

К. Л. Багрій, к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Чернівецький торговельно-економічний інститут Київського
національного торговельно-економічного університету
(м. Чернівці, Україна)

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ПРОФСПЛОК ЯК НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ

Анотація: досліджено деякі аспекти обліку доходів та витрат профспілок як неприбуткових організацій. Обґрунтовано використання власних доходів профспілковими організаціями виключно на фінансування видатків на їх утримання, реалізацію мети, цілей та напрямів статутної діяльності.

Ключові слова: профспілка, доходи, неприбуткова організація, витрати, власні кошти, членські внески.

Профспілкова організація, яка відповідає вимогам пп. 133.4.1 ст. 133 Податкового кодексу України (ПКУ) [1] та внесена контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій, має право в статусі неприбуткової організації використовувати власні доходи (прибутки) виключно на фінансування видатків на своє утримання, реалізацію мети (цілей, завдань) та напрямів статутної діяльності без розподілу таких доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб.

Доходи, пов'язані зі здійсненням статутної діяльності відповідно до кошторису профспілки, належать до цільових надходжень які, як правило, складаються із вступних та членських внесків, що сплачуються членами профспілки. Нагадаємо, що такі внески на підставі заяви працівника – члена профспілки утримувати із заробітної плати і перераховувати на поточний рахунок профспілки може його роботодавець.

Також значну частину цільових надходжень профспілки становлять відрахування підприємств на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу в розмірі не менше 0,3 % фонду оплати праці.

Цільові надходження обліковують на рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження». Тут же відображаються надходження як благодійність та пожертви. При цьому кошти цільового призначення відображають за кредитом цього рахунку, а їх використання – за дебетом рахунку. Тобто, на рахунку 48 профспілки ведуть аналітичний облік надходжень і витрачання коштів за їх призначенням та джерелом надходжень.

Згідно з пп. 16, 17 П(С)БО 15 [2] цільове фінансування не визнається доходом, доки немає підтвердження, що воно буде одержано і підприємство виконає умови щодо такого фінансування. Одержане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, у яких були понесені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

Необхідно звернути увагу, що профспілка може вільно використовувати членські внески й інші власні кошти на придбання майна, необхідного для здійснення своєї статутної діяльності. При цьому цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів згідно п. 18 П(С)БО 15.

Цільовим надходженням вважається також фінансування підприємства без установлення особою, яка його здійснює, умов витрачання таких надходжень на виконання будь-яких конкретних цілей. Його визнають дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу звітного періоду згідно п. 19 П(С)БО 15. Відбувається це в момент отримання коштів на банківський рахунок підприємства.

До нецільового фінансування відносять пасивні доходи, доходи від проведення основної або іншої статутної діяльності. Ці надходження відображаються в бухгалтерському обліку з використанням 7 класу рахунків.

Слід зазначити, що з метою забезпечення єдиних методологічних принципів організації та ведення бухгалтерського обліку затверджено План рахунків бухгалтерського обліку первинних профспілкових організацій (спеціальний

План рахунків) та Інструкцію про застосування такого плану рахунків. Проте він не суттєво відрізняється від загального Плану рахунків. На практиці ж останній профспілки використовують частіше, що більшою мірою відповідає чинному законодавству. Адже загальний План рахунків затверджено регулювальником бухгалтерського обліку – Міністерством фінансів України.

Можна назвати декілька особливостей використання спеціального Плану рахунків, що суттєво його відрізняють. Перш за все, відповідно до нього, 7 клас рахунків «Доходи і результати діяльності» використовують виключно профспілки, які ведуть господарську діяльність та отримують дохід. Узагальнюють інформацію про результат своєї господарської діяльності такі профспілки на рахунку 79 «Фінансові результати».

Профспілкові організації, які господарську діяльність не ведуть, 7, 8 та 9 класи рахунків не використовують, а всі операції надходження та використання коштів, у тому числі безоплатне отримання активів, узагальнюють виключно на рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження».

Варто відмітити, що неприбуткові організації не мають окремого стандарту, який би регулював їхній облік, а П(С)БО є більш прийнятні для комерційних підприємств, тобто тих, діяльність яких спрямована на отримання прибутку. Тому при визнанні та оцінці надходжень і витрат профспілкових організацій можуть виникнути невідповідності.

Витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) (п. 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3]).

При визначенні порядку формування інформації про витрати в бухгалтерському обліку профспілкові організації застосовують П(С)БО 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318, зі змінами та доповненнями. За ним витрати відображають у бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань [4].

На сьогодні, для відображення витрат на рахунках бухгалтерського обліку, профспілки можуть використовувати рахунки класів 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності» за трьома варіантами [5]. Перший варіант використання одночасно рахунків класів 8 і 9. Згруповані витрати розподіляються в розрізі елементів на рахунках класу 8 «Витрати за елементами», щомісяця списуються у кореспонденції з: рахунком 92 «Адміністративні витрати» – у частині адміністративних витрат на апарат профспілки; рахунком 94 «Інші витрати операційної діяльності» – у частині інших витрат на здійснення статутної діяльності. Отже, рахунки 8 класу є транзитними. А інформацію про витрати, пов'язані з фінансовою діяльністю, а також витрати з податку на прибуток відразу (з рахунків їх обліку) списують на відповідні рахунки: 95 «Фінансові витрати», 97 «Інші витрати», 98 «Податок на прибуток».

Другий варіант дозволяє використання тільки рахунків класу 9 «Витрати діяльності», тоді у вищенаведеній кореспонденції необхідно виключити транзитні записи на рахунках класу 8.

Третій варіант передбачає використання тільки рахунків класу 8 «Витрати за елементами» без розподілу на адміністративні (на утримання апарату профспілки) та статутну діяльність. Якщо профспілкові організації застосовують рахунки тільки класу 8 «Витрати за елементами», то в наведеній кореспонденції слід виключити рахунки класу 9 «Витрати діяльності». А витрати, пов'язані з фінансовою діяльністю, і витрати з податку на прибуток що відображаються на рахунках: 95 «Фінансові витрати», 97 «Інші витрати», 98 «Податок на прибуток» будуть обліковуватися на рахунку 85 «Інші витрати». Потім згруповані витрати діяльності за елементами на рахунках класу 8 «Витрати за елементами» списуються у кореспонденції: з відповідними субрахунками рахунку 79 «Фінансові результати» – у частині адміністративних, інших витрат операційної діяльності, а також у частині витрат, пов'язаних з фінансовою діяльністю, і витрат з податку.

Доцільніше, для профспілок які ведуть господарську діяльність застосовувати перший варіант використання одночасно рахунків класів 8 і 9.

Вибір рекомендованих варіантів відображення профспілкових витрат в бухгалтерському обліку має зробити профспілкова організація і вказати в обліковій політиці. Неприбуткова профспілкова організація повинна ретельно слідкувати за правильністю відображення доходів і витрат в обліку, адже на його підставі можна визначити, чи дотримується виконання кошторису організація. Витрати мають чітко відповідати статутним цілям, а використовувати власні доходи, первинна профспілка має виключно на фінансування видатків на своє утримання, реалізацію мети (цілей, завдань) та напрямів статутної діяльності.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 27.01.2020).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 29.01.2020).
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 29.01.2020).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення 09.08.2013. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 29.01.2020).
5. Толмачова А. М., Панченкова Ю. В. Теоретичні та практичні аспекти обліку витрат профспілкових організацій. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія : Економічні науки*. 2018. № 1. С. 97-100.