

STRUCTURED FORMATION OF RESERVES FOR FUTURE EXPENSES AND PAYMENTS AT THE ENTERPRISE: ACCOUNTING MOMENTS

*Troxymenko Iryna, postgraduate student, Department of Accounting and Taxation, National Scientific Centre «Institute of Agrarian Economics», Kyiv, Ukraine
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0038-9314>*

DOI: https://doi.org/10.31435/rsglobal_conf/25052021/7560

Abstract. *The method of accounting is clarified operations of formation of collateral of the following costs and payments. The task of accounting in the work the use of existing mechanisms is determined formation of collateral and selection of the best option to create such reserves.*

The methodological approach to the formation of reserves in the traditional models of accounting in agricultural enterprises is analyzed. Generalized concepts of formation and use of reserves in national regulations (standards) of accounting and international standards of financial reporting.

The conceptual direction in accounting provides economic information on costs, which is used in management functions, namely in planning, analysis, control, regulation, incentives, justification of decisions on strategic development and financial and economic security.

Keywords: *employee benefits, vacation, reserve vacations, average wages, labor relations*

Вступ. Від початку формування ринкових відносин в Україні і донині існує чимало актуальних питань, пов'язаних з формуванням резервом на відпустку. Один із найпопулярніших видів забезпечень для відшкодування майбутніх витрат є забезпечення оплати відпусток. Його формування — вимога національних стандартів бухгалтерського обліку. Водночас це питання отримало «друге дихання» у зв'язку з тим, що резерви наразі впливають на об'єкт обкладення податком на прибуток. Створення резерву на відпустку є зобов'язанням кожного підприємства. Підприємство самостійно в обліковій політиці обирає методику нарахування резерву на відпустку.

Мета полягає у розкритті особливостей методики нарахування та обліку розрахунку резервів на відпустку у сучасних умовах господарювання.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. За допомогою методів теоретичного узагальнення, аналізу та порівняння було виявлено основні наслідки впливу створення резервів на підприємствах та обґрунтовану структуру формування та використання. За допомогою економічного-математичних та статистичних методів оцінено сучасний стан розвитку резервів. Для окреслення перспектив розвитку удосконалення обліку резервів на сільськогосподарському підприємстві в сучасному стані було використано методи узагальнення, порівняння та прогнозування.

Результати дослідження.

В сучасних реаліях господарювання сільськогосподарські підприємства зіштовхуються з проблемами мінливості організаційно-правового та інформаційного забезпечення ведення бізнесу. За таких умов важливим є недопущення утворення «інформаційних прогалів». Описане вказує на важливість своєчасного отримання інформації, її опрацювання та інтерпретації, що неможливе без кваліфікованого бухгалтера та його професійного судження.

Бухгалтерський облік останнім роками розвивається в напрямі глобалізації та модернізації і удосконалення. Разом з тим, проблеми формування резерву сумнівних боргів і відображення його в бухгалтерському обліку з врахуванням діючого законодавства, вплив витрат пов'язаних з сумнівною заборгованістю на базу оподаткування потребує подальшого дослідження.

Основні підходи до формування резервів у бухгалтерському обліку відображені в статичній і динамічній балансових теоріях. За статичною теорією в балансі зазначають резерви, в основі яких лежать зобов'язання стосовно третіх осіб. Ця теорія не розглядає резервів подальших витрат і платежів через відсутність їх прямих зобов'язань до боргів підприємства.

До прикладу резерв відпусток, це врахування у витратах відповідного звітного періоду витрат по оплаті відпусток. Не нарахувавши цей резерв – ми занижуємо витрати.

Також створеного резерву на оплату відпусток визнається витратами (абзац сьомий п. 13 П(С)БО 11).

У листі Міністерства фінансів щодо відображення у бухгалтерському обліку забезпечення виплат відпусток визначається, що відповідно до П(С)БО 16 витрати, пов'язані з оплатою відпусток і забезпеченням виплат відпусток, включають до складу елемента «Витрати на оплату праці» з відображенням у складі витрат операційної діяльності в залежності від фонду оплати праці якої групи працівників їх нараховують.

Згідно з Інструкцією № 291 нарахування суми резерву на відпустку здійснюється кореспонденцією: Дт 23, 91, 92, 93, 94 (залежно від функцій працівників) з Кт 471 «Забезпечення виплат відпусток». Для виконання цієї вимоги резерв на оплату відпусток розраховують окремо для кожної категорії працівників (виробничого, адміністративного, збутового персоналу тощо) [2].

Розмір відпускних визначається виходячи із середньоденної (годинної) зарплати, що визначається шляхом розподілу сумарного заробітку за останні перед наданням відпустки 12 місяців або за менший фактично відпрацьований період на відповідну кількість календарних днів року або меншого відпрацьованого періоду (без урахування святкових і неробочих днів). Отриманий результат помножується на число календарних днів відпустки [3].

Суму відпускного резерву визначають **щомісячно** як добуток фактично нарахованої в поточному місяці зарплати та коефіцієнта резервування з урахуванням відповідної суми відрахувань на ЄСВ:

$$РВ = ЗП \times Кр,$$

де **РВ** — створення резерву відпусток, грн;

ЗП — сума фактично нарахованої зарплати за місяць, грн;

Кр — коефіцієнт резервування;

У свою чергу, **коефіцієнт резервування (Кр)** визначають як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці:

$$Кр = Вп : ФОПп,$$

де **Вп** — річна планова сума витрат на оплату відпусток, грн;

ФОПп — загальний плановий фонд оплати праці, грн.

Як правило, витрати на відпускні працівникам підприємства протягом року відбувається дуже нерівномірно, через те що більшість працівників йдуть у відпустку у літні місяці. Проте підприємство може рівномірно розподілити ці витрати шляхом щомісячних, протягом року, відрахувань у резерв відпускних. Підприємство визначає суму коштів, яку воно кожен місяць відносить на витрати (в бухгалтерському обліку). Коли настає пора відпусток, суми відпускних виплачуються з резерву та підприємство не має проблем із пошуком вільних грошових коштів на оплату відпусток працівникам. Таким чином створення підприємством забезпечення на виплату відпусток працівникам (далі – резерв відпусток) здійснюється з метою рівномірного включення витрат майбутніх періодів до витрат звітного періоду. Ця норма встановлена п. 7 П(С)БО 26 і п. 13 П(С)БО 11 і є обов'язковою для виконання всіма підприємствами. Резерв на оплату відпусток створюється щомісяця. Резерв відпусток створюється не тільки для щорічних (основних та додаткових) відпусток, а також для додаткових відпусток для працівників із дітьми. Для всіх інших відпусток резерв не створюється. Облік руху і залишку коштів на оплату щорічних відпусток працівникам ведеться на субрахунку 471. Згідно з інструкцією № 291 на субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток» ведеться облік руху та залишків коштів на оплату чергових відпусток працівникам. На цьому ж субрахунку узагальнюється інформація про забезпечення обов'язкових нарахувань до соціальних фондів від забезпечення на оплату відпусток працівникам. Фонд оплати праці – загальний плановий фонд оплати праці. Під час його планування необхідно врахувати всі складники зарплати, визначені відповідно до ст. 2 Закону України «Про оплату праці» [2].

Однак, як показує практика, не для всіх. Так, від обов'язку формувати забезпечення відпусток звільнено суб'єктів малого підприємництва, які відповідають критеріям із п. 154.6 ПКУ й мають право на застосування спрощеної системи бухгалтерського обліку доходів і витрат. Щомісяця розрахована сума забезпечення включається в бухгалтерському обліку до

складу витрат звітнього періоду. При цьому слід звернути увагу, що в бухгалтерському обліку та під час оподаткування до витрат не зараховується сума, нарахована для оплати часу 81 відпусток та ЄСВ на цю суму, а враховуються тільки суми нарахованого забезпечення [4]. Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій облік руху і залишків коштів, забезпечення виплат за час відпусток працівникам ведеться на субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток» рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів». За кредитом субрахунка відображається нарахування забезпечення, за дебетом – його використання. У підприємств відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Мініфіну України від 02.09.2014 р. № 879, кредитове сальдо за рахунком 471 «Забезпечення виплат відпусток» на 31 грудня звітнього року має бути підтверджене інвентаризацією, суми нарахованого забезпечення зараховуються до витрат під час оподаткування і коригуванню через податкові різниці не підлягають [5].

Висновки. Проведене дослідження дає змогу дійти висновку, що застосування резерву відпусток є обов'язковою умовою для підприємств, які перебувають на загальній системі оподаткування. Забезпечення відпускних створюється на субрахунку 471 «Забезпечення виплати відпусток». Ненарахування резерву відпусток можна розцінити як ведення бухгалтерського обліку з порушенням встановленого порядку і внесення неправдивих даних до фінансової звітності. За це порушення посадовцям підприємств загрожує адміністративна відповідальність.

Обов'язок кожного підприємства створювати резерви майбутніх витрат і платежів визначений вимогами чинних національних стандартів бухгалтерського обліку. Чинні методичні підходи до формування резервів не забезпечують задоволення всіх наявних потреб управлінського персоналу в інформації, особливо в умовах кризи, що зумовлює необхідність їх поглиблення. Опираючись на вивчення умов нарахування резервів в системі бухгалтерському обліку та завдань обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємств в умовах кризи, визначено елементи методики бухгалтерського обліку операцій із формування забезпечень. Рекомендовані уточнення формулювань критеріїв визнання забезпечень в обліку сприятимуть зближенню П(С)БО 11 і МСБО 37. Проведена систематизація механізмів формування забезпечення залежно від характеру й особливостей витрат, для погашення яких вони створюються, а також строків фактичного виникнення витрат дасть бухгалтеру змогу обрати оптимальний для господарюючого суб'єкта за заданих умов середовища варіант.

Отже, для оплати часу відпусток відповідно до діючих стандартів слід створювати забезпечення і це обумовлено вимогами П(С)БО. Для цього використовують субрахунок 471 «Забезпечення виплат відпусток». Суми створених забезпечень визнаються витратами (п. 13 П(С)БО 11) з відображенням їх за дебетом рахунків обліку витрат на оплату праці (23, 91–94). При цьому фактично немає вибору, чи створювати резерв відпусток чи не створювати. Ненарахування резерву відпусток можна розцінити як ведення бухгалтерського обліку з порушенням встановленого порядку й унесення неправдивих даних до фінансової звітності. За це порушення загрожує адміністративна відповідальність.

REFERENCES

1. Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 р. №504/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>
2. Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> [Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2000). Polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 11 «Zoboviazannia» [National Accounting Standard 11 «Liabilities»]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>]
4. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік: Навч. посіб. 3-тє вид., переробл. і доповн. К.: Знання, 2016. 663 с. (Вища освіта XXI століття). [Suk, L. K., Suk, P. L. (2010). *Finansovyi oblik* [Accounting]. Kyiv: Znannia.]
5. Сумцова О. Створення резерву відпусток [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/journals/bn> [Sumtsova O. Creating a holiday reserve [Electronic resource]. - Access mode: <https://i.factor.ua/ukr/journals/bn>]