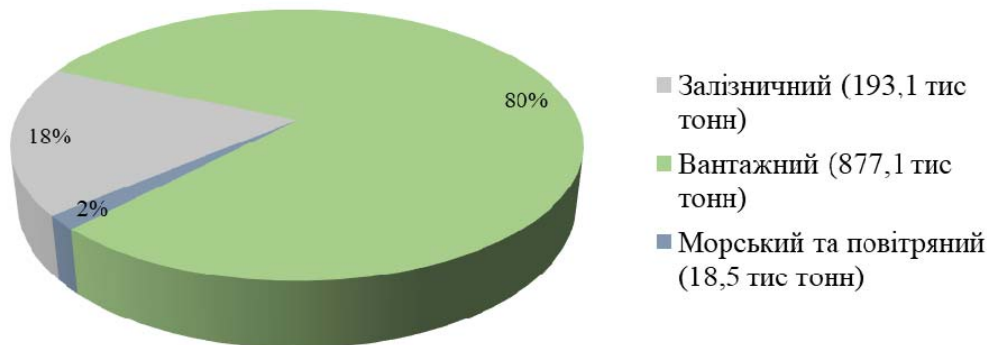
One of the main tasks in today's conditions is the organization of proper accounting of humanitarian aid for recipients. The receipt of international humanitarian aid requires additional conditions and efforts from all parties: from donors, from the state of Ukraine, and from recipients. The scale of the humanitarian disaster in our country is the largest since the end of the Second World War. The issue of humanitarian aid in the extremely difficult conditions of war continues to be relevant both from the point of view of its receipt and use. The purpose of the article is to study the peculiarities of documentation and accounting of receipt and distribution by the recipient of material and monetary humanitarian aid. The methodological basis of the research consists of the methods of

cause and effect, analysis, synthesis, logical generalization and tabular method. Peculiarities of documenting the receipt of international humanitarian aid, its distribution and control over the intended use were studied. The requirements are summarized and the forms of primary documents are recommended for registration of humanitarian aid operations at all stages: from the application, receipt and transfer to the final recipients. The main correspondences of accounting accounts regarding the display of humanitarian aid on accounting accounts are outlined. It is proposed to introduce analytical accounts for the organization of proper accounting of humanitarian aid and received income. The accounting of humanitarian aid in the form of foreign currency receipts is considered in detail. It has been established that in order to recognize aid as humanitarian, a written proposal from the donor to provide it is necessary, namely the written consent of the recipient of aid to receive it is the basis for providing humanitarian aid to Ukraine. Not all forms of documents have an established model, so it is recommended to prepare them independently in paper or electronic form. The main requirements for their mandatory details are indicated.

Keywords: recipients of humanitarian aid, receivers of humanitarian aid, documentation of operations, accounting of foreign exchange aid, misuse of humanitarian aid.

Постановка проблеми. Вже третій рік як в Україну прийшла повномасштабна збройна агресія з боку Росії. Вже з перших годин дії воєнного стану свідомі громадяни різних країн світу спрямовують значні зусилля на допомогу українцям, підтримку ЗСУ та обороноздатності України.

За офіційними даними Державної митної служби України лише за 2022 рік (з початку повномасштабного вторгнення в Україну по 31 грудня 2022 року) через митні органи задекларовано та оформлено як гуманітарну допомогу товари загальною вагою 1088,7 тис. тонн. На рис. 1 представлено обсяги надходження гуманітарних вантажів в розрізі ваги та видів транспорту, яким були доставлені в Україну.



Джерело: побудовано за [1].

Рис. 1. Обсяги міжнародної гуманітарної допомоги Україні в період 24.02.2022–31.2022 рр.

За перше півріччя 2023 року інтенсивність боїв в Україні лише збільшилась. Щодня продовжують гинути, отримувати поранення мирні люди, домівки, школи, об'єкти інфраструктури зазнають пошкоджень. Біля 5,4 млн людей є внутрішньо переміщеними особами, люди втрачають джерела доходів, значно погіршується їх стан здоров'я. Майже 18 млн людей в Україні потребують соціально-правового захисту та гуманітарної допомоги.

На Конференції з питань відновлення України, що відбулася в Лондоні 21 червня 2023 року, пан Ахім Штайнер, який виконує обов'язки заступника голови Групи ООН зі сталого розвитку, окреслив масштаби гуманітарної катастрофи в Україні. Зокрема, він зазначив, що гуманітарна підтримка ООН лише у 2023 році вже охопила 5,4 млн людей по

всій Україні. План гуманітарної допомоги в Україні вимагає ще 3,9 млрд доларів США, але станом на 15 червня 2023 року його було профінансовано лише на 26%.

За оцінкою ООН у 2024 році потреби світу у гуманітарній допомозі становлять не менше ніж 46,4 млрд доларів, а кількість людей, які потребують гуманітарної допомоги через конфлікти, економічні чинники та кліматичні надзвичайні ситуації, сягає майже 300 мільйонів. На жаль, серед регіонів, які найбільше потребуватимуть такої допомоги, ООН визначив і Україну (3,1 млрд дол.).

З 2022 року ЄС надав Україні економічну, фінансову, військову та гуманітарну допомогу на суму майже 88 млрд євро.

Аналіз останніх публікацій. На сьогодні практично відсутні наукові дослідження особливостей документального оформлення операцій по надходженню, розподілу та витрачання допомоги, ведення бухгалтерського обліку, здійснення контролю за цільовим використанням міжнародної гуманітарної допомоги.

Проведений аналіз нормативно-правового забезпечення обліку гуманітарної допомоги свідчить про відсутність єдиного систематизованого погляду на питання первинного обліку надходження, розподілу та витрачання гуманітарної допомоги.

У вітчизняному науковому дискурсі останнього року відсутні дослідження проблем обліку міжнародної гуманітарної допомоги.

Порядок обліку та оподаткування благодійної допомоги досліджували у своїх працях В. Матвієнко [3] та О. Сивак [4], облік благодійної допомоги в бюджетних установах розглядали Г. Янчук, О. Черешневий [5]. Але слід пам'ятати, що гуманітарна допомога є підвидом благодійництва, але має свої особливості і по суті, і за порядком отримання. Проблеми, які виникають під час руху міжнародної гуманітарної допомоги, в працях науковців не висвітлені жодним чином.

Гострою проблемою є те, що, наразі, неможливо визначити точні обсяги допомоги. Оскільки допомогу надають уряди різних країн, різні міжнародні організації, великі та малі благодійні фонди, звичайні люди з усього світу. Допомога закуповується і всередині України, і на жаль, немає єдиної системи, яка б узагальнювала усі дані. Така ситуація ускладнює питання обліку та контролю за отриманням та використанням гуманітарної допомоги.

Фундаментом раціональної організації обліку є первинні документи. Документи мають надважливе значення для забезпечення контролю за розподілом, передачею та раціональним використанням гуманітарної допомоги.

Свій вплив на організацію обліку має і введений воєнний стан. На сьогодні особливо великого значення набуває питання цільового та раціонального використання гуманітарної допомоги. Наукові дослідження зазначених проблемних питань на сьогодні відсутні.

Метою статті є дослідження особливостей первинного обліку на всіх етапах руху гуманітарної допомоги: від моменту надходження до розподілу отримувачем матеріальної і грошової гуманітарної допомоги; надання пропозицій щодо удосконалення організації обліку гуманітарної допомоги у отримувача.

Результати дослідження. Усі юридичні, організаційні та соціальні засади оформлення, надання, правильного розподілу та належного контролю використання гуманітарної допомоги відповідно до її цільового призначення визначаються Законом України «Про гуманітарну допомогу» від 22.10.1999 № 1192-XIV (далі – Закон № 1192). Відповідно до Закону № 1192 гуманітарна допомога це: «гуманітарна допомога – цільова адресна безоплатна допомога у 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 з мотивів гуманності отримувачам гуманітарної допомоги в Україні або за кордоном, які потребують допомоги у зв'язку із

соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, скрутним фінансовим становищем, введенням воєнного або надзвичайного стану, виникненням надзвичайної ситуації або тяжкою хворобою конкретної фізичної особи, а також для підготовки до збройного захисту держави та її захисту у разі збройної агресії або збройного конфлікту» [6].

Гуманітарну допомогу вважають різновидом благодійництва і вона має спрямовуватися відповідно до об'єктивних потреб, обставин, при наявності згоди її отримувачів. Такі умови прописано у статті 3 Закону України «Про благодійну діяльність та благодійні організації» № 5073, який був прийнятий 5 липня 2012 року [14].

Отримувачами гумдопомоги згідно законодавства можуть бути лише некомерційні, благодійні, фонди та релігійні організації, які зазначені в Єдиному реєстрі отримувачів гуманітарної допомоги. Набувачі гуманітарної допомоги – це юридичні і фізичні особи, яким надається гуманітарна допомога та які її потребують.

Відповідно до статті 11 Закону №1192-XIV «бухгалтерський облік гуманітарної допомоги та відповідна звітність здійснюються отримувачами гуманітарної допомоги та набувачами гуманітарної допомоги (юридичними особами) у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. У разі відсутності обліку щодо отримання та цільового використання гуманітарної допомоги вона вважається використаною не за цільовим призначенням» [6].

22 березня 2022 року уряд України максимально спростив процедуру ввезення гуманітарної допомоги з-за кордону. Під час дії воєнного стану пропуск гуманітарної допомоги через митний кордон здійснюється в місцях перетину митного кордону України:

1. без відповідного дозволу Держекспортконтролю;
2. шляхом подання лише декларації на відповідний товар.

Отже, при ввезенні гуманітарної допомоги можна було заповнити лише один документ – «Декларація про перелік товарів, що визнаються гуманітарною допомогою», форма якої представлена у постанові Кабміну України від 1.03.2022 р. № 174, а саме у її додатку [7]. В декларації необхідно зазначити відправника, отримувача, вид допомоги, фактичне місце розвантаження. Перевізник самостійно має заповнити графу «отримувач».

Декларацію можна було подавати або в електронній, або в паперовій формі. Також можна створити електронну декларацію в Особистому кабінеті, що знаходиться на веб порталі «Єдине вікно для міжнародної торгівлі». Для цього особа, яка ввозить гуманітарну допомогу, ідентифікується за допомогою кваліфікованого електронного підпису (КЕП) або за допомогою будь-якого засобу Інтегрованої системи електронної ідентифікації id.gov.ua. Для спрощення заповнення декларації, уникнення помилок Державна митна служба підготувала покрокову інструкцію для створення і подання декларації в електронній формі.

23 січня 2024 року набув чинності Закон України «Про внесення змін до деяких законів України щодо ввезення, обліку, розподілу гуманітарної допомоги, особливостей оподаткування відповідних операцій та подання звітності». Цим документом врегульовуються особливості ввезення, обліку та використання гуманітарної допомоги [8].

З 01 квітня 2024 згідно нових вимог для реєстрації та ввезення на митну територію України гуманітарної допомоги є обов'язковим використання автоматизованої системи. Така вимога запроваджена задля присвоєння їй унікального номеру.

Гуманітарною допомогою можуть бути будь-які легальні товари, що ввозять на митну територію України. На сьогодні гуманітарними вантажами визнають будь-які не заборонені для ввозу матеріальні цінності, ввозити їх можна кому завгодно, у будь-якій кількості і жодних листів, повідомлень чи дозволів для цього не потрібно.

Для прикладу гуманітарними вантажами є одяг, взуття, продукти, тканини, інструменти ручні, посуд, тощо. Товари військового призначення також вважаються

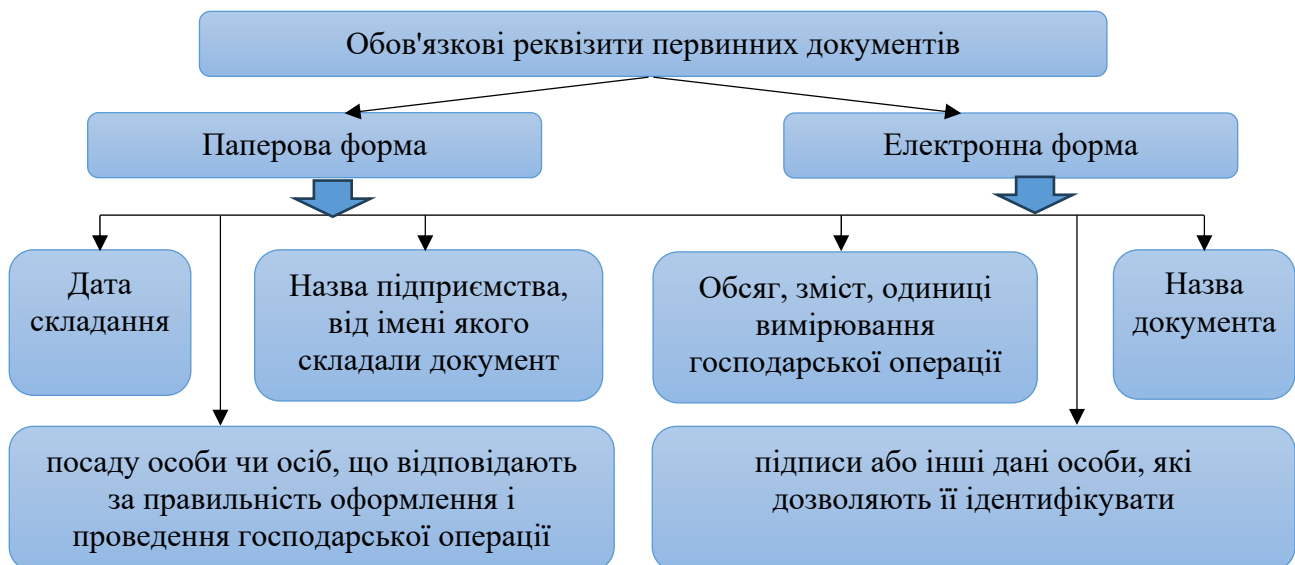
гуманітарною допомогою, для прикладу, це: гранати, торпеди, холодна зброя, міни, ракети, дихальні та газові маски, вогнепальна зброя, навігаційні прилади та інструменти, судна та інші плаваючі засоби, трактори, танки, автомобілі легкові, вибухові речовини, вагони пасажирські залізничні тощо.

У Постанові КМУ від 07.03.2022 № 224 наведено повний перелік цих товарів [9].

Міністерство фінансів України нагадало у пояснювальному листі від 27.04.2022 за № 41020-06-5/8479 [10] про те, що усі громадські організації та інші утворення, які займаються збором розподілом гуманітарної допомоги зобов'язані дотримуватись загально встановлених правил ведення бухгалтерського обліку та подання фінансової звітності. Тобто вимоги Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996 [15] та на них також розповсюджуються.

Для організацій та фондів, які здійснюють збір гуманітарної допомоги, обов'язковою умовою є підтвердження здійснення операцій первинними документами на всіх етапах: від заявки до отримання та передачі кінцевим набувачам.

Зрозуміло, що не всі форми документів мають встановлений зразок, але Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 [11] надається право використовувати свої, власні форми первинних документів. Первинні документи можна складати в паперовій або в електронній формі головне, щоб вони містили обов'язкові реквізити зазначені на рис. 1.



Джерело: побудовано за [11].

Рис. 2. Обов'язкові реквізити первинних документів

У випадку, якщо на кінець звітного періоду організація не отримала від контрагента документ, що підтверджує проведення господарської операції, її слід відобразити в обліку на підставі акта (внутрішнього первинного документа). Затвердженої форми такого акта немає, тому дозволяється скласти його у довільній формі.

Після отримання від контрагента первинного документа, необхідно порівняти фактичну суму операції, що зазначена в отриманому документі, із розрахунковою сумою, яка записана у внутрішньому акті. Якщо дані в документах різні, обов'язково необхідно відкоригувати на суму різниці. Тобто на підставі бухгалтерської довідки використати додатковий запис – якщо розрахункова сума у внутрішньому акті менша, або метод червоного сторно – якщо сума більша.

На етапі приймання допомоги рекомендуємо оформити:

- прохання, звернення або заявку до благодійника з переліком всього необхідного. Доцільно оформити такий запит на фірмовому бланку організації чи підприємства;

- пропозиція, повідомлення про готовність благодійника надати допомогу. Типової форми також не існує але можна включити до нього перелік та кількість матеріалів (засобів), які готуються до передачі. Це повідомлення є обов'язковим. Такий документ підтверджує надання гумдопомоги. Така вимога прописана у статті 3 Закону № 1192;

- згода отримувача у письмовому вигляді на одержання гуманітарної допомоги є підставою на здійснення гуманітарної допомоги в Україні. Правильно оформлена згода необхідна для підтвердження одержаного асортименту матеріалів, засобів, продуктів;

- в день передачі цінностей отримувачу обов'язково необхідно скласти акт приймання-передачі гуманітарної допомоги. Матеріальна допомога, отримана від іноземного донора, буде супроводжуватися митною декларацією та міжнародною товарно-транспортною накладною.

Зміну отримувача чи переадресування гуманітарної допомоги дозволяється здійснити лише після погодження з іноземним донором та відповідно до рішення спеціального державного органу, який має повноваження з питань гуманітарної допомоги [6].

В подальшому отримувачем ведеться облік переміщення, видачі гумдопомоги кінцевим набувачам. Передачу гуманітарної допомоги набувачам-юридичним особам доцільно оформити дзеркальним за змістом актом-приймання передачі між отримувачем та набувачем гуманітарної допомоги. Видача гуманітарної допомоги фізичним особам може здійснюватися на підставі списків, які були складені заздалегідь за зверненнями громадян.

У разі масової роздачі гуманітарних цінностей населенню необхідно документувати усі факти в такому порядку:

1) видається наказ про роздачу гумдопомоги, в якому буде визначене місце, дата, час, вид гуманітарної допомоги, її обсяг та обов'язково відповідальні особи;

2) складається акт про внутрішньогосподарське переміщення гумдопомоги зі складу надходження до відповідальної особи.

3) по завершенню роздачі кінцевим набувачам гуманітарної допомоги, відповідальні особи мають скласти матеріальний звіт, в якому зазначити інформацію про дату та місце видачі гуманітарної допомоги, фактичний обсяг переданої допомоги, залишки нерозданої гуманітарної допомоги;

4) додатково до матеріального звіту особи відповідальної за роздачу гумдопомоги доцільним є складання відомості видачі гуманітарної допомоги кінцевим набувачам. Цей документ дозволить уникнути зловживань, забезпечити прозорість та можливість наступного контролю за розповсюдженням гуманітарки за потреби. Рекомендуємо вказувати ПІБ, телефони та підпис фізичних осіб, які отримали гуманітарку;

5) матеріальний звіт особи, що відповідає за роздачу гуманітарної допомоги є підставою для складання виправдовуючого документу, яким є акт на списання гумдопомоги з балансу отримувача.

Гуманітарна допомога як і будь-який об'єкт бухгалтерського обліку має бути обов'язково оцінена. Дуже часто гуманітарна допомога надходить безкоштовно.

НП(С)БО 9 «Запаси» регулює правила відображення в бухгалтерському обліку активів, що отримані у вигляді гуманітарної чи благодійної. Матеріали, продукти, медикаменти тощо підлягають оприбуткуванню та обліку по первісній вартості, яка у випадку їх безоплатного одержання буде дорівнювати справедливій на дату такого отримання. Справедливу вартість необхідно вираховувати шляхом додавання до первісної

вартості транспортних витрат, витрат на вантажні роботи тощо. Первісна вартість безоплатно отриманих запасів визначається з достовірних джерел. Частіше всього це:

- документи первинного обліку донора (отримати по запити, зазвичай донори таку інформацію не приховують);

- відкрита інформація з прайсів, якщо отримана гуманітарка складається з товарів повсякденного попиту або розповсюдженого асортименту. Також можна використати статистичну інформацію, відомості торгівельно-промислової палата та інше.

Визначення справедливої вартості необхідно оформляти бухгалтерською довідкою або актом встановлення вартості.

На виконання статті 11 Закону № 1192 Міністерство фінансів України видало наказ від 14.12.99 № 298 «Про порядок бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги» (далі – Порядок № 298). Дія даного документу «поширюється на юридичних осіб незалежно від видів діяльності та форм власності (крім бюджетних установ), які одержали гуманітарну допомогу (отримувачі), які її потребують і яким вона безпосередньо надається (набувачі)» [12].

Отримувачі гуманітарної допомоги відображають її на рахунках бухгалтерського обліку з використанням Плану рахунків та Інструкції № 291 [13].

Згідно з Порядком №298, гуманітарну допомогу, одержану у вигляді грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей, отримувач відображає так:

- Дебет 20 «Виробничі запаси», 28 «Товари», 31 «Поточні рахунки в національній валюті» та інші рахунки для обліку майна – Кредит 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» на суму одержаної гуманітарної допомоги;

В разі використання набувачем гуманітарної допомоги на забезпечення статутної діяльності отримані грошові кошти і товарно-матеріальні цінності, в обліку необхідно відобразити так:

- Дебет 23 «Виробництво» – Кредит 311, 20, 28 – на суму використаної гуманітарної допомоги;

та одночасно

- Дебет 48 – Кредит 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» – визнання доходу у сумі використаної допомоги.

Бухгалтерський облік передачі гуманітарної допомоги отримувачам/набувачам гуманітарної допомоги передбачає запис списання запасів з балансу та зменшення коштів цільового фінансування:

Дебет 48 – Кредит 311, 20, 28 – на суму переданої гуманітарної допомоги.

Для визнання витрат в обліку отримувача законодавчі підстави відсутні, адже не дотримані критерії визнання витрат згідно п. 9.4 НП(С)БО 16. В обліку відбуваються такі зменшення активів, які не можна віднести до визначення витрат за п. 6 НП(С)БО 16.

У Плані рахунків відсутні окремі субрахунки для обліку гуманітарної допомоги, проте отримувач має право ввести нові субрахунки та аналітичні рахунки із збереженням кодів (номерів) рахунків цього плану рахунків. Для організації повного обліку отриманих надходжень та гуманітарної допомоги пропонуємо в додатку до наказу про облікову політику ввести зручні додаткові рахунки.

Пропозиція щодо формування робочого плану рахунків наведена в таблиці 1.

Гуманітарна допомога надається не тільки у вигляді матеріальних цінностей, але часто донори та благодійники надають допомогу грошовими коштами за умови цільового призначення таких коштів. Таке призначення може визначатися за запитом та підтверджуватись заявою донора.

Розглянемо облік гуманітарної допомоги у вигляді іноземної валюти (табл. 2).

Таблиця 1

Робочий план рахунків (Витяг)

Синтетичний рахунок		Субрахунок		Аналітичний рахунок	
код	назва	код	назва	код	назва
20	Виробничі запаси	209	Інші матеріали	2091	Продукти харчування
				2092	Медикаменти
				2093	Миючі засоби
				2094	Засоби гігієни
28	Товари	281	Товари на складі	2811	Товари на складі для продажу
				2812	Гуманітарні товари на складі
48	Цільове фінансування та цільові надходження	485	Гуманітарна допомога	4851	Продукти харчування
				4852	Медикаменти
				4853	Миючі засоби
				4854	Засоби гігієни
				4855	Гуманітарні товари на складі

Джерело: авторська розробка.

Таблиця 2

Облік гуманітарної допомоги у вигляді іноземної валюти

Дата	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
01.05.2024	На рахунок благодійного фонду надійшла гуманітарна допомога (5000 x 39,5151)	316	485	197575,5
02.05.2024	Зараховано валюту (дол. США) на поточний рахунок (5000 x 39,6800)	312	316	198400
02.05.2024	Відображена позитивна курсова різниця (5000 x (39,5151 – 39,6800))	316	485	824,5
05.05.2024	Перераховано частину валюти на користь іншій благодійній організації (3000 x 39,7000)	485	312	119100
05.05.2024	Відображена позитивна курсова різниця (3000 x (39,7000 – 39,5151))	312	485	554,7
07.05.2024	Продано на міжбанківській валютній біржі валюту (2000 x 39,7500)	334	312	79500
07.05.2024	Відображена позитивна курсова різниця комерційного курсу продажу долару США та курсом НБУ ((39,7500 – 39,5151) x 2000)	334	485	469,8
07.05.2024	Відображена вартість банківських послуг з продажу валюти	485	334	300
07.05.2024	Надійшли на поточний рахунок кошти в гривні від продажу долару США	311	334	79689,8
07.05.2024	Відображено негативну курсову різницю ((39,5151 – 39,6800) x 2000)	485	311	329,8
10.05.2024	Отримано послуги з ремонту складу	36	631	73000
10.05.2024	Оплачено послуги підряднику за рахунок отриманої гуманітарної допомоги	631	311	73000
10.05.2024	Відображено дохід, який виник внаслідок використання гуманітарної допомоги	485	745	73000

Джерело: авторська розробка.

Наприклад, благодійний фонд 01.05.2024 отримав від іноземного донора на свій розподільчий рахунок гуманітарну допомогу (цільове фінансування) у розмірі 5000 доларів США. Офіційний курс НБУ на 01.05.2024 склав 39,5151 грн за 1 доллар. 02.05.2024 зазначена сума валюти зарахована на поточний рахунок в банку. Курс долара – 39,6800 грн згідно з планом розподілу коштів (який попередньо узгоджений з благодійником) зазначена сума: підлягає передачі до іншої благодійної організації – 3000 дол.; витрачається на поточний ремонт складу фонду – 2000 дол. 05.05.2024 фактично перерахували на користь благодійної організації 3000 доларів. Курс склав 39,7000. 07.05.2024 решту валюти, а саме 2000 доларів продано на міжбанківській валютній біржі по фактичному курсу 39,7500. Офіційний курс НБУ на цю дату склав 39,3561. Відобразимо операції в бухгалтерському обліку.

Облікові правила потребують розподіляти благодійні надходження на цільові та нецільові за призначеннями. В такому разі можлива ситуація, коли доходи не будуть дорівнювати витратам в неприбуткових організаціях. Така ситуація не загрожує статусу неприбутковості, адже діюче законодавство не містить вимог щодо рівноважності доходів та витрат. Головне, щоб доходи від нецільових благодійних внесків використовувалися виключно на утримання самої неприбуткової організації або фінансування її діяльності, визначеної статутними документами.

Залишки невикористаної гуманітарної допомоги на кінець звітного періоду отримувачі зобов'язані показати у балансі: залишки матеріалів, продуктів харчування інших активів у складі активів, а залишки цільових коштів за нерозподіленою гуманітарною допомогою одержувачем у пасиві (рядок 1525 «Цільове фінансування» 1595 «Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення»).

Отримувачі та набувачі гуманітарної допомоги в примітках до річної звітності зобов'язані навести інформацію про вартість і види одержаної гуманітарної допомоги, також наводиться її використання за цільовими напрямками.

Фінансова звітність складається лише на основі даних бухгалтерського обліку про об'єкти, які виражені в грошовому вимірнику. Гуманітарна допомога, яка підлягає оцінці лише в натуральному виразі або яка у отримувача проходить транзитом, у фінансовій звітності не відображається.

Кримінальний кодекс визначає, що нецільове використання допомоги є неправомірним. Варто пам'ятати про те, що не лише у період дії воєнного стану настає відповідальність за незаконні операції із гуманітарною допомогою. Воєнний стан є обставиною, яка лише обтяжить покарання.

Нецільове використання гуманітарної допомоги розцінюється як незаконне отримання прибутку. Відповідно до статті 201.2 Кримінального кодексу такі дії спричиняють правові наслідки. Так, за доведені дії щодо продажу за грошові кошти цінностей з гуманітарної допомоги, використання пожертв не за призначенням, укладання будь-яких правочинів, які не передбачені статутом неприбуткової організації караються відповідними штрафами від 2 до 3 тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян і до позбавлення волі від 5-ти до 7-ми років та з конфіскацією майна.

Висновки. З перших днів війни Уряд України всіляко сприяв отриманню країною та навіть окремими фізичними особами всього необхідного для подолання гуманітарної кризи та оборони країни. Важливими кроками були:

– тимчасова відмова від застосування реєстраційних процедур, що передбачені законодавством. Отже, при ввезенні гуманітарної допомоги на територію України не обов'язково отримувати рішення про визнання вантажів гуманітарною допомогою, а прикордонна служби та митники забезпечували невідкладний пропуск через Державний кордон України гуманітарних допомоги;

– спрощена процедура митного оформлення гуманітарної допомоги, адже використання звичайних митних процедур в умовах воєнного часу, виявилось неефективним.

Однак будь-яке спрощення завжди підвищує небезпеку скоєння правопорушень, зловживань особами, що пов'язані з обігом гуманітарних вантажів. Україна своєчасно вчинила цілий ряд заходів, щоб забезпечити своєчасне та ефективне надходження до країни гуманітарної допомоги.

Значним недоліком на сьогодні є безсистемність і відсутність узгодженості у документальному оформленні здійснених операцій на всіх етапах: від заявки до отримання та передачі кінцевим набувачам гуманітарної допомоги.

Отже, дослідження показало, що належна організація обліку гуманітарної допомоги в Україні є критично важливою для забезпечення прозорості та цільового використання ресурсів. Запропоновані заходи щодо впровадження чітких форм документів і аналітичних рахунків сприятимуть покращенню обліку гуманітарної допомоги та відповідності міжнародним стандартам. Подальші дослідження можуть бути зосереджені на адаптації запропонованих методик обліку в умовах динамічних змін законодавства і міжнародних вимог.

References

Література

1. Efektyvne uriaduvannya humanitarnoiu dopomohoiu na rivni oblasnykh viiskovykh administratsii ta orhaniv mistsevoho samovriaduvannya [Effective governance with humanitarian aid at the level of regional military administrations and local self-government bodies]. URL: <https://www.rpk.org.ua/wp-content/uploads/2023/06/efektyvne-uryaduvannya-gumdopomogoyu-ova-oms.pdf> [in Ukrainian].
1. Ефективне урядування гуманітарною допомогою на рівні обласних військових адміністрацій та органів місцевого самоврядування. URL: <https://www.rpk.org.ua/wp-content/uploads/2023/06/efektyvne-uryaduvannya-gumdopomogoyu-ova-oms.pdf>.
2. Androshchuk, B. (2023). Humanitarnyi sektor v Ukraini: uroky, proideni za rik povnomasshtabnoi viiny [The humanitarian sector in Ukraine: lessons learned during a year of full-scale war]. URL: <https://life.pravda.com.ua/columns/2023/02/28/253104> [in Ukrainian].
2. Андрощук Б. Гуманітарний сектор в Україні: уроки, пройдені за рік повномасштабної війни. URL: <https://life.pravda.com.ua/columns/2023/02/28/253104>.
3. Matviyenko, V., Syvak, O. (2015). Opodatkuvannya blahodiinoi dopomohy: dyskusiini pytannia [Taxation of charitable assistance: debatable issues]. *Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats = International collection of scientific papers*, No. 1, P. 264–280 [in Ukrainian].
3. Матвієнко В., Сивак О. Оподаткування благодійної допомоги: дискусійні питання. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2015. № 1. С. 264–280.
4. Syvak, O. (2015). Bukhhalterskyi oblik blahodiinosti [Charity accounting]. *Visnyk Kyivskiy natsionalnyi torhovelno-ekonomichnyi universytet = Bulletin of the Kyiv National University of Trade and Economics*, No. 5 (103), P. 107–124 [in Ukrainian].
4. Сивак О. Бухгалтерський облік благодійності. *Вісник Київський національний торговельно-економічний університет*. 2015. № 5 (103). С. 107–124.
5. Yanchuk, H., Chereshevyy, O. (2018). Osoblyvosti obliku blahodiinoi dopomohy biudzhethnoi ustanovy v umovakh reformuvannya systemy bukhalterskoho obliku [Peculiarities of accounting for charitable assistance of a buget institution in the conditions of reforming the accounting system].
5. Янчук Г., Черешневий О. Особливості обліку благодійної допомоги бюджетної установи в умовах реформування системи бухгалтерського обліку. *Економіка, Фінанси, Менеджмент: актуальні питання науки і практики*.

- Ekonomika, Finansy, Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky = Economy, Finance, Management: topical issues of science and practice*, № 6, P. 87–96 [in Ukrainian].
6. Pro humanitarnu dopomohu: Zakon Ukrainy vid 20.10.1999 r. № 1192-XIV [Pro humanitarnu dopomohu: Law of Ukraine No. 1192-XIV from 20.10.1999]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1192-14#Text> [in Ukrainian].
7. Deiaki pytannia propusku humanitarnoi dopomohy cherez mytnyi kordon Ukrainy v umovakh voiennoho stanu: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 01.03.2022 r. № 174 [Some issues of the passage of humanitarian aid through the customs border of Ukraine under martial law: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine No. 174 from 01.03.2022]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/174-2022-%D0%BF#Text> [in Ukrainian].
8. Pro vnesennia zmin do deiakykh zakoniv Ukrainy shchodo vvezennia, obliku, rozpodilu humanitarnoi dopomohy, osoblyvosti opodatkuvannia vidpovidnykh operatsii ta podannia zvitnosti: Zakon Ukrainy vid 08.11.2023 r. № 3448-IX [Pro vnesennia zmin do deyakykh zakoniv Ukrayiny shchodo vvezennia, obliku, rozpodilu humanitarnoi dopomohy, osoblyvostey opodatkuvannia vidpovidnykh operatsiy ta podannia zvitnosti: Law of Ukraine No. 3448-IX from 08.11.2023]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3448-IX#Text> [in Ukrainian].
9. Pro zatverdzhennia pereliku katehorii tovariv, shcho vyznaiutsia humanitarnoiu dopomohoiu bez zdiisnennia protsedury vyznannia takykh tovariv humanitarnoiu dopomohoiu u kozhnomu konkretnomu vypadku, na period voiennoho stanu ta vnesennia zmin do deiakykh postanov Kabinetu Ministriv Ukrainy z pytan humanitarnoi dopomohy: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 07.03.2022 r. № 224 [On the approval of the list of categories of goods that are recognized as humanitarian aid without carrying out the procedure for recognizing such goods as humanitarian aid in each specific case, for the period of martial law and making changes to some resolutions of the Cabinet of Ministers of Ukraine on humanitarian aid: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine No. 224 from 07.03.2022]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/224-2022-%D0%BF#Text> [in Ukrainian].
2018. № 6. С. 87–96.
6. Про гуманітарну допомогу: Закон України від 20.10.1999 р. № 1192-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1192-14#Text>.
7. Деякі питання пропуску гуманітарної допомоги через митний кордон України в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 01.03.2022 р. № 174. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/174-2022-%D0%BF#Text>.
8. Про внесення змін до деяких законів України щодо ввезення, обліку, розподілу гуманітарної допомоги, особливостей оподаткування відповідних операцій та подання звітності: Закон України від 08.11.2023 р. № 3448-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3448-IX#Text>.
9. Про затвердження переліку категорій товарів, що визнаються гуманітарною допомогою без здійснення процедури визнання таких товарів гуманітарною допомогою у кожному конкретному випадку, на період воєнного стану та внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України з питань гуманітарної допомоги: Постанова Кабінету Міністрів України від 07.03.2022 р. № 224. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/224-2022-%D0%BF#Text>.

10. Shchodo bukhhalterskoho obliku blahodiinoi ta humanitarnoi dopomohy: Lyst Ministerstva finansiv Ukrainy vid 27.04.2022 r. № 41020-06-5/8479 [Regarding the accounting of charitable and humanitarian aid: Letter of the Ministry of Finance of Ukraine No. 41020-06-5/8479 from 27.04.2022]. URL: <https://zakon.help/article/shchodo-buhgalterskogo-obliku-blagodiinoi-ta?menu=237> [in Ukrainian].
10. Щодо бухгалтерського обліку благодійної та гуманітарної допомоги: Лист Міністерства фінансів України від 27.04.2022 р. № 41020-06-5/8479. URL: <https://zakon.help/article/shchodo-buhgalterskogo-obliku-blagodiinoi-ta?menu=237>.
11. Polozhennia pro dokumentalne zabezpechennia zapysiv u bukhhalterskomu obliku: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 24.05.1995 r. № 88 [Regulations on documentary support of records in accounting: Resolution of the Ministry of Finance of Ukraine No. 88 from 24.05.1995]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> [in Ukrainian].
11. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.
12. Pro poriadok bukhhalterskoho obliku humanitarnoi dopomohy: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 14.12.1999 r. № 298 [About the accounting procedure for humanitarian aid: Resolution of the Ministry of Finance of Ukraine No. 298 from 14.12.1999. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0915-99#Text> [in Ukrainian].
12. Про порядок бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги: Наказ Міністерства фінансів України від 14.12.1999 р. № 298. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/REG4208?an=2226>.
13. Instruktisia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktiviv, kapitalu, zobov'язan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.11.1999 r. № 291 [Instructions on the application of the Plan of accounts for the accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: Resolution of the Ministry of Finance of Ukraine No. 291 from 30.11.1999. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> [in Ukrainian].
13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.
14. Pro blahodiinu diialnist ta blahodiini orhanizatsii: Zakon Ukrainy vid 05.07.2012 r. № 5073-VI [On charitable activities and charitable organizations: Law of Ukraine No. 5073-VI from 05.07.2012]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5073-17#Text> [in Ukrainian].
14. Про благодійну діяльність та благодійні організації: Закон України від 05.07.2012 р. № 5073-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5073-17#Text>.
15. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996 [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine No. 996 from 16.07.1999]. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T990996> [in Ukrainian].
15. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T990996>.