МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра _бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту___
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри
_____
(підпис)
"___"_____20___ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНАРОБОТА
на здобуття освітнього ступеня магістра
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
за освітньою програмою професійного спрямування:
«Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності»

на тему: «Особливості обліку та оподаткування неприбуткових підприємств (на прикладі РО «Вищий духовний навчальний заклад «Одеська богословська семінарія євангельських християн-баптистів»)»

Виконавець:
студент ФМОІТ
Кондрацький Ян Вікторович _____

Науковий керівник:
Канд.екон.наук, доцент
Москалюк Ганна Олександрівна _____

ОДЕСА 2024

ЗМІСТ

стор.

ВСТУП……. 3

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ, ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ…… 6

1.1. Сутність та види неприбуткових організацій. Функціонування релігійних організацій в Україні……..... 6

1.2. Нормативне регулювання діяльності неприбуткових організацій, у тому числі релігійних…..……..... 14

1.3. Сучасна проблематика обліку та оподаткування неприбуткових організацій..……..……..……..... 18

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ В РО «ОДЕСЬКА БОГОСЛОВСЬКА СЕМІНАРІЯ» ……...……. 23

2.1. Загальна економічна характеристика та аналіз фінансового стану РО «Одеська богословська семінарія»…….… 23

2.2. Діюча система обліку та оподаткування в досліджуваній релігійній організації……..……...…….. 35

2.3. Напрями удосконалення обліку та системи внутрішнього контролю в РО «Одеська богословська семінарія»……....…… 46

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ АКТИВІВ РО «ОДЕСЬКА БОГОСЛОВСЬКА СЕМІНАРІЯ» …… 50

3.1. Аналіз динаміки, складу та структури активів РО «Одеська богословська семінарія»…… 50

3.2. Аналіз ефективності використання активів РО «Одеська богословська семінарія»……..... 52

3.3. Математичне моделювання процесів, що забезпечують підвищення ефективності використання активів досліджуваної організації…… 56

ВИСНОВКИ..... 64

Список використаних джерел..... 69

Додатки..... 76

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасних умовах невизначеності і турбулентності дослідження обліку, контролю та оподаткування діяльності неприбуткових, зокрема релігійних організацій, обумовлена, по-перше, зростанням кількості неприбуткових організацій та необхідності забезпечення їх фінансової прозорості, підзвітності та відповідності законодавству; по-друге, необхідністю оптимізації оподаткування для ефективного використовувати податкових пільг та уникнення фінансових ризиків; по-третє, потребою належного контролю за діяльністю неприбуткових організацій задля запобігання фінансовим зловживанням та відмиванню грошей. Зазначені аспекти є важливим як для самих неприбуткових організацій, так і для держави і суспільства загалом, оскільки сприяють довірі, ефективному використанню ресурсів, забезпеченню прозорості в очах суспільства та міжнародних партнерів.

Все вищенаведене вказує на актуальність теми дослідження даної кваліфікаційної роботи на здобуття освітнього ступеня магістра.

Слід позитивно оцінити вагомий внесок українських науковців-теоретиків і практиків у розвиток досліджень у сфері обліку, контролю, оподаткування та інших аспектів діяльності неприбуткових організацій, зокрема і релігійних організацій. Такі вчені як Білаш О., Білоусенко О., Бочков П., Вірьовкіна Л., Височан О., Герасименко В., Горват Т., Золотухін О., Карабін Т., Кизим А., Коваль Х., Озерова О., Онищенко В., Папінова О., Піняшко М., Сердюк О., Сологуб І., Ткаченко О., Толмачова А., Хаварівський У., Хомутенко А., Шекета Є., Шкромида В. та інші досліджували особливості організації діяльності, специфіку системи обліку та оподаткування неприбуткових релігійних організацій. Значний внесок у дослідження також внесено закордонними вченими, зокрема Lenore C. Sanchez, Scott A. Brown, Joseph A. Izzo, Moni Wehelmina Muskanan, David B. W. Pandie, Fredrik L. Benu, Rahmawati Maukoni та інші.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є розробка управлінських рішень щодо покращення системи обліку, контролю та оподаткування діяльності неприбуткових організацій на прикладі РО «Одеська богословська семінарія».

Відповідно до мети дослідження автором вирішено наступні завдання:

– досліджено сутність та види неприбуткових організацій;

– вивчено основні нормативні положення щодо регулювання діяльності неприбуткових організацій в Україні;

– узагальнено сучасну проблематику організації, обліку та оподаткування неприбуткових підприємств, зокрема релігійних організацій;

– надано загальну економічну характеристику РО «Одеська богословська семінарія» та проаналізовано її фінансовий стан;

– розглянути особливості обліку, контролю та оподаткування основних операцій в РО «Одеська богословська семінарія»;

– проведено аналіз динаміки, складу, структури активів досліджуваної організації та оцінено ефективність їх використання;

– побудовано економіко-математичну модель, яка описує стохастичний вплив чинників на зміну оборотності активів релігійної організації;

– надано сукупність рекомендації керівництву РО «Одеська богословська семінарія» щодо вдосконалення системи обліку, аналізу та оподаткування статутної діяльності.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є процеси обліку, аналізу та оподаткування діяльності на сучасному неприбутковому підприємстві. Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку та оподаткування діяльності неприбуткових організацій на прикладі РО «Одеська богословська семінарія».

Методи дослідження. Під час проведення кваліфікаційного дослідження було використано як загальнонаукові, так і спеціалізовані методи. Зокрема, методи аналізу, синтезу, індукції та дедукції застосовувалися для узагальнення наукових підходів до визначення сутності діяльності неприбуткових організацій та вивчення нормативного забезпечення їх обліку і внутрішнього контролю. Трендовий аналіз, аналіз абсолютних і відносних показників використовувалися для оцінки динаміки змін показників діяльності досліджуваної релігійної організації та визначення впливу різних чинників на ефективність використання її активів. Методи економіко-математичного моделювання, зокрема кореляційно-регресійний аналіз,

застосовувався для визначення зв’язку між коефіцієнтом оборотності активів і чинниками, які стохастично впливають на його зміну. Прийоми порівняння та узагальнення допомогли ідентифікувати дискусійні питання і надати рекомендації, реалізація яких сприятиме вдосконаленню системи обліку, аналізу та внутрішнього контролю використання активів у релігійній організації «Одеська богословська семінарія».

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі та нормативні акти, що регулюють діяльність неприбуткових, у тому числі релігійних організацій в Україні, національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, наукові дослідження у вигляді статей, монографій вітчизняних і зарубіжних авторів, періодичні видання, електронні ресурси, матеріали наукових конференцій, статистичні дані, інформація з відкритих джерел мережі Інтернет тощо. Комплекс рекомендацій було сформовано на підставі вивчення первинних документів, регістрів обліку з автоматизованої системи BAS, фінансової, податкової і статистичної звітності, уставних документів тощо .

Структура та обсяг роботи. Дана кваліфікаційна робота містить вступу, три розділи, висновки, список використаних джерел (53 найменування), а також 52 додатки, 15 таблиць й 9 рисунків. Основний текст роботи викладено на 68 сторінках.

Публікації та апробація результатів дослідження. Апробацію результатів дослідження здійснено через участь у X Міжнародній студентській науковій конференції «Облік, аналіз і контроль в системі управління суб’єктами економіки», яка проводилась 24 жовтня 2024 р. у Національному університеті «Львівська політехніка». За результатами цього автором опубліковано тези доповіді на тему: «Деякі особливості обліку і оподаткування релігійних організацій».

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ

1.1. Сутність, види та оподаткування неприбуткових організацій. Функціонування релігійних організацій в Україні

Загальноприйнятою вважається думка, що неприбуткові організації є елементом громадянського суспільства, сприяють розвитку демократії, соціальної справедливості та підтримують найбільш вразливих верств населення. Для України ці аспекти функціонування держави важливі, особливо в умовах війни. Бухгалтерський облік у неприбуткових організаціях має важливе значення перш за все для них самих, оскільки він забезпечує прозорість, ефективність та законність діяльності цих організацій, що сприяє їх подальшому розвитку та виконанню суспільно корисних функцій.

Враховуючи важливу роль релігійних організацій у задоволенні духовних потреб громадян, формування економічного механізму їх стимулювання стає актуальним завданням системи управління та регулювання національної економіки [49].

За даними Державної служби з етнополітики й свободи совісті в Україні [12] на 01.01.2024 року функціонувало 36195 релігійних громад, 552 монастирі та 201 духовний навчальний заклад (рис. 1.1).

Найбільше громад все ще належать РПЦ (т.зв. московський патріархат)– 29%, Українській православній церкві належать 22% громад, на третьому місці – Українська греко-католицька церква (майже 10% громад). За кількістю монастирів УПЦ на четвертому місці після московського патріархату, якій належать 39% монастирів, Римо-католицької церкви (22% монастирів) та УГКЦ (20%) [40].

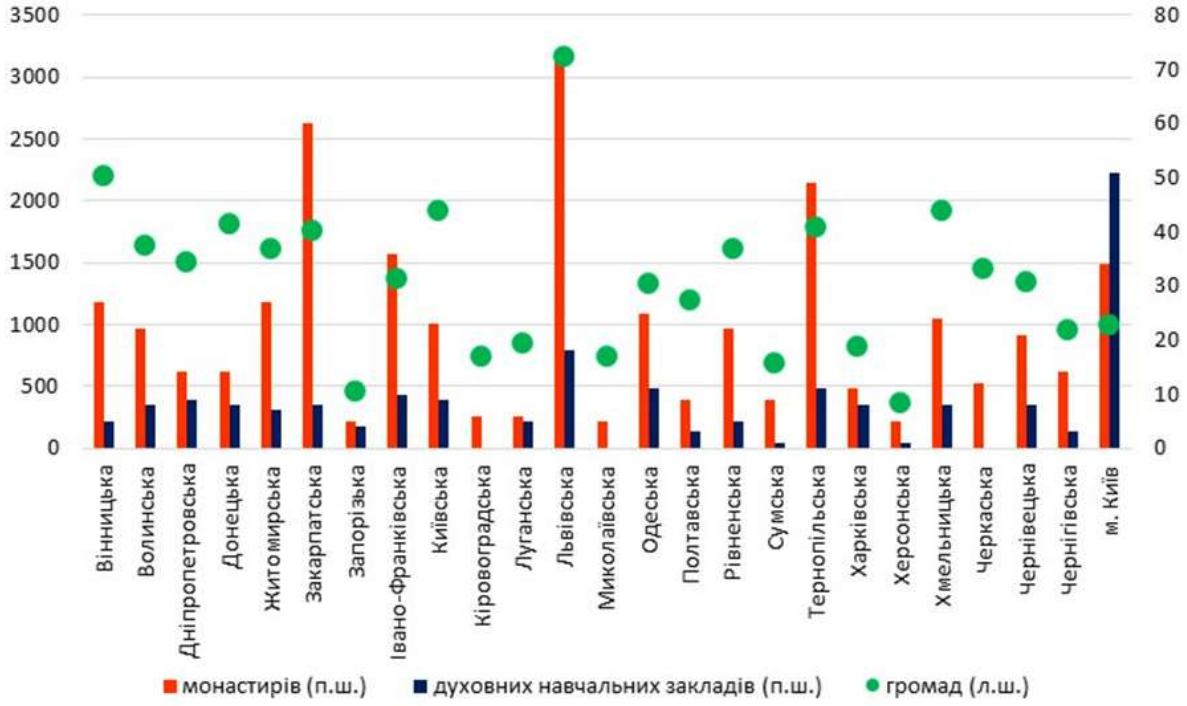


Рис. 1.1. Кількість релігійних громад, монастирів та духовних навчальних закладів за областями на 1 січня 2024 року

Джерело: [40]

Діяльність неприбуткових організацій, зокрема релігійних, а також особливості їх обліку та оподаткування, завжди були у центрі уваги науковців, а також практиків, експертів. Ці питання вивчали, наприклад, Білоусенко О., Вірьовкіна Л., Височан О., Герасименко В., Онищенко В., Золотухін О., Кизим А., Коваль Х., Озерова О., Папінова О., Піняшко М., Романенко С., Сердюк О., Толмачова А., Хаварівський У., Хомутенко А., Чижевська Л., Шекета Є., Шкромида В. та інші. Проте різні аспекти в цій царині потребують додаткового вивчення та актуалізації у зв'язку із сучасними умовами невизначеності (військові дії, загроза пандемій, економічних криз), змінами законодавства в обліку та оподаткуванні тощо.

Місії неприбуткових організацій зазвичай зосереджені на діяльності та цілях, які приносять користь громаді на місцевому, національному чи глобальному рівнях [52].

Згідно п.14 Податкового Кодексу України (далі – ПКУ) [26] неприбуткові установи та організації – це такі підприємства, які не є платниками податку на

прибуток відповідно ст. 133.4 ПКУ [26]. За нормами вказаної статті неприбутковими підприємством, установою чи організацією є такі юридичні особи, що одночасно відповідають таким вимогам:

- не мають на меті отримання прибутку для його розподілу серед засновників, членів, працівників або інших осіб;

- мають установчі документи (статут або положення), що передбачають, по-перше, заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників, членів, працівників організації чи інших осіб, по-друге, використання доходів (прибутків) виключно для фінансування витрат на утримання організації, реалізації мети та завдань, визначених установчими документами;

- включені до Реєстру неприбуткових установ та організацій, який ведеться податковими органами.

У разі припинення діяльності неприбуткової організації (ліквідації, реорганізації) передбачено передачу її активів іншій неприбутковій організації, або зарахування до бюджету.

Зареєстровані установи та організації (новостворені), які подали в установленому порядку документи для внесення до Реєстру неприбуткових установ та організацій під час або протягом 10 днів з дня державної реєстрації створення юридичної особи та які за результатами розгляду цих документів внесені до Реєстру неприбуткових установ та організацій, для цілей оподаткування податком на прибуток підприємств вважаються неприбутковими організаціями з дня державної реєстрації створення юридичної особи (ст. 133.4 ПКУ [26]).

Неприбуткова організація не є я якоюсь особливою організаційною формою при реєстрації юридичної особи. Це може бути спілка, партія, громадська організація, кооператив. Відмінністю даних організацій від інших, комерційних, є лише наявність неприбуткового статусу, тобто відсутність мети отримання прибутку з його розподілом між учасниками та відповідною реєстрацією в ДПС. Неприбуткова організація – це не окрема організаційно-правова форма, а лише податковий статус, який означає «неплатник податку на прибуток» [23]. Організаційно-правова форма та вимоги до статутної діяльності неприбуткових організацій визначається профільними

законами. Так, діяльність релігійних організацій в Україні регулюється Законом «Про свободу совісті та релігійні організації» [39].

Згідно законодавства можна виділити наступні види неприбуткових організацій в Україні:

1. Громадські об'єднання (громадські організації, громадські спілки, політичні партії, профспілки).

2. Благодійні організації (благодійні фонди, благодійні установи, благодійні товариства).

3. Релігійні організації (релігійні громади, центри релігійних організацій, церкви).

4. Органи самоорганізації населення (будинкові, квартальні, вуличні комітети).

5. Об'єднання співвласників багатоквартирного будинку (ОСББ).

6. Наукові та освітні установи (організації, навчальні заклади, що не мають на меті отримання прибутку).

7. Інші установи та організації, визначені законодавством (наприклад, організації культури, спорту, фізкультури, творчості, недержавний пенсійний фонд тощо).

Різновидом неприбуткових організацій також є бюджетні установи (заклади освіти, лікарні та ін.), які ведуть бюджетний облік.

Не можуть бути неприбутковими організаціями: кредитні спілки, відокремлені підрозділи (представництва, філії) нерезидентів (так як вони не є юрособами), об’єднання підприємств, якщо їх метою є комерційна діяльність [8].

Діяльність кожного виду неприбуткових організацій регулюється профільним законом.

Для підтвердження особливого податкового статусу неприбуткова організація має бути має бути внесена ДПС до Реєстру неприбуткових установ та організацій. Згідно Постанові КМУ «Про затвердження Порядку ведення Реєстру неприбуткових установ та організацій, включення неприбуткових підприємств, установ та організацій до Реєстру та виключення з Реєстру» [32] для цього подаються заява (форма № 1-РН) та копії установчих документів організації. Однією з необхідних

умов неприбуткового статусу є правильно складені установчі документи (статут), де прописана неприбутковість організації.

До статуту (положення) монастиря, релігійного братства, місіонерського товариства (місії) або духовного навчального закладу на підтвердження відомостей, викладених у ньому згідно з вимогами ст. 12 Закону УССР "Про свободу совісті та релігійні організації", додатково подаються належним чином засвідчені копії:

1) рішення (витягу) про утворення (заснування) монастиря, релігійного братства, місіонерського товариства (місії), духовного навчального закладу та затвердження статуту (положення) такої релігійної організації. Зазначене рішення приймається у порядку, передбаченому статутом (положенням) релігійного центру (управління), та оформлюється згідно з внутрішніми настановами цієї релігійної організації;

2) статуту релігійного центру (управління), що засновує монастир, релігійне братство, місіонерське товариство (місію), духовний навчальний заклад;

3) документа про право власності або користування приміщенням за місцезнаходженням релігійної організації, зазначеним у статуті (положенні) [39].

Релігійні організації в Україні утворюються з метою задоволення релігійних потреб громадян сповідувати і поширювати віру і діють відповідно до своєї ієрархічної та інституційної структури, обирають, призначають і замінюють персонал згідно із своїми статутами.

Релігійні організації в Україні функціонують на підставі діючого законодавства, за нормами якого вони відносяться до неприбуткових підприємств. Якщо контролюючий орган виявляє факт використання неприбутковою організацією доходів (прибутків) на інші цілі, ніж передбачені законодавством, то це стає підставою для виключення організації з Реєстру та нарахування податку на прибуток, штрафів і пені. Це ставить під загрозу функціонування релігійної організації. Отже, в таких умовах вони мають ретельно вести облік доходів, витрат своєї діяльності, відстежувати дотримання вимог законодавства та своєчасно звітувати у відповідні органи державного контролю.

Релігійні організації, як і будь-які інші юридичні особи в Україні, повинні вести облік своєї діяльності відповідно до чинного законодавства, проте мають особливості, відмінні від комерційних підприємств (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Особливості діяльності, обліку та оподаткування в релігійних організацій

№	Напрямок	Особливість
1	2	3
Організація діяльності		
1	Статус	Релігійні організації в Україні є неприбутковими установами, що означає, що їхня діяльність не спрямована на отримання прибутку, а кошти використовуються на досягнення статутних цілей
2	Управління майном	Релігійні організації можуть набувати у власність або оренду нерухомість, транспортні засоби, предмети релігійного культу, інвентар тощо. Джерелами фінансування є пожертвування фізичних і юридичних осіб, доходи від благодійної та іншої діяльності, яка відповідає статутним цілям. У разі продажу майна отримані кошти спрямовуються на реалізацію статутних цілей організації.
3	Специфічні операції	1. Релігійні організації отримують підтримку у вигляді: - фінансових пожертвувань від фізичних та юридичних осіб. Ці кошти використовуються для задоволення релігійних та духовних потреб і не підлягають оподаткуванню. - гуманітарної допомоги від різноманітних організацій та фондів, у тому числі міжнародних. 2. Релігійні організації здійснюють благодійну діяльність, зокрема допомогу соціально незахищеним верствам населення, підтримку громадських ініціатив, надання гуманітарної допомоги тощо. Така діяльність звільнена від оподаткування, якщо вона здійснюється у відповідності до законодавства і спрямована на досягнення суспільно корисних цілей.
4	Співпраця з державними органами	Релігійні організації співпрацюють з державними органами в частині отримання консультацій і підтримки від держави з питань реєстрації, оподаткування та інших аспектів, а також спільної участі у державних програмах, зокрема з надання соціальної допомоги або гуманітарної підтримки населенню під час війни.
Система обліку і оподаткування		
5	Кадровий облік	Працівники релігійних організацій (духовні особи, адміністративний та технічний персонал, викладачі) мають бути офіційно працевлаштованими, отримувати зарплату і сплачувати податки, збори на загальних підставах. Підприємство має своєчасно звітувати з ПДФО, ВЗ, ЄСВ тощо.

Продовження табл. 1.1

1	2	3
6	Фінансовий облік	Релігійні організації зобов'язані вести облік на загальних підставах згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зокрема облік доходів та витрат, майна та розрахункових операцій, цільового фінансування.
7	Звітування	Релігійні організації подають фінансову та податкову звітність згідно законодавства, у тому числі для підтвердження статусу неприбутковості
8	Податкові перевірки та контроль	Податкові органи мають право перевіряти релігійні організації на предмет дотримання вимог до підготовки фінансової звітності та цільового використання коштів.
9	Оподаткування податком на прибуток	Релігійні організації мають пільги у сфері оподаткування: вони звільнені від сплати податку на прибуток, якщо цей прибуток використовуються виключно для досягнення статутних цілей.

Джерело: складено автором на підставі [1; 2; 4; 10; 13; 14; 24; 40]

Доходи неприбуткових релігійних організацій використовуються для здійснення неприбуткової (добродійної) діяльності, передбаченої законодавством для релігійних організацій, зокрема, надання гуманітарної допомоги, здійснення благодійної діяльності, милосердя.

Оподаткування неприбуткових релігійних організацій передбачає статус неплатника податку на прибуток, але інші податки та збори така організація сплачує в обов'язковому порядку. Так, розглянемо основні особливості оподаткування релігійних організацій.

Податок на додану вартість (далі – ПДВ). Якщо релігійна організація здійснює операції з постачання товарів, робіт, послуг, не пов'язану з релігійною метою (наприклад, продаж товарів комерційного характеру, надходження від консультаційних чи освітніх послуг, дохід від продажу основних засобів тощо), а загальний дохід від такої діяльності перевищує 1 млн грн, то вона має бути зареєстрована платником ПДВ на загальних підставах.

Звільняються від оподаткування ПДВ за нормами ПКУ [26]:

- операції з постачання релігійними організаціями предметів релігійного культового призначення (хрести, ікони, свічки тощо), виготовлених власними силами (пп. 197.1.9 ПКУ;

- операції з надання благодійної допомоги (пп. 197.1.15 ПКУ);

- харчування дітей (пп. 197.1.7 ПКУ).

Податок з доходів фізичних осіб (далі – ПДФО). Заробітна плата, виплачена працівникам релігійної організації, оподатковується ПДФО на загальних підставах. Однак звільняються від утримання ПДФО з:

- благодійної допомоги, наданої фізичним особам у межах статутної діяльності;

- стипендій, грантів або інших форм фінансової підтримки, що не є оплатою праці.

Єдиний соціальний внесок (далі – ЄСВ). Релігійні організації, як і всі роботодавці, зобов'язані нараховувати та сплачувати ЄСВ за працівників. Священнослужителі, які не отримують заробітну плату, можуть самостійно сплачувати внески на добровільній основі.

Земельний податок. Релігійні організації звільняються від сплати земельного податку за земельні ділянки, що використовуються для культових будівель, інших об'єктів релігійного призначення та безпосередньо використовуються у статутній діяльності.

ДПСУ контролює цільове використання коштів релігійними організаціями. У випадку невиконання вимоги щодо цільового використання коштів або ведення діяльність, що не відповідає статуту, релігійна організація виключається з Реєстру неприбуткових установ й організацій, тобто втрачає неприбутковий статус, і підпадає під оподаткування за загальними правилами і відповідно сплачує штрафи та податки на загальних підставах.

Таким чином, система оподаткування релігійних організацій в Україні є лояльною та спрямованою на підтримку їх діяльності. Податкові пільги дозволяють зберігати фінансову стабільність і зосереджуватись на виконанні статутних завдань. Водночас контроль за цільовим використанням коштів забезпечує прозорість та дотримання законодавства.

1.2. Нормативне регулювання діяльності неприбуткових організацій, у тому числі релігійних

Значення нормативного регулювання діяльності неприбуткових організацій України, зокрема релігійних, останнім часом зростає, оскільки воно має забезпечити правову визначеність, прозорість, стабільність функціонування та дотримання суспільних і державних інтересів під час війни.

Ефективно функціонуюча нормативна база дозволяє своєчасно змінити статус неприбуткової організації, встановити умови її створення, реєстрації, діяльності та ліквідації, а також забезпечити баланс між правами організації та її обов'язками перед суспільством і державою.

Діяльність неприбуткових організацій в Україні, зокрема релігійних, регулюється низкою нормативно-правових актів, що визначають їх статус, порядок функціонування, бухгалтерський облік та податкові пільги.

Українське законодавство дозволяє неприбутковим організаціям, включаючи релігійні, співпрацювати з міжнародними донорами, отримувати гранти та гуманітарну допомогу. Неприбуткові організації, що залучають міжнародну фінансову допомогу, повинні дотримуватись вимог, по-перше, Конвенцій та угод, ратифікованих Україною, а по-друге, вимог донорських організацій щодо прозорості та звітності.

Конституція України як головний закон держави гарантує право громадян на свободу об'єднання у громадські організації (ст. 36), а також забезпечує свободу віросповідання, що включає право створювати релігійні організації для задоволення духовних потреб (ст. 35).

ПКУ у статті 133.4 визначає умови, за яких організації можуть набувати статусу неприбуткових, встановлює вимоги для включення до Реєстру неприбуткових установ та організацій, а також передбачає податкові пільги для релігійних та інших неприбуткових організацій. Порядок ведення зазначеного Реєстру та перелік документів, необхідних для включення організації до нього визначає постанова Кабінету Міністрів України № 440 від 13.07.2016 р. [32].

Ще у 2012 році було прийнято Закон України «Про громадські об'єднання» [28], який визначає порядок створення, реєстрації та діяльності громадських організацій, включаючи ті, що мають неприбутковий статус. Для таких підприємств встановлено правила формування статутів, правовий статус та звітність.

Оскільки до складу неприбуткових організацій відноситься багато різних видів підприємств, які було розглянуто у підрозділі 1.1 кваліфікаційної роботи, то слід зазначити, що діяльність різних видів неприбуткових організацій регулюють профільні закони, зокрема:

- Закон України «Про благодійну діяльність та благодійні організації» від 05.07.2012 року № 5073-VI регулює створення та функціонування благодійних організацій та визначає порядок надання благодійної допомоги, звітування та отримання податкових пільг;

- Закон України «Про волонтерську діяльність» від 19 квітня 2011 року № 3236-VI регулює діяльність громадських організацій, які займаються волонтерством;

- Закон України «Про освіту» від 5 вересня 2017 року № 2145-VIII описує правовий статус навчальних закладів, у тому числі неприбуткових, регулює отримання грантів, міжнародної допомоги та звільнення від оподаткування. Даний Закон дозволяє релігійним організаціям створювати заклади освіти відповідно до своїх статутних цілей.

- Закон України «Про фізичну культуру і спорт» від 24 грудня 1993 року № 3808-XII визначає статус спортивних клубів, федерацій, які функціонують як неприбуткові організації.

- Закон України «Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності» 15 вересня 1999 року № 1045-XIV від регламентує діяльність профспілок, їх фінансову звітність та пільги.

- Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 року № 280/97-ВР визначає статус та порядок фінансування неприбуткових комунальних установ (школи, лікарні, будинки культури);

- Закон України «Про основи соціального захисту осіб з інвалідністю в Україні» від 21 березня 1991 року № 875-XII регулює діяльність організацій, що займаються підтримкою осіб з інвалідністю.

Україна – це держава з багатоконфесійним суспільством, і для сприяння гармонії в такому середовищі законодавством забороняється дискримінація за релігійною ознакою, здійснюється забезпечення рівності прав усіх релігійних організацій незалежно від їхнього віросповідання.

Фінансування діяльності релігійних організацій відповідно до національного законодавства різних держав здійснюється по-різному, проте правила фінансування, встановлені тією чи іншою державою, є очевидним індикатором «ставлення держави до церковних інституцій». Залежно від того, як регулюється питання фінансування, формується діяльність релігійних організацій, стратегії їх розвитку, взаємовідносини з державою формується діяльність релігійних організацій, стратегії їх розвитку, взаємовідносини з державою, органами місцевого державою, органами місцевого самоврядування, суб'єктами громадянського суспільства та громадянами [51].

Відмінності в регулюванні стосуються, головним чином, можливості чи неможливості релігійних організацій отримувати кошти з публічних фондів: державного бюджету або бюджетів місцевого самоврядування. Деякі європейські держави та держави, що обрали європейський шлях розвитку дозволяють і передбачають державне фінансування церков та інших релігійних спільнот, передбачають обов'язок або можливість сплати церковного податку або внесок, а також фінансують заробітну плату священнослужителів та церковні витрати з державного бюджету. Інші держави, навіть релігійно однорідні (зокрема, Польща), передбачають «правило самофінансування» для церкви [51]

Нещодавні законодавчі зміни запровадили суворіший контроль над релігійними організаціями, які мають зв'язки з іноземними суб'єктами, що вважаються ворожими, наголошуючи на національній безпеці в межах нормативно-правової бази. Закон України «Про захист конституційного ладу у сфері діяльності релігійних організацій» [34], прийнятий у серпні 2024 році, відображає ці занепокоєння, ілюструючи перетин релігійної, правової та політичної динаміки, що формує бухгалтерський та

податковий ландшафт для релігійних організацій в Україні сьогодні. Даний Закон, по-перше, визначає особливості діяльності іноземних релігійних організацій в Україні з метою захисту національної та громадської безпеки, прав і свобод людини, а по-друге, забороняє діяльність іноземних релігійних організацій, які ведуть пропаганду проти України У межах діючого законодавства уряду нашої країни має всі повноваження розривати договори оренди майна, пов'язані з такими іноземними релігійними організаціями.

Основним нормативним документом найвищого порядку є Закон України «Про свободу совісті та релігійні організації» [39], який регулює діяльність релігійних організацій, таких як релігійні громади, монастирі, управління, навчальні заклади тощо, забезпечує право громадян створювати релігійні організації для задоволення духовних потреб та встановлює порядок реєстрації релігійних організацій, їх права та обов’язки, включаючи податкові пільги.

Закон України «Про передачу об'єктів права державної та комунальної власності» від 3 березня 1998 року № 147/98-ВР забезпечує можливість передачі релігійним організаціям у власність або користування будівель, приміщень чи іншого майна для проведення богослужінь.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [27] зобов'язує всіх юридичних осіб, включаючи неприбуткові організації, вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність. Даний Закон визначає загальні принципи ведення обліку, облікову політику та формат звітності для неприбуткових організацій.

Діяльність неприбуткових організацій інтегрована в державну політику, що дозволяє визначати механізми фінансової підтримки (наприклад, через бюджетне фінансування або податкові пільги), залучати релігійні та інші неприбуткові організації до вирішення соціально важливих питань (наприклад, надання гуманітарної допомоги чи підтримки внутрішньо переміщеним особам внаслідок війни, постраждалим через ракетні обстріли тощо).

Таким чином, нормативне регулювання діяльності неприбуткових організацій в Україні, у тому числі релігійних, забезпечує належний правовий та фінансовий

контроль над діяльністю, сприяючи їх прозорості та ефективності, а також виконує важливу роль у сприянні соціальній стабільності, духовному та культурному розвитку суспільства.

1.3. Сучасна проблематика обліку та оподаткування неприбуткових організацій

Діяльність неприбуткових організацій специфічна, а відтак має особливості в організації системи обліку, контролю та оподаткування, які викликають наявність певної проблематики для неприбуткових підприємств в Україні.

Вирішення проблем, пов’язаних із діяльністю неприбуткових організацій, має значний вплив на економічний, соціальний та суспільний розвиток. Зосередження уваги на цих питаннях сприяє посиленню стабільності організацій, ефективному використанню ресурсів та забезпеченню сталого розвитку громадянського суспільства в Україні. Крім того, релігійні організації, які є важливою частиною неприбуткового сектору, сприяють збереженню традицій, духовних цінностей та культурної ідентичності. Тому і держава, і самі неприбуткові організації мають акцентувати увагу на проблемах та шукати шляхи їх вирішення.

Проблемні та дискусійні питання виникають зазвичай в практичній царині й охоплюють широкий спектр питань, пов’язаних із правовими, організаційними, податковими та бухгалтерським аспектами діяльності неприбуткових підприємств, у тому числі релігійних. Розглянемо ці аспекти більш детально (рис. 1.2).

Недосконаліть нормативно-правового регулювання проявляється у тому, що неприбуткові підприємства підпадають під дію численних законодавчих актів, які часто мають нечіткі формулювання або суперечать один одному (наприклад, ПКУ та спеціалізовані закони). А відсутність чіткої класифікації та визначення неприбуткових підприємств у нормативних актах призводить до плутанини при трактуванні норм податкового законодавства. Наприклад, законодавство не дає чіткого визначення понять «нецільове використання коштів» чи «господарська діяльність», що створює ризик суб'єктивного трактування податковими органами.



Рис. 1.2. Основні проблемні питання в обліку та оподаткування діяльності неприбуткових організацій в Україні

Джерело: складено автором на підставі вивчення літератури [4; 5; 8; 17; 18; 21-24; 42-44; 46-48] та власного досвіду

Організації до того ж діють в умовах постійних змін та оновлень ПКУ й інших нормативних актів, що створює труднощі для організацій, які не завжди можуть

своєчасно адаптуватися до нових вимог. Наприклад, реєстрація неприбуткових організацій стала більш складною після реформ у 2015-16 рр., що вимагало відповідних змін у статутних документах.

Неприбуткові організації змушені застосовувати загальні стандарти бухгалтерського обліку (НП(С)БО), оскільки для них відсутні такі стандарти. А НП(С)БО не завжди враховують специфіку їх діяльності (наприклад, облік благодійної допомоги, цільового фінансування, грантів тощо). Передусім з цим пов’язана складність ведення бухгалтерського обліку. До того ж існують досить високі вимоги до звітності неприбуткових організацій: вони зобов’язані подавати фінансову та податкову звітність, яка занадто деталізована, що збільшує адміністративне навантаження. А чіткі інструкції щодо обліку доходів і витрат, отриманих від благодійної допомоги, міжнародних грантів чи пожертв, взагалі відсутні в нормативній базі.

Для релігійних чи благодійних організацій виникають також труднощі в обліку майна, переданого на безоплатній основі (землі, будівель, обладнання).

Наступний блок проблем стосується напрямку «цифровізація та автоматизація», головне місце в якому займає відсутність спеціалізованого програмного забезпечення. Більшість популярних програм для бухгалтерського обліку, таких як BAS або MEDoc, розроблені переважно для комерційних підприємств і не враховують специфіку роботи неприбуткових організацій, наприклад: облік цільового фінансування (грантів, благодійних пожертв), розмежування адміністративних і проектних витрат, звернення за спеціальними формами для донорів чи органів державної влади. Відсутність доступних і простих рішень, які дозволяють автоматизувати складні звітні процеси, змушує організації використовувати загальні програми, адаптуючи їх вручну, що збільшує ризик помилок.

Про низький рівень цифрової грамотності персоналу свідчить той факт, що у багатьох неприбуткових організаціях, особливо в невеликих, бухгалтери мають обмежені знання щодо роботи з сучасними цифровими платформами. Це, можливо,

пов’язано з обмеженнями організацій витрачати більше коштів на професійних бухгалтерів, підвищення їх кваліфікації тощо.

Отже, цифровізація/автоматизація бухгалтерського обліку та управління є важливими інструментами для підвищення ефективності роботи неприбуткових організацій. Проте їх упровадження стикається з низкою специфічних проблем, які ускладнюють адаптацію до сучасних вимог.

З попереднім блоком проблемних питань пов’язані також проблеми кадрового забезпечення, які обумовлені нестачею кваліфікованих бухгалтерів, низьким рівнем їх знань, а також загальною ситуацією в державі, коли під час війни працівники були змушені змінити місце перебування та т.і.

Включення організації до Реєстру неприбуткових установ і організацій вимагає дотримання складної процедури, зокрема, приведення статутних документів у відповідність до вимог Податкового кодексу. Найменше порушення у використанні коштів або неправильне трактування норм законодавства може призвести до втрати статусу та необхідності сплати податку на прибуток. Організації мають право використовувати господарську діяльність, якщо доходи використовують на статутні цілі. Проте недоліки в документуванні доходів або витрат можуть бути розцінені контролюючими органами як порушення, які жорстко контролюють дотримання вимог щодо використання коштів, що створює додатковий тиск на організації. У разі втрати статусу неприбуткової організації вона має сплатити податку на прибуток за весь період, що призводить до неправильне ведення обліку, подання фінансової і податкової звітності, а відтак і накладення значних штрафів.

Щодо релігійних організацій, то, незважаючи на наявність певних пільгових умов для діяльності, вони можуть стикатися з викликами і ризиками:

– діяльність таких організації залежать від пожертвувань і допомоги від спонсорів (благодійників, опікунів), що може обмежувати їх фінансові можливості;

– діяльність таких організацій підлягає перевіркам з боку контролюючих органів на загальних підставах, особливо при наявності підозр щодо порушень прозорості діяльності, цільового використання коштів, недотримання трудового, податкового чи іншого законодавства.

– організації повинні суворо дотримуватися своєї статутної діяльності, інакше вони можуть втратити свій особливий статус неприбуткової організації, податкові пільги і бути виключеним з Реєстру неприбуткових установ і організацій.

Сучасні проблеми обліку та оподаткування неприбуткових підприємств в Україні свідчать про необхідність комплексного реформування нормативно-правової бази, спрощення процедур звітності, удосконалення податкових пільг і забезпечення доступу до якісного кадрового й технічного забезпечення. Лише за умов усунення цих проблем неприбуткові організації зможуть ефективно виконувати свої соціальні, культурні та гуманітарні функції.

Таким чином, у першому розділі даної кваліфікаційної роботи висвітлено сутність і нормативно-правове регулювання діяльності неприбуткових організацій, у тому числі релігійних в Україні. Неприбуткові організації забезпечують важливу соціальну функцію, підтримуючи демократичні принципи, соціальну справедливість та допомагаючи вразливим верствам населення. Їх діяльність регулюється Податковим кодексом України, Законом «Про свободу совісті та релігійні організації» та низькими іншими нормативними актами, які встановлюють умови для отримання неприбуткового статусу, вимоги до установчих документів та правила оподаткування. Основними проблемами в царині обліку, контролю, оподаткування та управління в цілому діяльністю неприбуткових операцій є недосконаліть правової бази, складність обліку окремих специфічних операцій та об’єктів, необхідність випуску адаптованого програмного забезпечення, високі нормативи до звітності та кадрового забезпечення тощо. Для подальшої ефективної діяльності неприбуткових організацій необхідно реформувати законодавство, спростити звітність та створити умови для автоматизації обліку.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ В РО «ОДЕСЬКА БОГОСЛОВСЬКА СЕМІНАРІЯ»

2.1. Загальна економічна характеристика та аналіз фінансового стану РО «Одеська богословська семінарія»

Для дослідження особливостей обліку та оподаткування діяльності неприбуткових релігійних організацій нами обрано релігійну організацію «Вищий духовний навчальний заклад «Одеська богословська семінарія євангельських християн-баптистів» (надалі скорочено за статутом – РО «Одеська богословська семінарія»). Це вищий духовний навчальний заклад для підготовки (перепідготовки та підвищення кваліфікації) священнослужителів і служителів інших релігійних спеціальностей, необхідних для релігійних громад (помісних церков) та релігійних організацій, і становить собою богословсько-науковий центр збереження і розвитку здорового євангельського вчення.

За даними Державної служби з етнополітики й свободи совісті [11; 12] найбільше духовних навчальних закладів мають Всеукраїнський Союз Церков євангельських християн-баптистів (19%) та УПЦ (13%), що видно з рис. 2.1.

Семінарія була заснована в 1989 році і з того часу турбувалася про майбутніх служителів. За 30 років навчалося понад 2500 студентів, а тепер і служить для поширення Божого Царства.

РО «Одеська богословська семінарія» створена на підставі Закону України «Про свободу совісті та релігійні організації», діє у відповідності до Конституції України та чинного законодавства України, у своїй діяльності керується принципами Біблії, Законами України, нормативно-правовими актами, нормативними документами, Статутом, іншими внутрішніми документами та правилами (стандартами).

Предметом діяльності є надання вищої та післядипломної теологічної або іншої освіти зацікавленим особам.

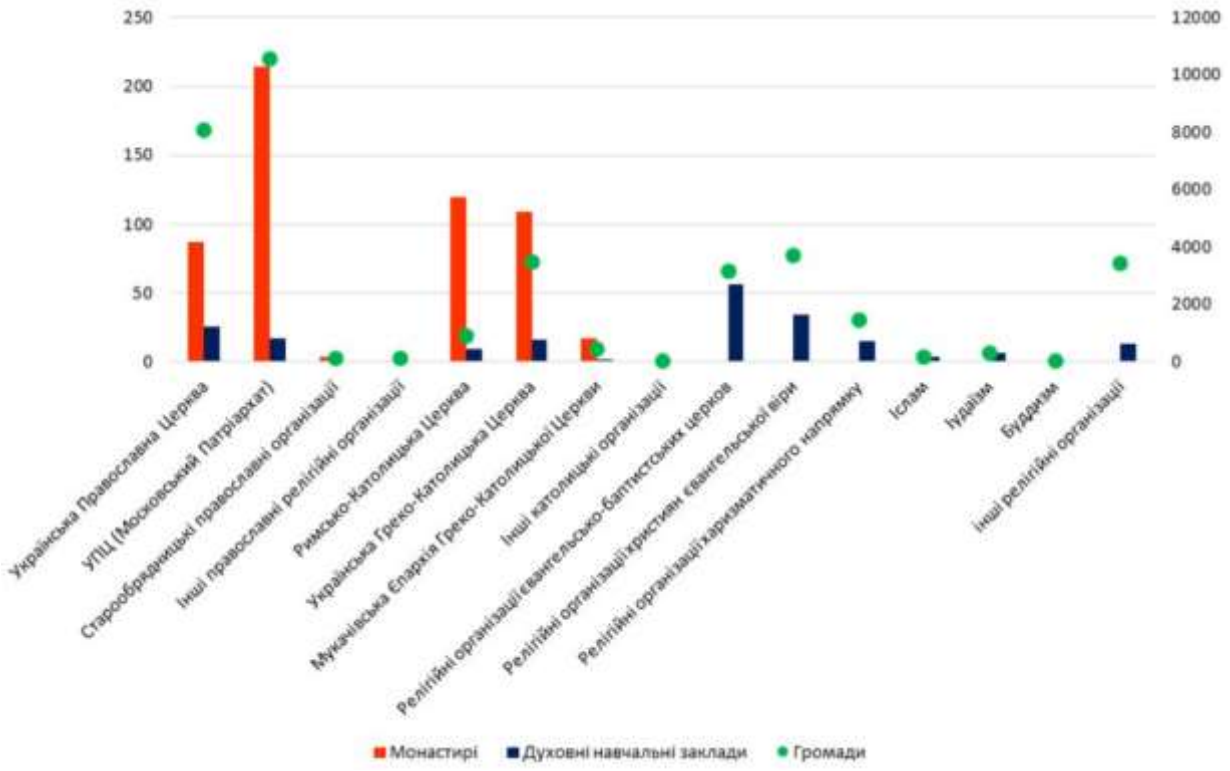


Рис. 2.1. Розподіл громад, монастирів та духовних навчальних закладів за конфесіями на 1 січня 2024 року

Джерело: [40]

Метою діяльності РО «Одеська богословська семінарія» є підготовка служителів релігійних спеціальностей відповідно до потреб релігійних організацій-замовників, задоволення релігійних потреб віруючих громадян євангельсько-баптистського віросповідання в поширенні своєї віри, розповсюдженні Благої Звістки про Ісуса Христа як в Україні, так і за її межами, сприяння духовному відродженню народу України, надання вищої освіти на рівні кваліфікаційних вимог бакалавра та магістра, післядипломної теологічної та іншої освіти, включаючи аспірантуру та докторантуру, науково-дослідну та культурно-освітню діяльність, в тому числі з отриманням, в необхідних випадках, ліцензій на окремі види діяльності. Слід зазначити, що ліцензії на провадження освітньої діяльності і відповідно видачі дипломів державного зразка дана організація не має, однак проводяться відповідні дії

щодо її отримання у майбутньому. Згідно офіційного сайту організації, вона пропонує такі види освіти за рівнями (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Види освіти в РО «Одеська богословська семінарія»

Джерело: офіційний сайт РО «Одеська богословська семінарія» [25]

Досліджуване підприємство є неприбутковою організацією і внесено у Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, про що наявна Виписка (додаток А.1) та у Реєстр неприбуткових установ і організацій, про що наявне відповідне рішення податкової інспекції (додаток А.2).

Засновником РО «Одеська богословська семінарія» є релігійна організація «Всеукраїнський союз церков євангельських християн-баптистів».

Органами управління досліджуваної релігійної організації є:

– Рада опікунів Семінарії – вищий орган;
– Ректор – виконавчий орган;
– Вчена рада Семінарії – колегіальний орган управління;
– Ревізійна комісія – контролюючий орган.

Інша загальна інформація про РО «Одеська богословська семінарія» наведена у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Основні відомості щодо діяльності РО «Одеська богословська семінарія»

№ з/п	Показник	Зміст
1	2	3
1	Повне найменування	Релігійна організація «Вищий духовний навчальний заклад «Одеська богословська семінарія євангельських християн-баптистів»
2	Скорочене найменування	РО «Одеська богословська семінарія»
3	Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ	13884561
4	Рішення про включення до Реєстру неприбуткових установ і організацій	№ 1815174600072 від 20.07.2018
5	Організаційно-правова форма господарювання	Релігійна організація
6	Правовий статус об'єкта	Юридична особа
7	Юридична адреса	67583, Одеська область, Лиманський район, село Корсунці, вул. Садова, буд. 37.
8	Середня кількість працівників	33 (у 2023 році)
9	Система оподаткування	Особливий податковий статус неприбуткової організації (неплатник податку на прибуток), неплатник ПДВ)
10	Основний вид діяльності за КВЕД	94.91 Діяльність релігійних організацій
11	Розмір статутного капіталу	0,00 грн.

Джерело: складено автором

Організаційна структура підприємства, статус і функції внутрішніх його підрозділів визначаються Статутом Семінарії, а також положеннями про внутрішні підрозділи відповідно до головних завдань. Так, в РО «Одеська богословська семінарія» відокремлено такі відділи/служби:

- адміністративний відділ – 6 осіб;
- навчальна частина – 8 осіб;
- бібліотека – 2 особи;
- відділ зовнішніх зв'язків – 3 особи;
- господарський відділ – 10 осіб;
- столова – 7 осіб.

Семінарія пропонує навчальні програми, які охоплюють різні аспекти теології, біблійних наук, церковної історії, пасторської роботи, місіології та етики, а випускниками є майбутні служителі Церков (пастирі, дякони, служіння сестер тощо).

Викладацький склад складається з досвідчених викладачів та практикуючих священнослужителів, а також залучених фахівців.

Кількість факультетів, їх штат і форма навчання визначається рішенням Вченої ради Семінарії та затверджується Радою опікунів, виходячи із потреб церков, наявності абітурієнтів та реальних можливостей підприємства.

Крім систематичного навчання за програмою факультетів, на базі Семінарії можуть проводитись короткотермінові курси або семінарські заняття з окремих біблійних предметів чи конкретних богословських питань.

Порядок видачі дипломів, присвоєння наукових звань (ступенів) встановлюється спеціальними внутрішніми нормативними актами за рішенням Вченої ради Семінарії та затвердженими Радою опікунів.

Система бухгалтерського обліку організована шляхом залучення на умовах аутсорсингу консалтингової компанії, тобто передбачена повна передача зовнішньому аутсорсеру функцій з організації та ведення бухгалтерського обліку підприємства, складання і подання його фінансової звітності. Переваги використання бухгалтерського аутсорсингу для досліджуваного підприємства наведено на рис. 2.3.

Облік ведеться автоматизовано з використанням таких програмних продуктів: BAS Бухгалтерія, M.E.Doc. Комп'ютерна програма M.E.DOC призначена для подання звітності до контролюючих органів (зокрема до ДПС України, Держстату тощо), для реєстрації податкових накладних та юридично значущого електронного документообігу. Програма підтримує роботу з ЕЦП найбільш використовуваних центрів сертифікації, а також із захищеними носіями ключів SecureToken.

Наказ про облікову політику на підприємстві, у супереч вимогам законодавства України, відсутній.

РО «Одеська богословська семінарія» як неприбуткова організація має особливий податковий статус, оскільки її діяльність та прибуток спрямовані на досягнення благодійних, соціальних, культурних, освітніх цілей, а не на особисте збагачення. Згідно з діючим законодавством, а саме ст. 133.4 ПКУ [26], неприбуткові підприємства, установи та організації не є платниками податку на прибуток за виконання поставлених ПКУ вимог.

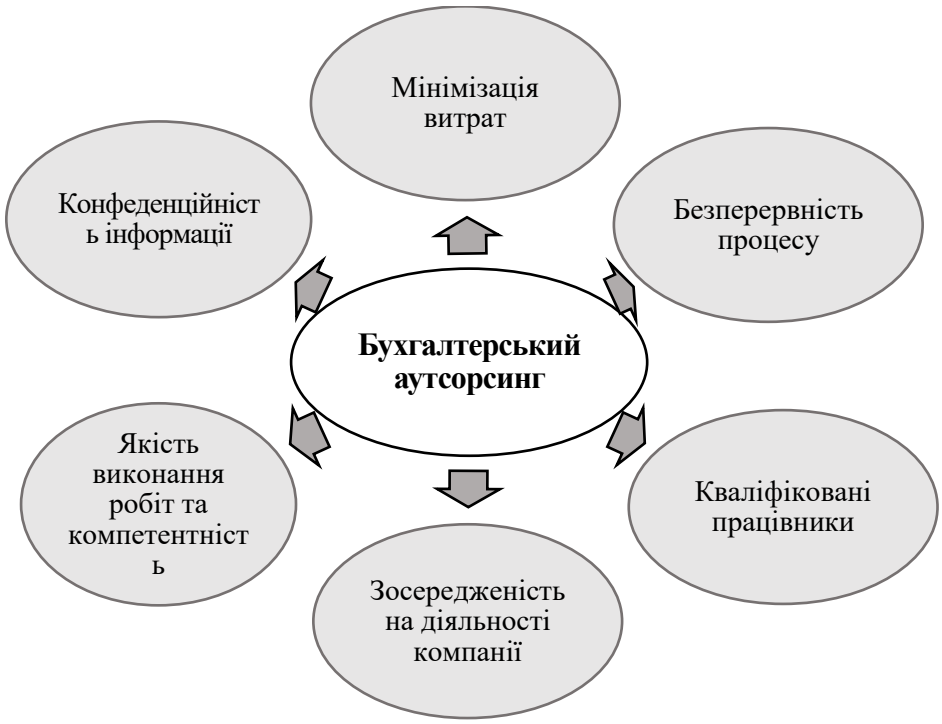


Рис. 2.3. Переваги використання бухгалтерського аутсорсингу для РО «Одеська богословська семінарія»

Джерело: складено автором на підставі результатів спілкування з керівництвом

Надамо характеристику змінам у фінансовому стані РО «Одеська богословська семінарія» за 2021-2023 рр. (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Динаміка показників господарської діяльності РО «Одеська богословська семінарія» за 2021-2023 рр.

№ з/п	Показники	Роки		
		2021	2022	2023
1	2	3	4	5
1	Інші доходи, тис.грн	7 697,2	9 871,6	13 951,2
2	Середньоспискова чисельність працівників, осіб	38	36	33
4	Середньорічна вартість активів, тис. грн	4 563,4	4 979,6	6 551,2
5	Середньорічна вартість власного капіталу, тис. грн	3 905,4	4 960,6	2 721,4
6	Адміністративні витрати, тис. грн	6 202,8	6 595,0	10 331,0
7	Чистий прибуток, тис.грн	1 146,0	950,0	0
8	Матеріальні витрати, тис. грн	767,7	503,9	1 205,5
9	Фонд оплати праці працівників, тис. грн	3 081,3	3 947,4	5 502,1
10	Нарахування на оплату праці, тис. грн	689,0	868,0	1 261,6
11	Амортизація, тис. грн	254,4	142,7	198,5
12	К-т оборотності активів	1,69	1,98	2,13

Джерело: сформовано автором за даними організації за 2021-2023 рр.

Розрахунки табл. 2.2 показують, що протягом 2021-2023 років в РО «Одеська богословська семінарія» спостерігається зростання інших доходів: з 7,7 млн. грн до майже 14,0 млн. грн або на 82% (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Показники розвитку діяльності РО «Одеська богословська семінарія» за 2021-2023 роки

Джерело: фінансова звітність РО «Одеська богословська семінарія»

Зростання доходів від здійснення релігійної діяльності поступово призвело до можливості збільшити активи організації й, відповідно середньорічна вартість активів організації планомірно зростала: у 2021 році вона складала 4,6 млн. грн; у 2022 році – 5,0 млн. грн; у 2023 році – 6,6 млн. грн.

Чисельність працівників у 2023 році порівняно із 2021 роком зменшилась на 5 осіб й склала 33 особи. Натомість фонд оплати праці працівників збільшився з 3,1 млн. грн у 2021 році до 5,5 млн. грн у 2023 році або на 77% (рис. 2.5).

Якщо говорити про ефективність здійснення господарської діяльності, то релігійна організація протягом 2021-2022 років декларувала чистий прибуток, який зменшився з 1,1 млн. грн до 950 тис. грн. Зазначимо, що неприбуткові організації можуть мати чистий фінансовий результат і це не вважається якоюсь нісенітницею. Головне, щоб отриманий чистий прибуток було направлено на статутні потреби. Так й відбулося в досліджуваній організації – РО «Одеська богословська семінарія». Чистий прибуток було спрямовано на закупівлю літератури, ремонт кровлі будівель

та інші господарські дії, які направлені на створення комфортних умов для осіб, які навчаються на різних факультетах зазначеного навчального закладу. У 2023 році досліджувана організація повністю зрівняла доходи й витрати задля доведення податковій інспекції свого статусу неприбуткової організації.



Рис. 2.5. Динаміка чисельності працівників та фонду їх оплати праці на РО «Одеська богословська семінарія» за 2021-2023 роки

Джерело: управлінські дані підприємства

Якщо у цілому оцінювати зміну витрат організації, то цілком обґрунтованим можна вважати аналіз динаміки адміністративних витрат досліджуваної організації. Справа в тому, що одним із ключових аспектів в управлінні неприбутковою організацією, яка фінансується за рахунок «вливань донорів» є контроль за адміністративним витратами. Логіка прискіпливого аналізу цих видів витрат полягає в тому, що донори прагнуть до максимального ефективного розподілення наданих ними грошей. Й суттєве зростання адміністративних витрат організації, яка займається розподіленням наданих донорами коштів, вважається з їх боку як негативний прояв низької якості менеджменту в цій організації. Тобто, більша частина наданих донорами грошей використовується не на благі цілі, а на

задоволення потреб розподільчої організації. Тому істотне зростання адміністративних витрат вважається некоректним, якщо звісно це не пов'язано із обґрунтованими обставинами. У досліджуваній організації відбулося суттєве зростання адміністративних витрат: у 2021 році вони склали 6,2 млн. грн; у 2023 році – 6,6 млн. грн; у 2023 році – 10,3 млн. грн. Відповідно, ми бачимо, вірогідністний зв'язок із динамікою постійних витрат організації й зміною вподобань донорів щодо доцільності надання коштів до цієї організації. Вказаний стохастичний зв'язок можливо дослідити за допомогою методів економіко-математичного моделювання.

Традиційним для аналізу фінансового стану будь-якої організації є вимірювання її фінансової стійкості (табл. 2.3) та платоспроможності (табл. 2.4), оскільки перша згадана нами економічна категорія є внутрішньою характеристикою фінансового стану організації, а друга категорія – зовнішньою.

Таблиця 2.3

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості

РО «Одеська богословська семінарія»

№ з/п	Показники	Методика розрахунку	на кінець 2021 р	на кінець 2022р	на кінець 2023р
1	2	3	4	5	6
1	Коефіцієнт автономії (рекомендоване значення ≥ 0,5)	[Власний капітал]: [Валюта балансу]	1,0	1,0	0
2	Коефіцієнт фінансового ризику (рекомендоване значення ≤ 1)	[Позиковий капітал]: [Власний капітал]	0	0	1,0
3	Коефіцієнт мобільності (рекомендоване значення варіюється залежно від галузі, у якій функціонує підприємство)	[Оборотні активи]: [Необоротні активи]	0,05	0,31	0,65
4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу (рекомендоване значення ≥ 0,1)	[Власні оборотні кошти]: [Власний капітал]	0,04	0,24	0
5	Коефіцієнт співвідношення між дебіторською та кредиторською заборгованістю (рекомендоване значення =1)	[Дебіторська заборгованість]: [Кредиторська заборгованість]	1,34	1,1	0,47

Джерело: сформовано автором за даними фінансової звітності РО «Одеська богословська семінарія»

Аналіз даних табл. 2.3 показав, що на РО «Одеська богословська семінарія» протягом 2021-2022 років був наявний власний капітал, який повністю складався з нерозподіленого прибутку. Відповідно, оскільки питома вага поточних зобов'язанн підприємства складала менше одного відсотка у структурі пасивів організації, то й коефіцієнт автономії складав 1, й вважалося, що організація є абсолютно фінансово стійкою.

На наявність фінансової стійкості на РО «Одеська богословська семінарія» також вказувала позитивна коефіцієнта маневреності власного капіталу. Цей коефіцієнт зріс у 2021-2022 роках з 0,04 до 0,24 (він станом на кінець 2022 року був у рамках рекомендованого значення). Оскільки в організації достатньо багато основних засобів, то наявного власного капіталу вистачало для їх фінансування й для того, щоб придбавати оборотні активи, зокрема запаси для самостійного фінансування своєї діяльності. Між тим, станом на кінець 2023 року, коли нерозподілений прибуток було використано на статутні цілі й організація повністю стала залежною від надходження грошей від донорів, то на підприємстві з'явилося цільове фінансування, яка міститься у складі довгострокових зобов'язань й, відповідно, організація повністю втратила фінансову стійкість. На це вказує відсутність власного капіталу, й автоматично, відсутність власних оборотних коштів – ключового критерію наявності або відсутності фінансової стійкості в організації.

Додатковим показником, який підтверджує відсутність фінансової стійкості є значення коефіцієнта фінансового ризику, яке дорівнює одиниці (рис. 2.6). Тобто, досліджувана релігійна організація повністю фінансується за рахунок сторонніх коштів (донорів, спонсорів, меценатів), які, правда кажучи, надаються на безоплатній основі. Проте мінливість такого існування організації пов'язана із бажанням або небажанням донорів у майбутньому надавати гроші релігійній організації «Одеська богословська семінарія». Тому й існує підвищена ризиковість здійснення такого виду діяльності.

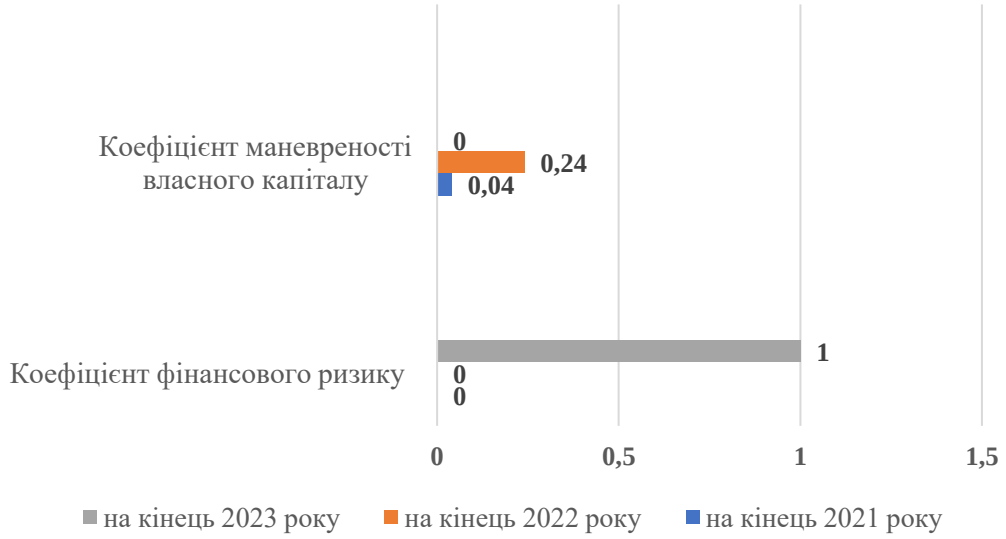


Рис. 2.6. Динаміка коефіцієнтів фінансової стійкості на РО «Одеська богословська семінарія» за 2021-2023 роки

Джерело: фінансова звітність досліджуваної організації

Аналіз даних табл. 2.4 свідчить, що досліджувана організація протягом 2021-2023 років є платоспроможною за усіма трьома коефіцієнтами. Так, оскільки найбільшу питому вагу у складі оборотних активів займають грошові кошти, а поточні зобов'язання у 2021-2022 роках були дуже малими, то коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом цього періоду дослідження зріс з 9,3 до 64,86 (рис. 2.7). Ці значення є аномальними для традиційного розуміння сутності коефіцієнта абсолютно ліквідності, проте вони свідчать, що організація на дату балансу поки що не визначилася куди найбільш доцільно вкладати наявні грошові кошти задля забезпечення максимально комфортного навчального процесу для студентів.

У 2023 році значення як коефіцієнта абсолютної ліквідності, так й коефіцієнтів швидкої й загальної ліквідності зменшились. Так, коефіцієнт абсолютної ліквідності зменшився з 64,86 станом на кінець 2022 року до 3,23 станом на кінець 2023 року. Тобто, за рахунок наявних грошей управлінський персонал релігійної організації зможе у трикратному розмірі погасити поточні зобов'язання. Вважаємо, що вказані гроші доцільно вкласти у активи, оскільки вони можуть швидко знецінюватись внаслідок швидких темпів зростання інфляції в Україні.

Таблиця 2.4

Аналіз показників платоспроможності РО «Одеська богословська семінарія»

№ з/п	Показники	Методика розрахунку	на кінець 2021 р.	на кінець 2022 р.	на кінець 2023 р.
1	2	3	4	5	6
1	Коеф-т абсолютної ліквідності (рекомендоване знач. ≥ 0,2-0,25)	[Грошові кошти та їх еквіваленти]: [Поточні зобов'язання]	9,3	64,86	3,23
2	Коеф-т швидкої ліквідності (рекомендоване знач. ≥ 0,8-1)	[Грошові кошти та їх еквіваленти + кошти у розрахунках]: [Поточні зобов'язання]	10,64	65,96	3,7
3	Коеф-т загальної ліквідності (рекомендоване знач. ≥ 2	[Оборотні активи]: [Поточні зобов'язання]	10,64	65,96	3,72

Джерело: сформовано автором за даними фінансової звітності РО «Одеська богословська семінарія»

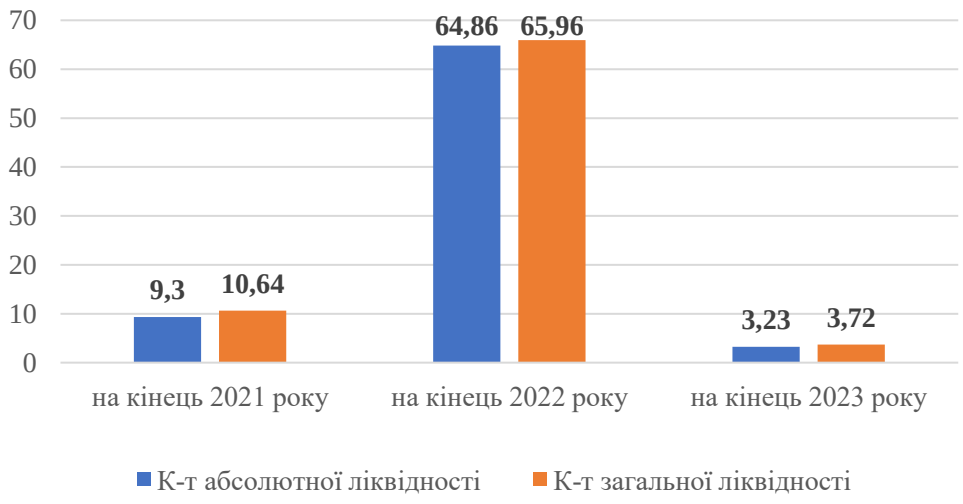


Рис. 2.7. Динаміка показників платоспроможності на РО «Одеська богословська семінарія» за 2021-2023 роки

Джерело: фінансова звітність досліджуваної організації

Узагальнюючи проведений аналіз, зазначимо, що РО «Одеська богословська семінарія» є фінансово залежною й одночасно платоспроможною організацією. Й станом на 2023 рік обсяги надходжень грошей від донорів істотно зросли. Це свідчить про підвищення довіри донорів до управлінського персоналу досліджуваної організації.

2.2. Діюча система обліку та оподаткування в досліджуваній релігійній організації

Релігійним організаціям, як неприбутковим, властиві всі особливості таких суб’єктів господарювання, у тому числі й у сфері побудови облікової і податкової системи. Податкові та облікові питання в сучасному бізнес-середовищі є надзвичайно релевантними для забезпечення фінансової стійкості та ефективності досліджуваного підприємства РО «Одеська богословська семінарія». Ця важливість пояснюється декількома ключовими аспектами, які взаємодіють та впливають один на одного.

По-перше, РО «Одеська богословська семінарія» має зобов'язання перед спонсорами, донорами та громадськістю, а саме забезпечити чіткий фінансовий облік та відкритість у витратах та доходах. Це необхідно для збереження довіри та підтримки, і неправильне податкове або фінансове ведення може підірвати репутацію організації та її можливість у подальшому отримувати фінансову підтримку.

По-друге, правильне управління податками допомагає РО «Одеська богословська семінарія» оптимізувати свої податкові обов'язки і мінімізувати податковий ризик. Це означає, що більше ресурсів залишається для виконання місії організації та реалізації соціальних ініціатив. Неправильне оподаткування може призвести до додаткових витрат та втрати грошей, які можна було б використати для корисних цілей.

По-третє, оскільки РО «Одеська богословська семінарія» як і більшість релігійних організацій часто мають обмежені ресурси, ефективне управління фінансами і оподаткуванням допомагає забезпечити їхню довгострокову стійкість та здатність досягати своїх цілей.

Отже, розглянемо особливості організації системи обліку, контролю та оподаткування в досліджуваній релігійній організації.

За статутом РО «Одеська богословська семінарія» (додаток А.3) здійснює підготовку служителів релігійних спеціальностей, сприяння духовному відродженню народу України, надання вищої освіти, післядипломної теологічної та іншої освіти, проводить науково-дослідну та культурно-освітню діяльність. Ця діяльність стає

можливою за рахунок фінансової підтримки (гуманітарної та благодійної допомоги) спонсорів (опікунів), найчастіше закордонних. Так, дані надходження поступають на підприємство, у тому числі у грошовій формі в іноземній валюті, тому в обліку наявні операції з руху валюти на валютному рахунку, з виникнення курсових різниць та купівлі-продажу валюти. Дана діяльність здійснюється у зовнішньо-економічній сфері із дотриманням усіх законодавчих норм. При цьому використовуються рахунки 333 і 334, 711 і 942 (для відображення в обліку купівлі-продажу валюти), 312, 945,714 (для відображення в обліку курсових різниць).

Операції на рахунку 33 можна побачити з Картки рахунку, Аналізу рахунку та Оборотно-сальдової відомості за рахунком 33 (додатки Б.1, Б.2, Б.3).

Надаючи освітні послуги, організація отримує благодійні внески також від слухачів (студентів), як оформлюються також як цільове фінансування з відображенням на рахунку 48. Про надходження таких сум можна побачити у Виписці банку (додаток Б.4) та Картки рахунку, Аналізу рахунку та Оборотно-сальдової відомості за рахунком 31 (додатки Б.5, Б.6, Б.7).

Благодійна/гуманітарна допомога зазвичай надається в асортименті оборотних активів, послуг, основних засобів та головним чином грошових коштів, має цільовий характер та підлягає обов’язковому документальному підтвердженню (акти прийняття, накладні, угоди). В РО «Одеська богословська семінарія» надходження благодійної чи гуманітарної допомоги в матеріальній формі оформлюється Актом приймання передачі благодійної допомоги (додаток В.1). Як відомо, така допомога не є об’єктом оподаткування податку на прибуток, але потребує контролю за використанням відповідно до цільового призначення. Усі доходи та витрати, пов'язані з гуманітарною/благодійною допомогою, мають бути відображені у фінансовій звітності. Гуманітарна допомога завжди розглядається як цільове фінансування, оскільки за законодавством підприємство має забезпечити облік отримання та використання гуманітарної допомоги за цільовим призначенням. Це ж випливає із наказу МФУ «Про порядок бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги» [38].

Облік цільового фінансування ведеться на однойменному рахунку 48, на якому відкрито такі субрахунки (додатки В.2, В.3, В.4):

- 483 благодійна допомога

- 484/статутна діяльність

- 484/добровільні пожертви на навчання

- 484/ добровільні пожертви на Альманах

Основні бухгалтерські проведення щодо обліку цільового фінансування в досліджуваній організації можна побачити у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків з обліку цільового фінансування в РО «Одеська богословська семінарія»

№ з/п	Зміст операції	Дт	Кт
1	2	3	4
1	Отримана гуманітарна або благодійна допомога від спонсорів у вигляді грошових коштів	30, 31	48
2	Отримана благодійна допомога у вигляді основних засобів на баланс організації для виконання мети, зазначеної в статуті організації. Ведено об'єкти в експлуатацію	151 10	48 151
3	Списана вартість безоплатно отриманого основного засобу на доходи майбутніх періодів	48	69
4	Нараховано амортизацію основних засобів за прямолінійним методом	949	131
5	Одночасно з нарахуванням амортизації визначається дохід на суму амортизації	69	745
6	Отримана благодійна допомога у вигляді МНМА на баланс організації для виконання мети, зазначеної в статуті організації	1521 112	48 1521
7	Нараховувано амортизація МНМА (метод 100% при введенні в експлуатацію)	949	1321
8	Одночасно з нарахуванням амортизації визначається дохід на суму амортизації	48	745
9	Придбання виробничих запасів чи МШП за отримані від благодійників кошти	20, 22 631	631 48
10	Списання придбаних оборотних активів на цілі пов'язані з виконанням статутної діяльності	949	20, 22
11	Визнання доходу від списаних запасів чи МШБ	48	718

Джерело: складено автором на підставі даних автоматизованого обліку організації

З табл. 2.5 можна зробити висновки, що в цілому підприємство дотримується вимог Інструкції № 291 [16] щодо кореспонденції рахунків, але в якості рекомендацій слід вказати на не зовсім коректне використання субрахунків рахунку 15, зокрема замість 151 слід використовувати в описаній ситуації 152, а при надходженні МНМА – замість субрахунку 1521 субрахунок 153.

При досліджені обліку необоротних активів нами встановлено, що в релігійній організації амортизація нараховується не щомісячно, а в кінці року, чим порушується методологія обліку амортизації, формування витрат та в цілому є порушенням вимог НПСБО 7 «Основні засоби».

Проводячи ретельний аналіз документів щодо обліку необоротних активів нами встановлено, що програмне забезпечення «M.E.Doc» враховується як МНМА (рис. 2.8), що не відповідає вимогам ані НПСБО 12 «Нематеріальні активи», ані НПСБО 7 «Основні засоби».

Организация								
Основное средство	Инв. номер	Счет учета	Счет нач. амортизации	Способ начисления амортизации	МОЛ	Подразделение	Дата ввода в эксплуатацию	Док. ввода в эксплуатацию
ОДЕСЬКА БОГОСЛОВСЬКА СЕМІНАРІЯ								
.....								
ПО "M.E.Doc"	00109	1121	1321	Прямолинейный	Шамігулова Ірина Михайлівна	Адміністрація	31.07.2020 23:59:59	Ввод в эксплуатацию ОС ОБС00000002 от 31.07.2020 23:59:59

Рис. 2.8. Фрагмент Відомості нарахування амортизації в якості підтвердження помилки у віднесенні об’єктів до складу МНМА і нематеріальних активів

Джерело: дані автоматизованого обліку організації

Описана помилка має бути виправлена для достовірного відображення в обліку та фінансовій звітності об’єктів необоротних активів за їх класифікаційними групами, а також для правильного нарахування амортизації активів з подальшим віднесенням таких сум на витрати підприємства.

Окрему увагу слід приділити специфіці оплати праці викладацького складу семінарії, який складається з досвідчених викладачів та практикуючих

священнослужителів, а також залучених фахівців. Частина викладачів працює у штаті з оплатою праці на окладі, що видно з Розрахункової відомості (додаток Г.1) З іншою частиною викладачів укладаються цивільно-правові договори (додаток Г.2), згідно яким викладачі готують опис курсів, викладають їх та здійснюють оцінювання студентів за встановлену плату. Ці умови визнано Додатками до вказаних договорів (додаток Г.3 та Г.4). Після виконання умов договору складаються Акти прийому наданих послуг, які наведено у додатках Г.5, Г.6. Як бачимо з цих додатків, Тертишним Д.В. було здійснено процес викладання курсу «Принципи тлумачення Біблії» в обсязі 3 кредити, 10 лекцій. Витрати на оплату праці запрошених фахівців відображаються у складі інших операційних витрат і оформлюються проводками:

Д 949 К 685 – нараховано винагороду залученому викладачі

Д 685 К 641/пдфо – утримано ПДФО (18%)

Д 685 К 642/ВЗ – утримано ВЗ (1,5%, з 01.10 – 5%)

Д 949 К 651 – нараховано відрахування ЄСВ (22%)

Д 685 К 311 – виплачено винагороду за вирахуванням утримань (ПДФО та ВЗ).

Оскільки облік автоматизовано, то основну інформацію про оплату праці штатних працівників можна отримати за запитом користувача.

Базовий оклад працівника встановлюється у відповідності до діючого законодавства України. Оскільки підприємство функціонує у сфері надання освітніх послуг, то теоретично передбачена система доплат і надбавок до базових окладів працівників, але фактично всі співробітники працюють на почасовій формі оплати праці (окладі).

Розрахункову відомість нарахування та видачі заробітної плати можна побачити у додатку Г.1. Як бачимо, відомість побудована у розрізі окремих структурних підрозділів, за кожним працівником і відповідно його табельним номером.

Витрати на оплату праці (разом із ЄСВ – 22%) відповідно до НП(С)БО 16 враховуються у складі витрат. На підприємстві заробітна плата враховується у складі:

- адміністративних витрат, при цьому при нарахуванні зарплати АУП складається проводка: Дебет 92 Кредит 661

- інших операційних витрат, при цьому при нарахуванні зарплати працівникам столової, господарської частини тощо складається проводка: Дебет 949 Кредит 661.

Облік витрат з оплати праці ведеться на рахунку 66, по кредиту якого відображається нарахування заробітної плати; а по дебету - виплати, а також суми стягнутих податків, зборів і інших утримань. Аналітичний облік на рахунку 66 ведеться в розрізі персоналу, підрозділу, періодів.

Обороти рахунка 661 за розрахунковий період, залишки на початок і на кінець періоду, а також кореспонденцію рахунку 661 в РО «Одеська богословська семінарія» можна побачити з Оборотно-сальдової відомості по рахунку 66 (додаток Г.7), а також Картки рахунку 66 та Аналізу рахунку 66 (додатки Г.8 та Г.9).

Для обліку відпрацьованого часу співробітників за підрозділами використовується Табель обліку робочого часу (додаток Г.10 та Г.11), який містить табельний номер кожного працівника, його прізвище та ініціали, посаду, стать, відомості про відпрацьований робочий час за кожне число місяця. На кожен звітний період керівник відповідного структурного підрозділу підбиває підсумки про кількість відпрацьованих годин, кількість неявок на роботу, в тому числі через хворобу, відпустки тощо та передає дані аутсорсинговій компанії для подальших дій з нарахування заробітної плати.

В цілому облік оплати праці ведеться без порушення законодавчих вимог.

Оскільки досліджувана РО «Одеська богословська семінарія відповідає критеріям, встановленим у ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [27] для малих/мікро підприємств, воно керується нормами НПСБО 25 [30], якими передбачено ряд спрощень. Так, як відомо, суб'єкти малого підприємництва, які відповідають критеріям мікропідприємств, можуть:

- обліковувати необоротні активи тільки за первісною вартістю без урахування знецінення та переоцінки за справедливою вартістю;
- не створювати забезпечення майбутніх витрат і платежів (на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо), а визнавати відповідні витрати в періоді їх фактичного понесення;

- поточну дебіторську заборгованість включати в підсумки балансу за її фактичною сумою.

Що стосується визнання доходів, то РО «Одеська богословська семінарія», як і будь-яке інше підприємство, керується ПСБО 15 «Доходи» [35]. Суттєвим моментом є те, що необхідно враховувати характер надходження до організації. Так, надходження грошових коштів у вигляді цільового фінансування (додатки В.2, В.3, В.4) не визнають доходом доти, поки немає підтвердження, що воно буде отримане та підприємство виконає умови такого фінансування. Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були визнані витрати, пов'язані з використанням умов цільового фінансування (пп.16-18 НП(С)БО 15).

Нецільове фінансування (грошові кошти/майно, які отримані без конкретно встановлених умов їх витрачання) визнають дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу (п. 19 НП(С)БО 15). Таких надходжень на досліджуваному підприємстві не було.

Доходи на РО «Одеська богословська семінарія» представлені такими:

- дохід від купівлі-продажу іноземної валюти (рахунок 711);

- дохід від операційної курсової різниці (рахунок 714);

- дохід від безкоштовно отриманих оборотних активів в якості цільових надходжень (гуманітарної чи благодійної допомоги) (рахунок 718). При цьому рахунок 718 по кредиту кореспондує з дебетом 483 «Благодійна допомога».

Інформацію щодо обліку доходів можна побачити з Оборотно-сальдової відомості, Картки рахунку та Аналізу рахунку 71 (додатки Ж.1, Ж.2, Ж.3).

Доходи, що отримує підприємство в наслідок отримання необоротних активів в якості цільових надходжень, відображаються на рахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» у кореспонденції з рахунком 484 «Інші кошти цільового фінансування та цільові надходження».

В кінці звітного періоду, зазвичай місяць, усі доходи списуються на фінансові результати діяльності (рахунок 79), дані за яким можна побачити у додатках К.1, К.2, К.3.

Що стосується витрат, то при визнанні таких РО «Одеська богословська семінарія» як неприбуткова організація керується нормами ПСБО 16 «Витрати» [36]:

- витрати відображаються в обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- витрати визнаються в разі зменшення активу або збільшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу за умови, що витрати можуть бути достовірно оцінені;
- витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. При цьому витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені;
- якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу їх вартості між відповідними звітними періодами.

РО «Одеська богословська семінарія» для обліку витрат до 2024 року використовувала рахунки 8 та 9 класів. Так, витрати спочатку узагальнювались на рахунках 8 класу (рахунок 81 – оплата праці з відрахуваннями ЄСВ, 83 - амортизація, 84 – інші витрати), а потім списуються за видами діяльності на рахунки 9 класу:

- адміністративні витрати (рахунок 92);

- витрати від купівлі-продажу іноземної валюти (рахунок 942);

- витрати від операційної курсової різниці (рахунок 945);

- інші витрати операційної діяльності (рахунок 949) – це, передусім, амортизація інших необоротних матеріальних активів, витрати на експлуатацію, оренду, ремонт необоротних активів тощо.

З 2024 року рахунки 8 класу прийнято рішення не використовувати.

Інформацію щодо обліку витрат можна побачити з Оборотно-сальдових відомостей, Карток рахунків та Аналізу рахунків 92 (додатки Л.1, Л.2, Л.3), рахунку 94 (додатки М.1, М.2, М.3).

У кінці звітного періоду, зазвичай місяць, усі витрати списуються на фінансові результати діяльності (рахунок 79), дані за яким можна побачити у додатках К.1, К.2, К.3.

При досліджені системи фінансового обліку РО «Одеська богословська семінарія» нами було встановлено невідповідність даних автоматизованого обліку в програмі BAS та даних, що відображені у фінансовій звітності організації. Так, у додатку Н.1 наведено оборотно-сальдову відомість за усіма рахунками за 2023 рік, дані якої мали бути підставою для формування форм фінансової звітності № 1-мс та № 2-мс (додатки Н.2 та Н.3). Однак наприклад в оборотно-сальдовій відомості бачимо залишок на кінець 2023 року за кредитом рахунку 411 «Дооцінка основних засобів» в сумі 693785,80 грн, а в Балансі на кінець 2023 року підсумок 1 розділу пасиву дорівнює нулю. Даний факт свідчить про значні сумніви щодо достовірності фінансової звітності, її прозорості та відповідності даним обліку. Також це підтверджує низьку ефективність системи внутрішнього контролю на досліджуваному релігійному підприємстві.

Оскільки РО «Одеська богословська семінарія» є неприбутковою організацією, то відповідно здійснює власну діяльність не з метою отримання прибутку, а здійснення статутної діяльності (підготовка служителів релігійних спеціальностей та ін.). Тому 79 рахунок на кінець звітного періоду, хоча і може мати сальдо, але на досліджуваному підприємстві він закрився і на кінець 2023 року сальдо не мав (додаток К.1, К.2, К.3).

Неприбуткові підприємства, у тому числі релігійні організації, подають Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації та річну фінансову звітність, яка є додатком та невід'ємною частиною Звіту. Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації РО «Одеська богословська семінарія» за 2022 і 2023 роки наведено відповідно у додатках П.1 та П.2.

Підтвердженням подання фінансової звітності разом з Звітом є позначка «+» в Звіті у клітинці «ФЗ» таблиці «Наявність додатків» та у таблиці «Наявність поданих до Звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації додатків – форм фінансової звітності». Неприбутковою організацією проставляється позначка у

тих графах таблиці, що відповідають назвам форм фінансової звітності, поданої разом зі Звітом.

РО «Одеська богословська семінарія» підпадала під критерії мікропідприємства у 2023 році і тому подавала скорочену за показниками фінансову звітність: Фінансовий звіт мікропідприємства у складі Балансу і Звіту про фінансові результати (форми № 1-мс, № 2-мс) (додаток Н.3). Слід відмітити, що у 2022 році підприємство відповідало критеріям малого підприємства і відповідно подавало фінансову звітність за скороченою формою у складі форми 1-м та 2-м (додаток Н.2).

Фінансову звітність досліджувана організація подає до органів Державної податкової служби і Державної служби статистики у наступні строки:

- в органи статистики – не пізніше 28 лютого наступного за звітним роком;
- в органи податкової служби – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року разом з поданням Звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації (як невід'ємна частина звіту).

Заповнюючи Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, РО «Одеська богословська семінарія» дотримується таких головних правил:

- доходи й витрати відображають у Звіті за правилами бухгалтерського обліку, тобто за фактом нарахування (визнання) в обліку доходів і витрат, а не на дату отримання/перерахування грошових коштів, ТМЦ. При цьому питання щодо організації бухобліку доходів ґрунтуються на НП(С)БО 15 «Дохід», а витрат – на НП(С)БО 16 «Витрати»;
- будь-які надходження благодійних (у тому числі гуманітарних) коштів, цільових надходжень проводяться через кредит рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» (додатки В.2, В.3, В.4), до якого відкривають субрахунки 483 та 484 відповідно до Інструкції № 291 [16] та особливостей діяльності релігійного підприємства як освітнього закладу;

- основні витрати неприбуткової організації на проведення її статутної діяльності відображають у ряд. 2.3 Звіту. Це, наприклад, витрати на зарплату і сплату ЄСВ, на комунальні послуги, послуги зв'язку тощо;
- визнані витрати у формі наданої благодійної допомоги (пожертвувань тощо) наводять у ряд. 2.4. Причому якщо організація не отримує з метою подальшого розподілення гуманітарну допомогу, то ряд. 2.4 = ряд. 2.4.1;
- у складі інших витрат (ряд. 2.6 Звіту) наводять витрати на сплату податків і зборів (окрім тих, щодо яких організація є податковим агентом, тобто крім ПДФО та військового збору), на сплату штрафних санкцій тощо.

Оскільки РО «Одеська богословська семінарія» є платником екологічного податку (здійснює викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення), то у строки, встановлені законодавством України, підприємство подає Податкову декларацію екологічного податку, яку можна побачити у додатку П.3.

Досліджуване підприємство також подає в органи Державної статистики Звіти з праці (додаток П.4) та Звіти про заборгованість з оплати праці (додаток П.5).

За результатами звітного періоду подається до органів податкової служби Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків-фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (додаток П.6). Підставою для заповнення даних даного податкового розрахунку є інформація за рахунками обліку 65 в частині ЄСВ (додатки Р.1, Р.2, Р.3) та 64 в частині ПДФО та ВЗ (додатки С.1, С.2, С.3).

З метою забезпечення прозорості та довіри релігійні організації можуть публікувати звіти, доступні для громади: звіти про фінансові надходження, витрати, а також статутну діяльність, але досліджувана РО «Одеська богословська семінарія» не звітує перед громадськістю.

Таким чином, процес звітування релігійних організацій – це процес надання інформації про діяльність, фінансові результати та інші аспекти роботи підприємства. Вони є необхідними для забезпечення прозорості та підзвітності релігійних організацій, а також для дотримання законодавчих вимог.

2.3. Напрями удосконалення обліку та системи внутрішнього контролю в РО «Одеська богословська семінарія»

Система бухгалтерського обліку релігійної організації зосереджена на просуванні її місії та цілей, а не на отриманні прибутку. Фінансові ресурси реінвестуються назад в організацію, щоб підтримувати її цілі, такі як освітні програми, підтримка громади, розповсюджування слова Божого та духовне зростання населення. Цей фокус і є головною відмінністю від облікової системи комерційних організацій (де основною метою є максимізація прибутку).

Богословські семінарії, які служать як навчальні заклади для духовних лідерів, стикаються з унікальними викликами, які переплітають традиційну фінансову звітність з імперативами місії їхніх організацій. Важливість створення надійних систем бухгалтерського обліку підкреслюється необхідністю прозорості та етичної відповідальності перед своїми прихожанами та зацікавленими сторонами на тлі зростаючих операційних витрат і залежності від пожертв донорів, які часто ускладнюють фінансову стійкість [53].

Напрями удосконалення обліку та системи внутрішнього контролю в богословській семінарії мають бути спрямовані на забезпечення прозорості, ефективності управління фінансовими та матеріальними ресурсами, а також дотримання вимог законодавства України.

Нами було досліджено діючу систему обліку, внутрішнього контролю та оподаткування в РО «Одеська богословська семінарія», вивчено первинні, регістри аналітичного і синтетичного обліку, звітність, статутні документи, а також інформацію з відкритих джерел і встановлено, що в цілому діяльність досліджуваної організації ведеться згідно законодавства з головною увагою керівництва на дотриманні вимог щодо збереження статусу неприбуткової організації. Однак разом з тим слід вказати на наявність деяких дискусійних моментів та помилок, які, на нашу думку, потребують виправлення.

1) Нами встановлено, що обслуговуюча аутсорсингова компанія веде облік в програмі BAS Бухгалтерія і паралельно деякі дублюючі документи EXCELL. Це

призводить до зниження ефективності роботи бухгалтерів і до неповноцінного використання можливостей BAS Бухгалтерія, адже при повноцінному користування програмою потреби у складанні, наприклад, окремо Відомості амортизації в EXCELL немає потреби. Тож, на нашу думку, удосконалення потребує діюча система автоматизації обліку підприємства.

2) РО «Одеська богословська семінарія» відсутній Наказ про облікову політику в супереч вимогам законодавства України. Тому слід ретельно вивчити нормативну базу, особливості діяльності неприбуткових організацій, питання побудови системи обліку в них та розробити Наказ про облікову політику, який би відповідав реальному стану речей на підприємстві. На нашу думку, при розробці облікової політики слід врахувати такі основні моменти:

- правильно визначити категорію підприємства, до якої віднесено організацію. В нашому випадку семінарія згідно фінансової звітності за 2023 рік (додаток Н.3) є мікропідприємством.

- правильне визначити форму фінансової звітності та плану рахунків організації. Для досліджуваного мікропідприємства законодавчо встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу та звіту про фінансові результати. Також вони можуть вести спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства та застосовувати спрощений План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств, затверджений наказом МФУ № 186 від 19.04.2001 року.

- правильне визначити класи рахунків, які може використовувати семінарія. Як відомо, рахунки класів 0-7 є обов’язковими для всіх підприємств, а рахунки класу 9 «Витрати діяльності» ведуться всіма підприємствами з відкриттям за власним рішенням рахунків класу 8 «Витрати за елементами». Відповідно досліджувана релігійна організація, використовуючи спрощений План рахунків, не має використовувати рахунки класу 8.

- правильно прописати основні правила, методики обліку щодо різних об’єктів (необоротних активів, запасів, заборгованостей, порядку обліку доходів та витрат, пов’язаних із освітньою, релігійною та благодійною діяльністю тощо), особливу

увагу при цьому слід приділити цільовому фінансуванню. Керуватись слід Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства [37].

3) Описані у підрозділі 2.2 помилки (невірне групування витрат на придбання/створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів; невірне відображення програмного забезпечення у складі МНМА, нарахування амортизації необоротних активів один раз на рік, невідповідність даним фінансового обліку даним фінансової звітності тощо) говорять про низьку якість системи внутрішнього контролю, а, на нашу думку, про її майже відсутність. Тому впровадження надійного внутрішнього контролю має важливе значення для забезпечення фінансової доброчесності та дотримання законодавства в семінарії. Така система контролю необхідна перш за все самій організації для захисту активів і забезпечення того, щоб кошти використовувалися відповідно до місії навчального закладу. З цією метою рекомендуємо ввести в обов'язки помічника ректора (Помазкову К.В.) повноваження щодо здійснення функцій внутрішнього контроля, зокрема забезпечення більш широкого нагляду за фінансовими операціями для збереження неприбуткового статусу, контролювання взаємовідносин з аутсорсинговою компанією, що обслуговує організацію, нагляд за фінансовим плануванням, управлінням бюджетом, регулярна перевірка відповідності операцій статутним завданням семінарії тощо. Або ці повноваження можна надати новій штатній одиниці – фінансовому менеджеру.

4) Вважаємо, що для РО «Одеська богословська семінарія» як духовного і освітянського лідера у своїй сфері вважливо забезпечувати більшу прозорість для зовнішньої звітності та внутрішньої підзвітності. Це досягається шляхом проведення регулярних аудитів діяльності організації, встановлення суворого внутрішнього контролю за спонсорськими коштами, регулярного складання бюджетів і планування власних фінансових потоків, оприлюднення на офіційному сайті звітів про доходи та витрати, баланси та оновлення бюджету, використання пожертв відкрито та зрозуміло. Все це зменшить ризик фінансових зловживань або протиправних дій, доводитиме високий рівень підзвітності своїм Органам управління (Раді опікунів, Вченій раді, Ревізійній комісії) і головне зовнішнім стейкхолдерам (спонсорам/донорам, потенційним студентам, громадськості тощо). Встановлення

точних фінансових цілей і пріоритетів полегшує переконання, що кошти використовуються із розумом і що організація успішно виконує свою мету. Добре організований бюджет, який підтримує цілі семінарії, дає всім більше віри в ефективне управління фінансами організації та сприяє підзвітності та прозорості.

Таким чином, удосконалення обліку та внутрішнього контролю в РО «Одеська богословська семінарія» за описаними напрямами, на нашу думку, сприятиме забезпеченню прозорості її діяльності, раціональному використанню фінансових ресурсів і підвищенню довіри з боку студентів, донорів та партнерів. Це також дозволить ефективно виконувати статутні завдання семінарії, зберігаючи її неприбутковий статус і підтримуючи фінансову стабільність.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ АКТИВІВ РО «ОДЕСЬКА БОГОСЛОВСЬКА СЕМІНАРІЯ»

3.1. Аналіз динаміки, складу та структури активів РО «Одеська богословська семінарія»

Забезпеченість будь-якої організації ресурсним потенціалом, здебільшого визначає її конкурентоспроможність. Відповідно такий навчальний заклад як РО «Одеська богословська семінарія» повинен мати у розпорядженні сучасний аудиторний фонд та мультимедійне обладнання задля підготовки фахівців з богослов'я та інших аспектів релігійної діяльності. Тому перейдемо до характеристики складу активів досліджуваної організації (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Аналіз динаміки та складу активів РО «Одеська богословська семінарія»

(тис. грн)

№ з/п	Показники	Абсолютні величини			Питома вага у загальній величині активів,%		
		на кінець 2021 року	на кінець 2022 року	на кінець 2023 року	на кінець 2021 року	на кінець 2022 року	на кінець 2023 року
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Необоротні активи	4 301,9	4 163	4 640,3	95,67	76,21	60,74
2	Оборотні активи	194,8	1 299,4	2 999,6	4,33	23,79	39,26
3	Усього	4 496,7	5 462,4	7 639,9	100	100	100
4	Коефіцієнт співвідношення необоротних і оборотних активів	4,5	3,5	2,2	х	х	х
5	Дохід від надання релігійних послуг, тис. грн	7 697,2	9 871,6	13 951,2	х	х	х
6	Темп зростання пожертвувань, %	168,06	128,2	141,3	х	х	х

Джерело: фінансова звітність досліджуваної організації

Аналіз даних табл. 3.1 показав, що активи РО «Одеська богословська семінарія» за період з 2021 по 2023 роки зросли на 7,9% й на кінець 2023 року складали 4,6 млн. грн. У структурі майна організації спостерігається поступове зростання питомої ваги оборотних активів. Так, якщо станом на кінець 2021 року питома вага оборотних активів у загальній сумі активів досліджуваної організації складала 4,33%, то на кінець 2023 року – вже 39,26%. Відповідно, зменшився коефіцієнт співвідношення необоротних та оборотних активів з 4,5 до 2,2. Зазначимо, що зростання активів організації супроводжується збільшенням обсягів пожертвувань й це є позитивним моментом у зміні фінансового стану організації. Так, темп зростання доходів від здійснення релігійної діяльності у 2023 порівняно із 2022 роком складає 141,3%, а темп зростання активів за цей же період складає 139,9%. Намічені тенденції відповідають золотому правилу економіки, що темпи зростання доходів підприємства повинні випереджати темпи зростання його активів. Саме така ситуація спостерігається у діяльності досліджуваної релігійної організації.

Перейдемо до характеристики змін, які відбулися у складі оборотних активів РО «Одеська богословська семінарія» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Аналіз складу та структури активів РО «Одеська богословська семінарія»

(тис. грн)

№ з/п	Показники	Абсолютні величини			Питома вага у загальній величині активів,%		
		на кінець 2021 року	на кінець 2022 року	на кінець 2023 року	на кінець 2021 року	на кінець 2022 року	на кінець 2023 року
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Запаси	0	0	12,8	0	0	0,4
2	Дебіторська заборгованість	24,6	21,6	378,0	12,6	1,7	12,6
3	Грошові кошти	170,2	1277,8	2608,8	87,4	98,3	87,0
4	Усього оборотних активів	194,8	1 299,4	2 999,6	100	100	100

Джерело: фінансова звітність досліджуваної організації

Аналіз складу та структури оборотних активів РО «Одеська богословська семінарія» показав, що у складі оборотних активів протягом усього досліджуваного періоду переважали грошові кошти – абсолютно ліквідні активи. Питома вага цих видів активів у складі оборотних активів складала у середньому 87%. В абсолютному виразі грошові кошти збільшились майже у 2 рази у 2023 році порівняно із 2022 роком й складали на кінець 2023 року 2,6 млн.грн. Також істотно зросла дебіторська заборгованість: з 21,6 тис. грн на кінець 2022 року до 378,0 тис. грн на кінець 2023 року. У структурі оборотних активів цей швидко реалізовуваний актив збільшився з 1,7% до 12,6%. Тож доцільно перейти до аналізу ефективності використання активів РО «Одеська богословська семінарія».

3.2. Аналіз ефективності використання активів РО «Одеська богословська семінарія»

Ефективність використання активів релігійної організації вимірюється аналогічним чином як й у будь-якій організації. Так, традиційний показник як чиста виручка від реалізації продукції, товарів та робіт та послуг замінюється на суму пожертв донорів та прихожан. У фінансовій звітності релігійної організації це зазвичай показник «інші доходи» (якщо ми аналізуємо фінансову звітність, складену згідно із НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»). РО «Одеська богословська семінарія» складає цю звітність за формами № 1-мс та № 2-мс. Відповідно, ми можемо розрахувати й проаналізувати такі показники, як коефіцієнт оборотності та тривалість обороту складових активів організації й визначити, чи зміг управлінський персонал заощадити грошові кошти й більше спрямувати їх на статутні цілі внаслідок прискорення оборотності активів (табл. 3.3).

Аналіз даних табл. 3.3 показав, що ефективність використання активів РО «Одеська богословська семінарія» зросла протягом 2021-2023 років. Про це свідчить зростання коефіцієнта оборотності активів за цей період з 1,69 до 2,13. Між тим, оборотність оборотних активів погіршилась.

Таблиця 3.3

Аналіз ефективності використання активів

РО «Одеська богословська семінарія»

№ з/п	Показники	Роки		
		2021	2022	2023
1	2	3	4	5
1	Інші доходи, тис. грн	7 697,2	9 871,6	13 951,2
2	Середньорічні залишки активів, тис. грн	4 563,4	4 979,6	6 551,2
3	Середньорічні залишки оборотних активів, тис. грн	177,55	747,1	2149,5
4	Середньорічні залишки запасів, тис. грн	0	0	6,4
5	Середньорічні залишки дебіторської заборгованості	23,25	23,1	199,8
6	Середньорічні залишки грошових коштів	154,3	724	1943,3
7	Середньорічні залишки кредиторської заборгованості	19,45	19	413,4
8	Коефіцієнт оборотності активів	1,69	1,98	2,13
9	Коефіцієнт оборотності оборотних активів	43,35	13,21	6,49
10	Коефіцієнт оборотності запасів	0	0	2179,88
11	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	331,06	427,34	69,83
12	Коефіцієнт оборотності грошових коштів	49,88	13,63	7,18
13	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості за товари, роботи та послуги	395,74	519,56	33,75
14	Швидкість обороту оборотних активів в днях	8,42	27,62	56,24
15	Швидкість обороту запасів в днях	0,00	0,00	0,17
16	Швидкість обороту в днях дебіторської заборгованості	1,10	0,85	5,23
17	Швидкість обороту в днях грошових коштів	7,32	26,77	50,84
18	Швидкість обороту в днях кредиторської заборгованості	0,92	0,70	10,82

Джерело: фінансова звітність досліджуваної організації

Сума додаткового залучення коштів в оборот в зв'язку із сповільненням оборотності оборотних активів =

$$\frac{13\ 951{,}2 \text{ тис. грн} \times (56{,}24 \text{ дня} - 27{,}62 \text{ дня})}{365 \text{ днів}}$$

=1093,93 тис. грн

Так, коефіцієнт оборотності оборотних активів зменшився з 13,21 у 2022 році до 6,49 у 2023 році. Сповільнення оборотності оборотних активів було обумовлено

сповільненням оборотності дебіторської заборгованості та грошових коштів. Як ми бачили у п. 3.1, на рахунках організації збільшується щорічний залишок грошових коштів, які тривалий час «не працюють» на досягнення місії підприємства. Зазначене сповільнення призвело до сповільнення тривалості обороту оборотних активів РО «Одеська богословська семінарія». Також варто сказати, що в досліджуваній релігійній організації дотримується ефективність управління коштами у розрахунках, оскільки період обороту дебіторської заборгованості у 2023 році був менше ніж період обороту кредиторської заборгованості (5,23 дні проти 10,82 дні). У 2021-2022 роках період обороту дебіторської заборгованості приблизно трохи менше ніж на 1 день був менше за період обороту по кредиторській заборгованості.

Узагальнення вказаних тенденцій в оборотності оборотних активів РО «Одеська богословська семінарія» показало, що у зв'язку із сповільненням періоду одного обороту оборотних активів в релігійній організації у 2023 році порівняно із 2022 роком приблизно на 20 днів, додатково у оборот було залучено 1,1 млн. грн. Що не є позитивним моментом щодо ефективного управління оборотним активами.

Далі проаналізуємо яким чином ефективність управління складовими ресурсного потенціалу РО «Одеська богословська семінарія» вплинула на формування чистого прибутку, який необхідно використовувати на статутні цілі. Справа в тому, що у 2021-2022 роках у фінансовій звітності було зафіксовано чистий прибуток й його було повністю витрачено на статутні цілі й тому, ми можемо провести факторний аналіз рентабельності наданих релігійних послуг лише за відповідний період (табл. 3.4).

Розрахунки, зроблені у табл. 3.4, показали, що рентабельність релігійних послуг за 2021-2023 роки знизилась з 27,04% до 21,49% або на 5,55%.

Рентабельність релігійних послуг у 2022 році = (0,116 / (0,429 + 0)) * 100 = 27,04%

Таблиця 3.4

Аналіз впливу факторів на зміну рентабельності релігійних послуг на РО «Одеська богословська семінарія»

№ з/п	Показники	Роки		Зміна, (+,-)
		2022	2023	
1	2	3	4	5
1	Чистий прибуток, тис. грн	1 146,0	950,0	-196,0
2	Інші доходи, тис. грн	9 871,6	13 951,2	4079,6
3	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	4232,45	4401,65	169,2
4	Середньорічні залишки запасів, тис. грн	0	6,4	6,4
5	Середньорічна вартість виробничих засобів, тис. грн.	4232,5	4408,05	175,55
6	Коефіцієнт капіталомісткості, грн	0,429	0,316	-0,113
7	Коефіцієнт закріплення запасів, грн	0	0,00046	0,00046
8	Чистий прибуток на 1 гривню наданих релігійних послуг, грн	0,116	0,068	-0,048
9	Рентабельність релігійних послуг,%	27,04	21,49	-5,55

Джерело: сформовано автором за даними фінансової звітності РО «Одеська богословська семінарія»

Вплив прибутку на одну гривню наданих послуг на зміну рентабельності наданих релігійних послуг:

Рентабельність релігійних послуг умовна 1 = (0,068 / (0,429 + 0)) * 100 = 15,85%

Вплив частки прибутку на одну гривню релігійних послуг = 15,85% - 27,04% = - 11,19%

Рентабельність релігійних послуг умовна 2 = (0,068 / (0,316 + 0)) * 100 = 21,52%

Вплив капіталомісткості послуг на зміну рентабельності релігійних послуг = 21,52% - 15,85% = 5,67%

Вплив коефіцієнта закріплення запасів на зміну рентабельності релігійних послуг = 21,49% - 21,52% = -0,03%

За рахунок зменшення частки чистого прибутку на одну гривню наданих релігійних послуг, рентабельність релігійних послуг знизилась на 11,19%. Зменшення капіталомісткості релігійних послуг призвело до зростання рентабельності релігійних

послуг на 5,67%. Збільшення коефіцієнта закріплення матеріальних оборотних активів призвело до зменшення рентабельності релігійних послуг на 0,03%.

3.3. Математичне моделювання процесів, що забезпечують підвищення ефективності використання активів в РО «Одеська богословська семінарія»

Під час проведення дослідження змін, які відбулися у фінансовому стані досліджуваної нами організації було встановлено, що зміна окремих показників господарювання істотно впливає на збільшення або зменшення вподобань донорів щодо доцільності внесення благодійної допомоги до відповідної організації. При цьому, з позиції реальної економічно практики виміряти вплив чинників на зміну результативного показника ми можемо вирогідністно, тобто можна стверджувати, що вплив того чи іншого чинника на зміну результату буде із вірогідністю менше 1 або 100%. Так само й у нашому випадку, коли ми розуміємо із реальної практики, що наскільки нам вдасться оптимізувати адміністративні витрати, настільки ми зможемо доказати донорам, що є економічна доцільність надавати благодійну допомогу в нашу організацію й ми є ефективними розпорядниками цих коштів. Для того, щоб виміряти вплив цього та інших чинників на зміну результативного показника необхідно використати інструментарій економіко-математичного моделювання, а саме, кореляційно-регресійний аналіз. Зазначений вид аналіз проводиться у два послідовних етапи: кореляційний та регресійний.

Кореляційний аналіз спрямований на вимірювання сили і напряму зв’язку між змінними. Для цього використовуються різні статистичні показники, серед яких найбільш поширеним є коефіцієнт множинної кореляції. Його значення може варіюватися від -1 до +1, де знак вказує на напрямок зв’язку: позитивний чи негативний, а величина характеризує силу цього зв’язку. Значення, близькі до +1 або -1, свідчать про сильний лінійний зв’язок, тоді як значення, близькі до 0, вказують на слабку або відсутню лінійну залежність. Однак кореляційний аналіз лише виявляє зв'язок, не описуючи його причинно-наслідкову природу. Для встановлення функціональної залежності застосовується регресійний аналіз.

Регресійний аналіз дозволяє побудувати математичну модель, що описує вплив незалежних змінних на залежну змінну у вигляді рівняння регресії. Це рівняння може бути лінійним або нелінійним, залежно від характеру взаємозв'язку. У процесі регресійного аналізу визначаються параметри моделі, які дозволяють оцінити, як зміна кожного з чинників впливає на результативний показник, а також враховуються випадкові відхилення у вигляді залишкового члена. Модель регресії є корисним інструментом для прогнозування значень результативного показника за умов зміни значень незалежних змінних, що робить її незамінною для ухвалення управлінських рішень в економічній сфері.

Таким чином, кореляційно-регресійний аналіз є комплексним інструментом, який дозволяє не лише визначати взаємозв'язки між змінними, але й моделювати їх з урахуванням впливу випадкових чинників. Це робить його надзвичайно важливим для прийняття обґрунтованих рішень у сфері обліку, аудиту та управління, оскільки він дає змогу прогнозувати поведінку ключових показників і зменшувати ризики, пов'язані з невизначеністю.

Отже перейдемо до апріорного аналізу, який визначає склад чинників, які вірогідністно впливають на зміну результативного показника діяльності релігійної організації, яка дотримується статусу неприбутковості.

У якості результативного показника (y) нами обраний коефіцієнт оборотності активів. Цей показник визначає ефективність використання активів релігійної організації й дозволяє навіть за умов дотримання статусу неприбутковості робити професійне судження щодо оцінки якості менеджменту в організації.

На зазначений показник, на нашу думку, впливають такі чинники:

x_1 – коефіцієнт співвідношення адміністративних витрат до розміру благодійної допомоги, отриманої від донорів;

x_2 – коефіцієнт співвідношення між періодами обороту дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства;

x_3 – коефіцієнт притоку грошових коштів.

Доцільність обрання саме зазначених показників у якості факторів-аргументів обумовлена специфікою діяльності досліджуваної релігійної організації. Так, як вже

було зазначено у п. 2.1, істотне зростання адміністративних витрат негативно сприймається донорами й може вплинути на розмірі благодійної допомоги від них. Тому обрання коефіцієнта співвідношення адміністративних витрат до розміру благодійної допомоги, отриманої від донорів (x_1) відображає, на нашу думку, ефективність управління витратами у неприбутковій організації.

Включення коефіцієнта співвідношення між періодами обороту дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства (x_2) обумовлено тим, що у складі оборотних активів та поточних зобов'язань ці види коштів у розрахунках займають значну питому вагу й, відповідно, ефективне управління ними буде впливати на оборотність активів, їх ліквідність й згодом на платоспроможність організації.

Обрання коефіцієнта притоку грошових коштів *(x_3)*, який розраховано нами як відношення чистого грошового потоку до розміру грошових надходжень, показує скільки гривень чистого грошового потоку генерує одна гривня грошових надходжень. Чистий грошовий потік нами розраховано як суму чистого прибутку та амортизації. Й, динаміка коефіцієнта притоку грошових коштів буде свідчити про ефективність управління ресурсами організації.

Динаміка обраних нами значень чинників, що впливають на зміну коефіцієнта оборотності активів на РО «Одеська богословська семінарія» за 2021-2023 роки наведено у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Тенденції зміни складових економіко-математичної моделі

РО «Одеська богословська семінарія»

№ з/п	Показники	Роки		
		2021	2022	2023
1	2	3	4	5
1	Інші доходи, тис. грн	7 697,2	9 871,6	13 951,2
2	Адміністративні витрати, тис. грн	6 202,8	6 595,0	10 331,0
3	Середньорічна вартість активів, тис. грн	4 563,4	4 979,6	6 551,2
4	Чистий прибуток, тис.грн	1 146,0	950,0	0
5	Амортизація, тис. грн	254,4	142,7	198,5
6	Чистий грошовий потік, тис. грн	1400,4	1092,7	198,5
7	Середньорічна вартість дебіторської заборгованості, тис. грн	23,25	23,1	199,8

Продовження таблиці 3.5

1	2	3	4	5
8	Середньорічна вартість кредиторської заборгованості, тис. грн	19,45	19,0	413,4
9	Період обороту дебіторської заборгованості, дні	1,1	0,85	5,23
10	Період обороту кредиторської заборгованості, дні	0,92	0,7	10,82
11	К-т оборотності активів	1,69	1,98	2,13
12	К-т співвідношення адміністративних витрат до розміру благодійної допомоги, отриманої від донорів	0,81	0,67	0,74
13	К-т співвідношення між періодами обороту дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства	1,2	1,21	0,48
14	К-т притоку грошових коштів	0,18	0,11	0,01

Джерело: сформовано автором за даними РО «Одеська богословська семінарія»

Просторово-часова інформація щодо формування результативного показника та чинників, які впливають на неї, наведена у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Просторово-часова матриця

	y	x_1	x_2	x_3
1	2	3	4	5
1	1,54	0,82	1,3	0,2
2	1,42	0,8	1,05	0,25
3	1,6	0,84	1,1	0,14
4	1,69	0,81	1,2	0,18
5	1,71	0,79	1,19	0,17
6	1,83	0,71	1,17	0,19
7	1,87	0,69	1,22	0,13
8	1,98	0,67	1,21	0,11
9	2,01	0,7	0,99	0,09
10	2,05	0,72	0,78	0,015
11	2,07	0,71	0,61	0,022
12	2,13	0,74	0,48	0,01

Джерело: сформовано автором за даними РО «Одеська богословська семінарія»

Кореляційно-регресійний аналіз (табл. 3.7, 3.8 та 3.9) нами було здійснено у табличному процесорі Excel й надано економічну інтерпретацію побудованої моделі. Коефіцієнт множинної кореляції R = 0,845. Він показує, що у рівнянні тісний кореляційний зв'язок, який характеризує залежність коефіцієнта оборотності активів від факторів, які включено до моделі.

Таблиця 3.7

Регресійні коефіцієнти

Показник	Значення
1	2
Множинний R	0,845427208
R-квадрат	0,714735824

Джерело: розраховано автором у табличному процесорі Excel

Коефіцієнт детермінації R^2 = 0,715, показує частку варіації результативного значення у, яка пояснюється зміною факторів x_1, x_2, x_3. Тобто R^2 показує, що 71,5% варіації оборотності активів можна пояснити зміною запропонованих нами чинників.

На частку факторів, які не увійшли до моделі, припадає лише 28,5%.

Рівняння регресії має наступний вид:

$$\mathbf{y = 3{,}372 - 1{,}728\ x_1 - 0{,}003\ x_2 + 1{,}978\ x_3} \quad (3.1)$$

Таблиця 3.8

Інформація для побудови регресійної моделі впливу факторів на зміну коефіцієнта оборотності активів

	Коефіцієнти	P-Значення
1	2	3
Y-перетин	3,372345435	0,00000452
Змінна X_1	-1,727580603	0,002059869
Змінна X_2	-0,00320097	0,007967293
Змінна X_3	1,977802166	0,002731303

Джерело: розраховано автором у табличному процесорі Excel

Усі знаки перед коефіцієнтами регресії відповідають реальним економічним залежностям. Так, за результатами побудованої моделі видно, що зростання коефіцієнта співвідношення адміністративних витрат до розміру благодійної допомоги, отриманої від донорів, обумовлює зменшення коефіцієнта оборотності активів на 1,73 оберти. По мірі зростання коефіцієнта співвідношення між періодами обороту дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства, коефіцієнт

оборотності активів зменшиться на 0,003 оберти. Зростання коефіцієнта притоку грошових коштів призведе до збільшення коефіцієнта оборотності активів на 1,98 оберти.

Таблиця 3.9

Результати дисперсійного аналізу впливу чинників на зміну коефіцієнта оборотності активів на РО «Одеська богословська семінарія»

	df	F	Значущість F
1	2	3	4
Регресія	3	52,27	0,00001339
Залишок	8		
Усього	11		

Джерело: розраховано автором у табличному процесорі Excel

Перевірка статистичної значущості моделі у цілому підтверджується значущістю коефіцієнтів множинної кореляції та детермінації, а також F- критерієм Фішера. Зокрема, фактична p-значущість моделі дорівнює 0,00001339 (див. табл. 3.9), що менше за загально визнаний рівень значущості $\alpha = 0,05$. Отже, можна констатувати, що із достовірністю 99,95% побудована нами економіко-математична модель у цілому статистично значуща та надійна.

Узагальнюючи результати проведеного моделювання, ми можемо надати рекомендації управлінському персоналу РО «Одеська богословська семінарія» для покращення оборотності його активів:

1. Доцільно намагатися оптимізувати адміністративні витрати організації, тим більше, що їх необґрунтоване зростання негативно сприймається донорами й може вплинути на розмірі пожертвувань з їхнього боку.

Зазвичай до адміністративних витрат релігійних організацій включаються канцелярські прилади, підписка на програмне забезпечення, реклама, оплата праці працівників й нарахування на неї. У досліджуваній релігійній організації до адміністративних витрат включаються окрім оплати праці працівників й нарахувань на неї, ще витрати на канцелярські прилади, витрати на поточні ремонти наявних

будівель та обладнання, амортизація. Тому задля оптимізації розміру адміністративних витрат у перспективі доцільно вдатися до наступних заходів:

– доцільно використовувати навички волонтерів та активних прихожан й студентів, які навчаються за символічну плату в зазначеній організації, задля виконання адміністративних функцій, таких як прибирання чи організація визначених релігійних заходів, здійснення ремонтних робіт;

– потрібно організовувати навчання волонтерів, щоб вони могли виконувати певні функції професійно;

– бажано вдатися до здавання чистини приміщень у тимчасове користування іншим організаціям;

– доцільно використовувати енергоефективне обладнання (LED-освітлення, теплоізоляції, розумні термостати), що зменшить рахунки та електроенергію;

– необхідно збільшити проведення онлайн-зустрічей для зменшення витрат на транспорт чи оренду приміщень;

– для дотримання фінансової прозорості та посилення внутрішнього контролю за витратами необхідно: проводити регулярні перевірки здійснених витрат для виявлення «зайвих» складових; планувати бюджет із чітким розмежуванням необхідних та другорядних витрат;

– треба здійснювати пошук грантів для підтримки інфраструктурних чи освітніх проектів й переглядати договори з постачальниками послуг для пошуку вигідніших умов.

2. Для розширення обсягів релігійної та освітньої діяльності треба здійснювати заходи, направлені на збільшення кількості студентів у досліджуваній релігійній організації. Цього можна досягти завдяки комплексному підходу, який включає маркетинг, покращення освітніх програм, залучення громад і міжнародне співробітництво. Ось ключові напрямки:

– розширити факультети і програми: необхідно запропонувати сучасні та релевантні спеціалізації, такі як релігійна журналістика, соціальна робота, культурологія, або управління в релігійних організаціях; підготовка капеланів, що в

умовах війни в Україні, покращить бойовий дух воїнів й надасть їм психологічну впевненість у своїх діях.

– введення англомовних або іншомовних програм для залучення міжнародних студентів.

– розробити дистанційне навчання або гібридні формати, що привабить студентів з інших регіонів та країн.

– розширити коло людей, які прагнуть відвідувати молитви та заняття у недільній школі, завдяки організації прямих трансляцій служб та пряма участь прихожан у співбесіді із пастирями шляхом задавання питань й отримання відповідей. Вказані заходи сприятимуть здійсненню пожертв через інтернет завдяки використанню краудфайдингових платформ.

Ефективна реалізація запропонованих нами заходів дозволить РО «Одеська богословська семінарія» спрямовувати більше ресурсів на свою місію, зберігаючи довіру та підтримку донорів, студентів та прихожан.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дає змогу зробити такі загальні висновки.

1. Неприбуткові організації є елементом громадянського суспільства, сприяють розвитку демократії, соціальної справедливості та підтримують найбільш вразливі верстви населення. Для України ці аспекти функціонування держави важливі, особливо в умовах війни. Бухгалтерський облік у неприбуткових організаціях має важливе значення перш за все для них самих, оскільки він забезпечує прозорість, ефективність та законність діяльності цих організацій, що сприяє їх подальшому розвитку та виконанню суспільно корисних функцій.

У роботі досліджено сутність, види та особливості оподаткування неприбуткових організацій, зокрема релігійних організацій в Україні. Встановлено, що відмінністю даних організацій від комерційних є лише наявність неприбуткового статусу, тобто відсутність мети отримання прибутку з його розподілом між учасниками, та відповідною реєстрацією в ДПС. Релігійні організації, як і будь-які інші юридичні особи в Україні, повинні вести облік своєї діяльності відповідно до чинного законодавства. Система оподаткування релігійних організацій в Україні є лояльною та спрямованою на підтримку їх діяльності. Податкові пільги дозволяють зберігати фінансову стабільність і зосереджуватись на виконанні статутних завдань. Водночас контроль за цільовим використанням коштів забезпечує прозорість та дотримання законодавства.

2. Діяльність неприбуткових організацій в Україні, зокрема релігійних, регулюється низкою нормативно-правових актів, що визначають їх статус, порядок функціонування, бухгалтерський облік та податкові пільги. У роботі розглянуто основні нормативні документи, профільні закони, що регулюють діяльність різних видів неприбуткових організацій. Нещодавно відбулись законодавчі зміни, які запровадили суворіший контроль над релігійними організаціями, особливо тими, що мають зв'язки з іноземними суб'єктами, які вважаються ворожими, наголошуючи на національній безпеці в межах нормативно-правової бази. Нормативне регулювання діяльності неприбуткових організацій в Україні, у тому числі релігійних, забезпечує

належний правовий та фінансовий контроль над діяльністю, сприяючи їх прозорості та ефективності, а також виконує важливу роль у сприянні соціальній стабільності, духовному та культурному розвитку суспільства.

3. У роботі розглянуто низку проблемних та дискусійних питань, що виникають зазвичай в практичній царині й охоплюють широкий спектр особливостей, пов'язаних із правовими, організаційними, податковими та бухгалтерським аспектами діяльності неприбуткових підприємств, у тому числі релігійних. Зокрема мова йшла про недосконаліть нормативно-правового регулювання діяльності неприбуткових організацій, складність ведення бухгалтерського обліку, проблеми цифровізації та автоматизації, проблеми отримання та високі ризики втрати неприбуткового статусу, проблеми кадрового забезпечення тощо.

4. Дослідження особливостей обліку та оподаткування діяльності неприбуткових організацій здійснювалось на підставі даних релігійної організації «Вищий духовний навчальний заклад «Одеська богословська семінарія євангельських християн-баптистів». Даний вищий духовний навчальний заклад займається підготовкою (перепідготовкою та підвищенням кваліфікації) священнослужителів і служителів інших релігійних спеціальностей, необхідних для релігійних громад (помісних церков) та релігійних організацій.

Система бухгалтерського обліку організована шляхом залучення на умовах аутсорсингу консалтингової компанії, тобто передбачена повна передача зовнішньому аутсорсеру функцій з організації та ведення бухгалтерського обліку підприємства, складання і подання його фінансової звітності. Переваги такої форми організації обліку для досліджуваної організації також розглянуто у роботі.

5. Аналіз фінансового стану організації показав, що станом на кінець 2023 року спостерігається відсутність власного капіталу, й відповідно, відсутність власних оборотних коштів – ключового критерію наявності або відсутності фінансової стійкості в організації. Організація повністю фінансується за рахунок сторонніх коштів, які, правда кажучи, надаються на безоплатній основі. Проте мінливість такого існування організації пов'язана із бажанням або небажанням донорів у майбутньому надавати гроші релігійній організації «Одеська богословська семінарія».

6. Нами було досліджено діючу систему обліку, внутрішнього контролю та оподаткування в РО «Одеська богословська семінарія», вивчено первинні, регістри аналітичного і синтетичного обліку, звітність, статутні документи, а також інформацію з відкритих джерел і встановлено, що в цілому діяльність досліджуваної організації ведеться згідно законодавства з головною увагою керівництва на дотриманні вимог щодо збереження статусу неприбуткової організації. У результаті виявлено деякі дискусійні моменти та помилки, які детально розглянуто у роботі. Обґрунтовано основні напрямки вдосконалення існуючої системи обліку і внутрішнього контролю, зокрема удосконалення наявної системи автоматизації обліку підприємства; розробка Наказу про облікову політику, який би відповідав реальному стану речей на підприємстві; впровадження надійного внутрішнього контролю через введення в обов'язки помічника ректора здійснення забезпечення більш широкого нагляду за фінансовими операціями для збереження неприбуткового статусу, контролювання взаємовідносин з аутсорсинговою компанією, що обслуговує організацію, нагляд за фінансовим плануванням, управлінням бюджетом, регулярна перевірка відповідності операцій статутним завданням семінарії тощо. Або ці повноваження надати новій штатній одиниці – фінансовому менеджеру.

7. Аналіз показав, що зростання активів організації супроводжується збільшенням обсягів пожертвувань й це є позитивним моментом у зміні фінансового стану організації. Так, темп зростання доходів від здійснення релігійної діяльності у 2023 порівняно із 2022 роком складає 141,3%, а темп зростання активів за цей же період складає 139,9%. Намічені тенденції відповідають золотому правилу економіки, що темпи зростання доходів підприємства повинні випереджати темпи зростання його активів. Саме така ситуація спостерігається у діяльності досліджуваної релігійної організації.

Ефективність використання активів РО «Одеська богословська семінарія» зросла протягом 2021-2023 років. Про це свідчить зростання коефіцієнта оборотності активів за цей період з 1,69 до 2,13. Між тим, оборотність оборотних активів погіршилась.

8. Побудована модель показала, що зростання коефіцієнта співвідношення адміністративних витрат до розміру благодійної допомоги, отриманої від донорів, обумовлює зменшення коефіцієнта оборотності активів на 1,73 оберти. По мірі зростання коефіцієнта співвідношення між періодами обороту дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства, коефіцієнт оборотності активів зменшиться на 0,003 оберти. Зростання коефіцієнта притоку грошових коштів призведе до збільшення коефіцієнта оборотності активів на 1,98 оберти.

Узагальнюючи результати проведеного моделювання, ми можемо надати рекомендації управлінському персоналу РО «Одеська богословська семінарія» для покращення оборотності його активів:

1) Доцільно намагатися оптимізувати адміністративні витрати організації, тим більше, що їх необґрунтоване зростання негативно сприймається донорами й може вплинути на розмірі пожертвувань з їхнього боку. Для цього треба:

– використовувати навички волонтерів та активних прихожан й студентів, які навчаються за символічну плату в зазначеній організації, задля виконання адміністративних функцій, таких як прибирання чи організація визначених релігійних заходів, здійснення ремонтних робіт;

– організовувати навчання волонтерів, щоб вони могли виконувати певні функції професійно;

– вдатися до здавання частини приміщень у тимчасове користування іншим організаціям;

– використовувати енергоефективне обладнання.

2) Для розширення обсягів релігійної та освітньої діяльності треба здійснювати заходи, направлені на збільшення кількості студентів у досліджуваній релігійній організації. Цього можна досягти завдяки комплексному підходу, який включає маркетинг, покращення освітніх програм, залучення громад і міжнародне співробітництво. Ось ключові напрямки:

– розширення факультетів і програм: необхідно запропонувати сучасні та релевантні спеціалізації, такі як релігійна журналістика, соціальна робота, культурологія, або управління в релігійних організаціях; підготовка капеланів, що в

умовах війни в Україні, покращить бойовий дух воїнів й надасть їм психологічну впевненість у своїх діях;

– введення англомовних або іншомовних програм для залучення міжнародних студентів;

– розробка системи дистанційного навчання або гібридних форматів, що привабить студентів з інших регіонів та країн.

Таким чином, удосконалення обліку та внутрішнього контролю в РО «Одеська богословська семінарія» за описаними напрямами, на нашу думку, сприятиме забезпеченню прозорості її діяльності, раціональному використанню фінансових ресурсів і підвищенню довіри з боку студентів, донорів та партнерів. Це також дозволить ефективно виконувати статутні завдання семінарії, зберігаючи її неприбутковий статус і підтримуючи фінансову стабільність.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білаш О., Карабін Т. Державний фінансовий контроль за витратами релігійних організацій в Україні. *Kościół i Prawo*. 2022. № 11(24). С.193-212. URL: https://www.academia.edu/94762176/State_financial_control_over_costs_of_religious_organisations_in_Ukraine (дата звернення: 11.11.2024).

2. Бочков П. Актуальні питання обліку та оподаткування підприємств релігійних організацій в контексті понятійного апарату. *Науковий вісник УжНУ. Серія: Право*. 2022. Вип. 69. С. 237-242.

3. Бухгалтерський облік неприбуткових організацій в Буккіпер. *BookKeeper*. 05.03.2024. URL: https://bookkeeper.kiev.ua/buhgalterskij-oblik-nepributkovih-organizatsij-v-bukkiper/ (дата звернення: 13.11.2024).

4. Височан О. О. Особливості обліку в релігійних організаціях. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: економічні науки.* 2018. Випуск 29. Частина 2. С. 153-157. URL: https://ej.journal.kspu.edu/index.php/ej/article/view/226 (дата звернення: 17.11.2024).

5. Віравана Е. Д. Радіанто, Казя Латуретт. Підвищення підзвітності через механізм внутрішнього контролю в релігійних організаціях. *Економіка та комерція.* 2019. Том 7. № 6. URL: https://mgesjournals.com/hssr/article/view/hssr.2019.76170 (дата звернення: 07.11.2024).

6. Вірьовкіна Л. Звітування неприбуткових організацій перед громадськістю. *ГО «Ти потрібен Україні».* 2024. URL: https://www.uny.org.ua/dopomoga/accounting-and-reporting/zvituvannya-pered-gromadkistyu/ (дата звернення: 10.11.2024).

7. Вірьовкіна Л., Тарасенко О. Алгоритм щодо заповнення Акту приймання-передачі гуманітарної/благодійної допомоги. Як заповнювати та на що звернути увагу. *ГО «Ти потрібен Україні».* 2024. URL: https://www.uny.org.ua/dopomoga/accounting-and-reporting/algorytm-shhodo-zapovnennya-aktu-pryjmannya-peredachi-gumanitarnoyi-blagodijnoyi-dopomogy-yak-zapovnyuvaty-ta-na-shho-zvernuty-uvagu/ (дата звернення: 10.11.2024).

8. Герасименко В. Облік в неприбуткових організаціях. Міфи та реальність. *KPMG в Україні.* 2023. URL: https://kpmg.com/ua/uk/home/media/press-releases/2023/09/oblik-v-neprybutkovykh-orhanizatsiyakh.html (дата звернення: 27.10.2024).

9. Горват Т. Ю. Фінансове регулювання діяльності релігійних організацій. Дис… на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 072 Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок. Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, 2024. 207 с.

10. Горват Т. Ю. Основи ведення господарської діяльності релігійних організацій в Україні. *Держава та регіони. Серія: економіка та підприємництво*. 2022. № 3 (126). С. 62-66. URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2022/3_2022/11.pdf (дата звернення: 20.11.2024).

11. Державна служба України з етнополітики та свободи совісті : офіційний сайт. URL: https://dess.gov.ua/ (дата звернення: 10.10.2024).

12. Звіт про мережу релігійних організацій, недільних шкіл та священнослужителів в Україні. 2024. URL: https://data.gov.ua/dataset/3d0dc6d8-bc68-4796-a08c-70222258e566 (дата звернення: 17.10.2024).

13. Золотухін О. Облік торгових операцій в релігійних організаціях. *Український фінансово-бухгалтерський портал «Дебет-Кредит».* 21.11.2023. URL: https://news.dtkt.ua/accounting/individual-transactions/87277-oblik-torgovix-operacii-v-religiinix-organizaciiax (дата звернення: 27.09.2024).

14. Золотухін О. Правила бухобліку релігійних організацій. *Український фінансово-бухгалтерський портал «Дебет-Кредит».* 26.10.2023. URL: https://news.dtkt.ua/accounting/individual-transactions/86770-pravila-buxobliku-religiinix-organizacii (дата звернення: 28.10.2024).

15. Іванчук Н. В. Звітність підприємств : навч. пос. Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія». 2021. 208 с.

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій :

Наказ Міністерства фінансів України№ 291 від 30.11.1999 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 20.11.2024).

17. Кен Макфейл, Керолін Дж. Кордері. Богословські погляди на бухгалтерський облік: світогляд не змінюється за один день. *Журнал бухгалтерського обліку, аудиту та звітності.* 2019. URL: https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/aaaj-03-2018-3415/full/html (дата звернення: 20.11.2024).

18. Кизим А. Звітність неприбуткових (громадських) організацій, особливості бухгалтерського обліку. *Корпорація «Глобал Консалтинг».* 2019. URL: https://gc.ua/uk/zvitnist-gromadskix-organizacij-shho-i-koli/ (дата звернення: 30.10.2024).

19. Кондрацький Я. Деякі особливості обліку і оподаткування релігійних організацій. *Матеріали X Міжнародної студентської наукової конференції: «Облік, аналіз і контроль в системі управління суб'єктами економіки»*. 24 жовтня 2024 р. НУ «Львівська політехніка». Львів. 2024. (у друку).

20. Москалюк Г. О., Бенько М. М. Бухгалтерська та управлінська звітність в умовах глобалізації та цифровізації: інновації та проблеми. Колективна наукова монографія «Державне управління та адміністрування, сфера обслуговування, економіка та міжнародні відносини як рушійні сили економічного зростання держав XXI століття». Розділ 7. Вінниця. 2022. С. 2-18. URL: https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/monographs/article/view/18447/ 16182 (дата звернення: 01.11.2024).

21. Неприбуткова організація: реєстрація та звітування. *Блог бухгалтера від M.E.Doc.* 2021. URL: https://medoc.ua/blog/nepributkova-organizacija-restracija-ta-zvituvannja (дата звернення: 10.11.2024).

22. Облік благодійних фондів та неприбуткових організацій. *Oblik Pro*. 2023. URL: https://www.oblikpro.com/oblik-blagodijnih-fondiv-ta-nepributkovix-organizacij (дата звернення: 17.10.2024).

23. Онищенко В. Неприбуткові організації: бухгалтерський облік. *Головбух*. 2023. URL: https://xn----7sbcickaxdpjf4doeinlcz.xn--j1amh/uk/nepributkovi-organizacii/ (дата звернення: 07.11.2024).

24. Особливості оподаткування неприбуткових організацій: релігійних, громадських. *EBS*. 2022. URL: https://www.ebskiev.com/osobennosti-nalogooblozheniya-nepribylnyh-organizatsij-religioznyh-obshhestvennyh/ (дата звернення: 05.11.2024).

25. Офіційний сайт РО «Одеська богословська семінарія». URL: http://www.odessasem.org (дата звернення: 20.11.2024).

26. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17 (дата звернення: 19.09.2024).

27. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14 (дата звернення: 02.11.2024).

28. Про громадські об'єднання: Закон України від 22.03.2012 № 4572-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4572-17#Text (дата звернення: 15.09.2024).

29. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ МФУ від 07.02.2013 № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 15.10.2024).

30. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ МФУ № 39 від 25.02.2000. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0161-00 (дата звернення: 03.10.2024).

31. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань : Наказ МФУ № 879 від 02.09.2014 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z1365-14 (дата звернення: 17.09.2024).

32. Про затвердження Порядку ведення Реєстру неприбуткових установ та організацій, включення неприбуткових підприємств, установ та організацій до Реєстру та виключення з Реєстру : Постанова КМУ від 13 липня 2016 р. № 440. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/440-2016-%D0%BF#Text (дата звернення: 12.09.2024).

33. Про затвердження Стандарту надання адміністративної послуги з реєстрації статуту (положення) релігійної організації та змін до нього : Наказ Міністерства культури України від 18.04.2012 № 366. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-12#Text (дата звернення: 29.09.2024).

34. Про захист конституційного ладу у сфері діяльності релігійних організацій : Закон України від 20.08.2024 року № 3894-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3894-20#Text (дата звернення: 29.09.2024).

35. Про затвердження НПСБО 15 «Дохід» : Наказ МФУ № 290 від 29.11.1999 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99 (дата звернення: 19.09.2024).

36. Про затвердження НПСБО 16 «Витрати : Наказ МФУ № 318 від 31.12.1999 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00 (дата звернення: 19.09.2024).

37. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства : Наказ МФУ № 635 від 27.06.2013 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text (дата звернення: 10.11.2024).

38. Про порядок бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги : наказ Мінфіну від 14.12.1999 р. № 298. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0915-99#Text (дата звернення: 05.10.2024).

39. Про свободу совісті та релігійні організації: Закон УРСР від 23.04.1991 № 987-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/987-12#Text (дата звернення: 18.10.2024).

40. Сологуб І. Релігійні організації в Україні. *Укрінформ*. 2024. https://www.ukrinform.ua/rubric-society/3865991-religijni-organizacii-v-ukraini.html (дата звернення: 18.09.2024).

41. Супрун Т., Вірьовкіна Л. Три грубі помилки при складанні Облікової політики громадської або благодійної організації. *ГО «Ти потрібен Україні».* 2024. URL: https://www.uny.org.ua/dopomoga/regulations-procedures/try-grubi-pomylky-pry-skladanni-oblikovoyi-polityky-gromadskoyi-abo-blagodijnoyi-organizacziyi/ (дата звернення: 02.11.2024).

42. Ткаченко О. Неприбуткові організації: реєстрація, облік, звіт неприбутківця, ПДВ. *Спецпроект Uteka.ua*. 2021. URL: https://uteka.ua/special/neprybutkovi-orhanizatsii/#rec340100239 (дата звернення: 17.09.2024).

43. Толмачова А. Контроль у неприбуткових організаціях. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право.* 2021. № 2. С. 87-97.

44. Толмачова А. Особливості організації внутрішнього аудиту неприбуткових організацій. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2018. Вип. 2(40). С. 59-65. URL: http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/142225 (дата звернення: 17.11.2024).

45. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017. № 2258-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text (дата звернення 04.11.2024).

46. Accounting for churches: a guide to financial stewardship. *Software4Nonprofits.* 2023. URL: https://www.software4nonprofits.com/blog/accounting-for-churches/ (дата звернення 16.10.2024).

47. Chart of accounts for a church: A comprehensive guide. *Software4Nonprofits.* 2023. URL: https://www.software4nonprofits.com/blog/chart-of-accounts-for-a-church/ (дата звернення 20.10.2024).

48. Church Financial Management: Principles and Best Practices in Handling Church Finances. *Ministry Brands.* 2021. URL: https://www.ministrybrands.com/church/management/financial (дата звернення 04.11.2024).

49. Chyzhevska L., Romanenko S., Timrienko I., Zatoka T. Taxation of Non-Profit Religious Organizations in Ukraine. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal.* 2020. Vol. 24. Issue. 2. URL: https://www.abacademies.org/articles/taxation-of-nonprofit-religious-organizations-in-ukraine-9210.html (дата звернення 02.11.2024).

50. Do nonprofits use cash or accrual accounting? *The Charity CFO*. 2022. URL: https://thecharitycfo.com/do-nonprofits-use-cash-or-accrual-accounting/ (дата звернення 09.10.2024).

51. Karabin T., Bilash O. Funding of the activities of religious organizations in Ukraine. *Studia z Prawa Wyznaniowego.* 2023. URL: https://www.academia.edu/122725641/Funding_of_the_activities_of_religious_organizations_in_Ukraine (дата звернення 29.10.2024).

52. Lenore C. Sanchez, Scott A. Brown, Joseph A. Izzo. A Century of Not-for-Profit Accounting. *The CPA Journal.* 2020. URL: https://www.cpajournal.com/2020/12/09/a-century-of-not-for-profit-accounting/ (дата звернення 12.11.2024).

53. Moni Wehelmina Muskanan, David B. W. Pandie, Fredrik L. Benu, Rahmawati Maukoni. Accounting Standards in Church Financial Management. *Humanities & Social Sciences Reviews.* 2019. Vol 7, № 6. Pp. 1182-1196. URL: https://www.academia.edu/109758471/Accounting_Standards_in_Church_Financial_Management (дата звернення 18.11.2024).

Д О Д А Т К И