

Допомога по тимчасовій непрацездатності за кошти Фонду страхування від непрацездатності (невідпрацьовані 24 год. за 18—22 і 25 січня 2010 року):

10,79 грн/год x 24 год. = 258,96 грн.

Приклад 2. Приймаємо дані з прикладу 1 з тією різницею, що з 1 січня 2010 року працівник знову працює за повним робочим днем.

Середньогодинний заробіток буде той самий — 10,79 грн/год. А от сума лікарняних зміниться:

— оплата перших п'яти днів непрацездатності (невідпрацьовано вже 40 год. за 11—15 січня 2010 року):

10,79 грн/год. x 40 год. = 431,60 грн.;

— допомога по тимчасовій непрацездатності за кошти Фонду страхування від непрацездатності (невідпрацьовані 48 год. за 18—22 і 25 січня 2010 року):

10,79 грн/год. x 48 год. = 517,92 грн.

Бухгалтерські проведення при нарахуванні допомоги по тимчасовій непрацездатності:

— за рахунок коштів підприємства (за перші п'ять днів непрацездатності):

Дебет рахунків обліку витрат діяльності (23, 91, 92, 93 ін.),

Кредит 663 «Розрахунки за іншими виплатами»;

— за рахунок коштів Фонду соціального страхування:

Дебет 652 «За соціальним страхуванням»,

Кредит 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Література

1. Порядок обчислення заробітної плати (доходу) для розрахунку виплат із загальнообов'язкового державного соціального страхування: Затв. Постановою КМУ від 26.09.01 № 1266.

2. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2001р. № 1266: Затв. Постановою КМУ від 08.12.09 р. № 1332.

Лебедик Г. В., старш. викл.,
Полтавський національний технічний
університет ім. Ю. Кондратюка

ЩОДО ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ОРЕНДИ ДЛЯ ПОТРЕБ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Специфіка економічного розвитку кожної держави спричинила формування національних стандартів бухгалтерського обліку, які характеризуються рядом принципових особливостей. Подо-

лання розбіжностей між національними стандартами обліку різних країн, об'єктивно зумовлене інтеграційними процесами у світовій економіці, відбувається шляхом стандартизації бухгалтерського обліку у світовому масштабі і формування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Ключовим елементом реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів є розробка нових і уточнення раніше затверджених положень (стандартів) по бухгалтерському обліку, впровадження їх в практику. Регулювання оренди входять до числа основних у системі регулювання обліку в будь-якій країні; значущість відповідного положення в системі вітчизняних нормативних документів також не викликає сумнівів.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду та її розкриття у фінансовій звітності визначається П(С)БО 14 «Оренда» [4].

Розглядаючи в цілому П(С)БО, робимо висновок, що воно являє собою стисле викладення міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 17 «Оренда» (далі — МСБО 17) [5]. Для детального аналізу орендних операцій необхідно звертатися до МСБО 17, причому цілком на законних підставах, адже статтею 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.2000р. № 996-XIV [1] (далі — Закон № 996) передбачено, що принципи і методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності не повинні суперечити МСБО 17.

Мета стандарту полягає у визначенні єдиного методологічного підходу до класифікації і обліку орендних операцій. Деякі з приведених у стандарті визначень є якісно новими для вітчизняної теорії і практики обліку та передбачають широке застосування фінансової математики. Але це не є наслідком штучного ускладнення, а об'єктивним розвитком економіки та ринкових відносин.

Згідно з П(С)БО 14 об'єктами оренди визнаються необоротні активи, до складу яких, як відомо входять, нематеріальні активи і малоцінні необоротні матеріальні активи [4]. МСБО 17 передбачає можливість здачі в оренду активів [5]. У той же час Законом про податок на прибуток [3], Законом «Про оренду державного та комунального майна» [2] передбачено проведення орендних операцій тільки з основними фондами або майном. Тому надання в оренду нематеріальних активів є нововведенням та можна поставити під сумнів.

У П(С)БО 14 оренду поділяють, перш за все, на операційну і фінансову. Критерії розподілу операційної та фінансової оренди

базуються на тому, якою мірою ризику і винагороди, пов'язані з правом власності на орендований актив, стосується орендодавця і орендаря. Стандарт не містить чітко визначених умов переходу ризиків і вигод, однак приводить ряд ситуацій, які дозволяють класифікувати оренду як фінансову.

Варто підкреслити, що в МСБО 17 прямо зазначено, що віднесення або не віднесення оренди до категорії фінансової, залежить від сутності операції, а не від форми договору. Така логіка відповідає принципу превалювання сутності над формою, встановленому Законом № 996. Але вимога стандартів на практиці приводить до того, що інколи орендна операція класифікується її учасниками по-різному, оскільки зазначені критерії розмежування фінансової і операційної оренди не у всіх випадках носять безперечний характер, не можуть охопити весь спектр орендних операцій. На практиці орендарі мають широкий вибір умов договору, тому часто орендна угода, не відповідає точному визначенню операційної або фінансової оренди, а швидше поєднує кілька меж кожної з них.

Заслугує уваги поняття фінансової оренди викладене в податковому обліку. Так, для цілей бухгалтерського обліку фінансова оренда відрізняється від цього ж поняття в податковому, що певною мірою дезорієнтує суб'єктів господарювання. Основним критерієм, що визначає фінансову оренду у податковому обліку, є обов'язкова передача орендарю об'єкта після закінчення строку оренди, то з позиції бухгалтерського обліку фінансова оренда передбачає значно ширші межі.

Також варто відмовитися від невиправданого, з облікової точки зору, одноманітного трактування категорій «лізинг» і «фінансова оренда». Вирішення подібної проблеми повинно здійснюватися шляхом коригування системи законодавства. Окремі кроки в цьому напрямі вже зроблені, наприклад, у Законі «Про лізинг» термін «фінансова оренда» не використовується і при характеристиці вказаної операції йдеться лише про категорію «лізинг».

Невиправданим є ототожнення понять «операційна» та «оперативна» оренда. По-перше, слід звернути увагу на те, що «оперативна оренда» це неправильний переклад «operating arenda», що означає «операційна оренда» (оперативна буде «operational»). По-друге, операційна оренда, більше узгоджується з одним з основних понять бухгалтерського обліку — операційна діяльність.

Порівнюючи визначення операційної оренди, наведені в чинному законодавстві, з визначенням, наведеним у П(С)БО бачимо,

що поняття операційної оренди в податковому і у бухгалтерському обліку «породнились», так як і в Законі про прибуток, і в П(С)БО 14 операційна оренда — це оренда інша, ніж фінансова.

Важливим є те, що Законом про прибуток при визначенні операційної оренди прямо не зазначено обмеження терміну оренди об'єкта, а головне — не акцентується увага на обов'язковому його поверненні. Це говорить про те, що класифікація виду оренди залишається за бухгалтером, що в свою чергу передбачає більшу свободу дій для бухгалтера, одночасно збільшуючи його відповідальність.

Не дивлячись на наявність у світовій практиці більш менш уніфікованого підходу до трактування комплексу орендних операцій, у кожній країні існують свої специфічні особливості, які часто приводять до відмінностей методологічного і облікового характеру.

Бухгалтерські стандарти більшості країн виділяють дві широкі категорії оренди — фінансову і операційну. Особлива увага приділяється фінансовій оренді основних засобів, яка розглядається як довгострокова та визначається як одна з форм фінансування фактичного придбання активу орендарем.

Таким чином, вище сказане дає підстави зробити висновок, що існує необхідність удосконалення формулювання виду оренди, оскільки від правильної ідентифікації орендних операцій залежить їх правове регулювання, документальне оформлення та бухгалтерський облік.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 № 996-XIV. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua/>.
2. Закон України «Про оренду державного і комунального майна» від 10.04.92 № 2269-XII. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua/>.
3. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.97р. № 283/97 ВР. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua/>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда». Затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000р. № 181. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua/>.
5. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000. Пер. з англ. / Під ред. С.Ф. Голова. — К., 2000. — 1272 с.