

**ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ
ПРОФСПІЛКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ**

В статті досліджено теоретичні та практичні питання обліку витрат в профспілкових організаціях. Здійснено групування витрат профспілкової організації відповідно до видів діяльності. Запропоновані практичні рекомендації щодо обліку витрат в профспілках.

Ключові слова: неприбуткові організації, профспілкові організації, витрати, облік.

TOLMACHEVA A.,
PANCHENKOVA YU.
Lviv Trade and Economic University**THEORETICAL AND PRACTICAL ASPECTS OF EXPENSES ACCOUNTING OF
TRADE-UNION ORGANIZATIONS**

Around the globe in conditions of economic globalization the role of Trade Union organizations has been steadily increasing. Ukraine is not an exception in this process. Therefore, it is important to maintain properly and efficiently records of all economic activities of Trade Union organizations and their costs in particular. As social status, level of legal protection and decent standard of living of the working population of our country depend on proper records management. Therefore, the planning and use of Union revenues and implementation of appropriate cost accounting are relevant for the study. The article considers theoretical and practical issues of cost accounting in Trade Union organizations. All costs of Trade Unions are the costs associated with the provision of free services, implementation of staff members interests representation in enterprises, and their labour and socio-economic rights protection. It has been proposed to implement expenses of Trade Union organizations grouping according to their activities using the ninth grade accounts, which is more analytical, clear and logically correct. Practical recommendations on cost accounting in trade unions were developed. To reflect costs in accounting, it is advisable to use a synthetic account 92 "Administrative expenses" and 94 "Other operating expenses". The operating activity of Trade Union organizations is their statutory activity. Therefore, the sub-account 949 "Other expenses on implementation of statutory activities" it is advisable to keep a record of costs of trade unions operating activities to ensure users information needs should be complemented by analytic accounts, in the context of specific articles of the estimate. That will give the ability to ensure the informative activities and report on planning and use of funds of Trade Union members.

Keywords: non-profit organizations, trade-union organizations, expenses, accounting.

Постановка проблеми. Первинна організація профспілки – це добровільне об'єднання членів профспілки, які, як правило, працюють на одному підприємстві, в установі, організації незалежно від форми власності і виду господарювання, або у фізичної особи, яка використовує найману працю, або забезпечують себе роботою самостійно, або навчаються в одному навчальному закладі [1].

Метою створення профспілкової організації є представництво інтересів членів колективу на підприємствах і захист їх трудових та соціально-економічних прав.

При виконанні своїх функцій, які мають бути встановлені статутом, здійснюють необхідну господарську та фінансову діяльність шляхом надання безоплатних послуг, робіт, створення в установленому законодавством порядку підприємств, установ або організацій із статусом юридичної особи [1]. Здійснюючи свої статутні завдання, профспілкова організація несе низку витрат. Від правильного управління ними залежить соціальний стан, рівень правової захищеності, достойний рівень життя трудового населення нашої країни. Тому питання планування та використання профспілкових надходжень та здійснення належного обліку витрат є актуальним для дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання витрат неприбуткових організацій досліджується вітчизняними та зарубіжними науковцями, зокрема вони представлені у наукових роботах Н. Гури, С. Левицької, Я. Олійника, Ю. Кірсанової, О. Кравченко.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на вагомий внесок науковців у дослідження обліку неприбуткових організацій, залишаються невирішеними та потребують подальших досліджень питання обліку витрат в профспілкових організаціях.

Формулювання цілей статті. Метою роботи є визначення основних аспектів організації обліку витрат профспілкових організацій для їх оптимізації та забезпечення ефективного виконання їх функцій.

Вклад основного матеріалу дослідження. Організація обліку в профспілках, регламентується Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-XIV [2], національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [3], інструкцією № 291 від 30.11.1999 «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [4], рекомендаціями по застосуванню плану рахунків

бухгалтерського обліку в профспілкових організаціях, затверджених постановою Президії Ради ФПУ від 16.03.2017 р. № П-7-19 [5].

Профспілка – це неприбуткова громадська (недержавна) організація, юридична особа, яка здійснює діяльність встановлену статутними документами, має самостійний баланс, рахунки в банках, печатку. Концептуальними засадами бухгалтерського обліку таких організацій визначаються особливостями створення цих суб'єктів господарювання та ведення діяльності. До них можна віднести такі: виконання відповідних соціально-економічних функцій; відсутність мети отримання прибутку; фінансування за рахунок власних джерел; добровільність створення та незалежність від держави [6].

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 витрат профспілкових організацій можуть виникнути невідповідності. [7]

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»).

При визначенні порядку формування інформації про витрати в бухгалтерському обліку профспілкові організації застосовують П(С)БО 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. №318, зі змінами та доповненнями. За ним витрати відображають у бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань (п. 5 П(С)БО 16).

До 16.03.2017 р. профспілкові організації для потреб бухгалтерського обліку керувалися Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку для первинних профспілкових організацій затвердженою постановою Президії ФПУ від 28.09.2000 № П-29-3. відповідно до якої, виключно профспілкові організації які ведуть господарську діяльність та отримують дохід використовували 8 клас рахунків «Витрати за елементами на господарську діяльність», причому 9 клас рахунків «Витрати діяльності» даним планом рахунків не був передбачений. Профспілкові організації які не вели господарську діяльність всі операції надходження та використання коштів, у тому числі безоплатне отримання активів, узагальнювали на рахунку 48 «Цільове фінансування та цільове надходження».

Постановою ФПУ № П-7-19 визнано втрату чинності постанови президії від 28.09.2000 р. № П-29-3 якою був затверджений План рахунків бухгалтерського обліку первинних профспілкових організацій та Інструкцію про застосування такого плану рахунків, та затверджені нові рекомендації по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку в профспілкових організаціях.

Відповідно до нових рекомендацій відображення витрат на рахунках бухгалтерського обліку профспілками пропонують використовувати рахунки класів 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності» за трьома варіантами:

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 [5].

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 [5].

На нашу думку доцільніше, для профспілок які ведуть господарську діяльність використовувати 9 клас рахунків «Витрати діяльності».

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 витрат в обліку, адже на його підставі можна визначити, чи дотримується виконання кошторису організація. Витрати мають чітко відповідати статутним цілям, тобто на утримання апарату

профспілки, реалізацію мети (цілей, завдань) і напрямів її діяльності. Невідповідність витрат встановленим цілям є загрозою втрати статусу неприбутковості.

Усі витрати профспілок – це витрати пов'язані з наданням безоплатних послуг, робіт по здійсненню представництва інтересів членів колективу на підприємствах і захист їх трудових та соціально-економічних прав.

Галузевими статутами профспілкових організацій встановлюється статті витрат профспілкових надходжень. Річна сума надходжень і здійснених за їх рахунок витрат планується в кошторисі доходів і видатків профспілки, що затверджується на засіданні профкому або на профспілкових зборах. Головним чинником вірності і необхідності використання коштів профспілки є додержання демократичних принципів формування кошторису, врахування в ньому волевиявлення членів профспілки.

Кошторисом можуть бути передбачені наступні видатки: на культурно-масову, навчально-спортивну роботу, масові фізкультурні заходи, придбання спортивного та культ інвентарю, оздоровлення членів профспілки та членів їх сімей, матеріальну допомогу членам профспілки, господарські витрати, витрати на відрядження, проведення семінарів, заробітна плата профспілкового апарату з відрахуваннями, придбання новорічних подарунків.

Рахунки 9 класу «Витрати діяльності» застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової та іншої діяльності організації. За дебетом рахунку цього класу відображаються суми витрат, за кредитом – списання суми витрат у кінці звітнього року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати» [4].

Для відображення витрат в бухгалтерському обліку доцільно використовувати синтетичні рахунки 92 «Адміністративні витрати» та 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Адміністративні витрати в профспілкових організаціях це витрати, що потрібні для фінансування обслуговування та управління профспілки. До адміністративних витрат відносяться:

- організаційні витрати на проведення зборів (конференцій) членів профспілки;
- заробітна плата профспілкового апарату з відрахуваннями (якщо за рахунок коштів профспілкового бюджету виплачується зарплата працівникам, звільненим з роботи у зв'язку з обранням їх до складу виборних профспілкових органів), витрати на їх службові відрядження;
- витрати на утримання власних основних засобів, інших матеріальних необоротних активів (амортизація, ремонт, оренда, комунальні послуги);
- послуги сторонніх організацій загальногосподарського характеру: юридичні послуги, аудиторські, охоронні, поштові, транспортні, канцелярські витрати;
- суми податків, зборів (обов'язкових платежів), сплата податків із заробітної плати працівників;
- оплата послуг банку за розрахунково-касове обслуговування, та інші послуги загальногосподарського призначення.

Інші витрати операційної діяльності профспілок складають: собівартість реалізованих виробничих запасів, суму безнадійної дебіторської заборгованості, відрахування до резерву сумнівних боргів, нестачі і втрати від псування цінностей, визнані штрафи, пені, неустойки, інші витрати операційної діяльності. На субрахунку 949 відображається інформація про витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94, такі як витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних установ, будинків відпочинку, санаторіїв та інших організацій оздоровчого і культурного призначення.

Операційною діяльністю профспілкових організацій є їх статутна діяльність. Тому на субрахунку 949 «Інші витрати на здійснення статутної діяльності» доцільно вести облік витрат операційної діяльності профспілок, крім витрат, які відображаються на рахунку 92 "Адміністративні витрати". В розрізі субрахунків на конкретні статті витрат кошторису:

- витрати на культурно-масову (проведення вечорів відпочинку, святкування свят, відвідування кінотеатрів, концертів, театрів, оплата транспорту для проведення маршрутів вихідного дня, проведення дитячих ранків, оплата новорічних подарунків та інше) (рах. 9491);
- витрати на навчальну роботу (проведення семінарів, тренінгів, круглих столів з навчання профактиву)(рах. 9492);
- витрати на спортивно-масову роботу (проведення та організація змагань по всіх видах спорту); (рах. 9493);
- витрати на оздоровлення членів профспілки та членів їх сімей (рах.9494);
- витрати на матеріальну допомогу членам профспілки (рах. 9495);
- витрати на відвідування хворих (рах. 9496);
- інші витрати на здійснення інших статутних цілей (рах. 9497).

Звертаючи увагу, що усі зазначені витрати здійснюються за рахунок коштів, що мають цільове призначення, а отже розрахунок їх сум мають відображатися в кошторисі профспілкової організації на поточний рік та затверджуватися загальними зборами. А ревізійна комісія постійно здійснювати контроль за їх виконанням.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Зміни в обліку відображення витрат в профспілкових організаціях зумовлені причинами належного обліку витрат, для виконання їх статутної

діяльності відповідно до П(с)БО та аргументує здійснення обліку її витрат з використанням 9 класу рахунків, що є більш аналітичним, наочним і логічно правильним.

Проте у мало чисельних профспілкових організаціях, де усі працюють на громадських засадах, не вистачає фінансування на найнеобхідніші статутні цілі, проте працівники згуртовуються, реєструються у органах державної реєстрації для захисту своїх прав та інтересів, здійснювати облік відповідно до нових рекомендацій буде обтяжливо. Тому дослідження особливостей обліку цільового фінансування у профспілкових організаціях є нагальною потребою сьогодення.

Література

1. Про професійні спілки, їх права і гарантії діяльності : закон України (ост. редакція від 02.09.2008) // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua> .
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 року № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>
4. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : інструкція від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
5. Рекомендації по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку в профспілкових організаціях. – К. : «Профінформ» ФПУ, 2017. – 96 с.
6. Толмачова А. Концептуальні основи бухгалтерського обліку в профспілкових організаціях / А. Толмачова, Ю. Панченкова, Н. Головай // Економіка і суспільство. – 2017. – № 11. – С. 561–565.
7. Монастирська Т. Облікове забезпечення діяльності ОСББ: теоретичні та прикладні аспекти витрат // Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. – 2014. – Т. 19. Вип. 1/2 – С. 160–163.
8. Гура Н. Методика бухгалтерського обліку в неприбуткових не бюджетних організаціях / Н. Гура // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 12. – С. 3–8.
9. Кірсанова Ю. Бухгалтерський облік для неприбуткових організацій: нові стандарти – нові можливості / Ю. Кірсанова. – К. : Центр інновацій та розвитку, 2000. – С. 81–85.
10. Олійник Я. Проблемні положення методології та організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності неприбуткових організацій / Я. Олійник // Бізнес-Інформ. – 2012. – № 5. – С. 234–236.

References

1. Pro profesijni spilky, jikh prava i gharantiji dijajlnosti/ Zakon Ukrajinu (ost. Redakcija vid 02.09.2008) // Oficijnyj sajт Verkhovnoji Rady Ukrajinu. – Rezhym dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua> .
2. Pro bukhghaltersjkyj oblik ta finansovu zvitnistj v Ukrajinі: Zakon Ukrajinu vid 16 lypnja 1999 roku № 996-XIV zi zminamy i dopovnennjamy [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Nacionaljne polozhennja (standart) bukhghaltersjkogho obliku «Zaghaljni vymoghy do finansovoji zvitnosti»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrajinu vid 7 ljutogho 2013 roku № 73 [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.zakon.rada.gov.ua>
4. Pro zastosuvannja Planu rakhunkiv bukhghaltersjkogho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'zanzj i ghospodarsjkykh operacij pidpryjemstv i orghanizacij: instrukcija vid 30.11.1999 r. № 291 [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
5. Rekomendaciji po zastosuvannju planu rakhunkiv bukhghaltersjkogho obliku v profspilkovykh orghanizacijakh. – K.: «Profinform» FPU, 2017. – 96s.
6. Tolmachova A. Konceptualjni osnovy bukhghaltersjkogho obliku v profspilkovykh orghanizacijakh / A. Tolmachova, Ju. Panchenkova, N. Gholovaj // Ekonomika i suspiljstvo. – 2017. – # 11. – S. 561-565.
7. Monastyrjska T. Oblikove zabezpechennja dijajlnosti OSBB: teoretychni ta prykladni aspekty vytrat / Visnyk ONU imeni I.I. Mechnykova. – 2014. – T. 19. Vyp. 1/2 – S. 160-163
8. Ghura N. Metodyka bukhghaltersjkogho obliku v neprybutkovykh ne bjudzhetnykh orghanizacijakh / N. Ghura // Bukhghaltersjkyj oblik i audyt. – 2010. – 12. – S. 3-8.
9. Kirsanova Ju. Bukhghaltersjkyj oblik dlja neprybutkovykh orghanizacij: novi standarty – novi mozhlyvosti / Ju. Kirsanova. – K.: Centr innovacij ta rozvytku, 2000. – S. 81-85.
10. Olijnyk Ja. Problemni polozhennja metodologiji ta orghanizaciji bukhghaltersjkogho obliku ta finansovoji zvitnosti neprybutkovykh orghanizacij / Ja. Olijnyk // Biznes-Inform. – 2012. – 5. – S. 234-236.

Рецензія/Peer review : 03.01.2018
Надрукована/Printed : 05.02.2018
Рецензент: д.е.н., проф. Воронко О.С.