

ПРАКТИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ

з відображення в бухгалтерському обліку коштів фінансової підтримки суб'єктів господарювання

Проект ЄС «Підтримка Антимонопольного комітету України у провадженні правил державної допомоги»



THE PROJECT IS FUNDED BY THE EUROPEAN UNION



Антимонопольний комітет України



SUPPORT TO
ENFORCEMENT OF
STATE AID RULES
IN UKRAINE



This project is
implemented by
consortium led by
WYG

НЕОБХІДНІСТЬ РОЗРОБЛЕННЯ ПРАКТИЧНИХ РЕКОМЕНДАЦІЙ

Відповідно до статті 263 (4) Угоди про Асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони Сторони мають забезпечити, щоб фінансова та організаційна структура **будь-якого підприємства, яке користується спеціальним чи виключним правом**, наданим Україною або державою-членом Європейського Союзу, або **є вповноваженим на надання послуг, що мають загальний економічний інтерес** (далі – ПЗЕІ), і яке отримує компенсацію за надання публічних послуг в будь-якій формі щодо такої послуги, була відповідним чином коректно відображена в окремих бухгалтерських рахунках.

Отже, якщо суб'єкт господарювання здійснює діяльність, на яку отримує підтримку за рахунок державних або місцевих ресурсів, а також іншу діяльність – на внутрішніх бухгалтерських рахунках слід відобразити окремо надходження та витрати, пов'язані зі здійсненням діяльності, на яку спрямована підтримка, та надходження та витрати, пов'язані з іншою діяльністю.

У ході розгляду повідомлень про державну допомогу та оцінки допустимості державної допомоги **Антимонопольний комітет України**, крім іншого, **перевіряє, чи забезпечується в отримувачів підтримки ведення бухгалтерського обліку в такий спосіб, що передбачає чітке відстеження витрат та доходів, пов'язаних з усіма товарами або послугами, щодо яких підприємству надано спеціальне або виключне право, або з ПЗЕІ, та витрат та доходів, пов'язаних з іншою діяльністю.**

Ці практичні рекомендації на прохання Антимонопольного комітету України розроблено Проектом ЄС «Підтримка Антимонопольного комітету України у впровадженні правил державної допомоги» та можуть застосовуватись надавачами та отримувачами підтримки за рахунок державних або місцевих ресурсів.

Практичні рекомендації з відображення в бухгалтерському обліку коштів фінансової підтримки суб'єктів господарювання розроблені відповідно до:

1. Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони (Угоду ратифіковано із заявою Законом України №1678-VII від 16.09.2014 р.;
2. Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
3. Листа Міністерства фінансів України «Про розгляд листа Антимонопольного Комітету України» № 41010-07-5/13822 від 29.04.2021 р.;
4. Наказу Міністерства фінансів України «Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності» №1213 від 19.12.2006 р.;
5. Наказу Міністерства фінансів України «Про порядок бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги», дія якого поширюється на юридичних осіб незалежно від видів діяльності та форм власності (крім бюджетних установ), які одержали гуманітарну допомогу (отримувачі), які її потребують і яким вона безпосередньо надається (набувачі)» № 298 від 14.12.1999 р.

ЗАКОНОДАВЧІ АСПЕКТИ

УГОДА ПРО АСОЦІАЦІЮ

між Україною та Європейським
Союзом, Європейським
співтовариством з атомної енергії і
їхніми державами-членами

(далі - УГОДА)

Угоду ратифіковано із заявою
Законом № 1678-VII від 16.09.2014

Згідно зі статтею 263 (4) Угоди **Сторони** протягом п'яти років з дати набрання чинності Угодою **мають забезпечити, щоб фінансова та організаційна структура будь-якого підприємства**, яке користується спеціальним чи виключним правом, наданим Україною або державою-членом Європейського Союзу, або є вповноваженим на надання послуг, що мають загальний економічний інтерес, і яке отримує компенсацію за надання публічних послуг у будь-якій формі щодо такої послуги, **була коректно відображена в окремих бухгалтерських рахунках таким чином, щоб чітко відстежувалось таке:**

- a) витрати та доходи, пов'язані з усіма товарами або послугами, щодо яких підприємству надано спеціальне або виключне право, або усіма послугами, які мають загальний економічний інтерес та які підприємство вповноважене надавати, і, з іншого боку, витрати та доходи, пов'язані з кожним іншим окремим товаром або послугою, щодо яких підприємство здійснює діяльність;
- b) повна інформація щодо методів, відповідно до яких витрати та доходи призначаються або розподіляються за різними видами діяльності. Ці методи мають базуватися на принципах бухгалтерського обліку - обумовленості, об'єктивності, прозорості та послідовності відповідно до міжнародно визнаних методологій бухгалтерського обліку, зокрема калькуляції витрат за видом діяльності, та мають базуватися на даних аудиту.

ЗАГАЛЬНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ



АНТИМОНОПОЛЬНИЙ КОМІТЕТ УКРАЇНИ

вул. Митрополита Василя Липківського, 45, м. Київ, 03035, тел. (044)251-62-62, факс (044)520-03-25
E-mail: skp@amcu.gov.ua Web: <http://www.amcu.gov.ua> Код ЄДРПОУ 30032767

19.03.2021 № 500-29.1/01-4416 На № _____ від _____

Міністерство фінансів України

Про надання роз'яснень

Основним завданням Антимонопольного комітету України (далі – Комітет) є участь у реалізації конкурентної політики, зокрема, в частині проведення моніторингу допомоги суб'єктам господарювання та здійснення контролю за доцільністю такої допомоги для конкуренції.

Відповідно до частини другої статті 8 Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» (далі – Закон) до повноважень Уповноваженого державної допомоги, яким є Комітет, належить, зокрема, отримання та роз'яснення про нову державну допомогу від надавачів такої допомоги у порядку, визначеному Законом, визначення належності до державної допомоги заходів з підтримки господарювання за рахунок ресурсів держави чи місцевих ресурсів, доцільності державної допомоги для конкуренції, прийняття рішень, в тому числі, в межах, визначених Законом.

Пунктом 1 частини першої статті 1 Закону передбачено, що державна допомога – це підтримка у будь-якій формі суб'єктам господарювання за рахунок ресурсів держави чи місцевих ресурсів, що спотворює або загрожує економічній конкуренції, створюючи переваги для виробництва окремих продуктів окремих видів господарської діяльності.



МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ (Мінфін)

вул. М. Грушевського 12/2 м. Київ 01008 тел. (044) 206-59-47, факс 425-90-26
e-mail: informf@minfin.gov.ua, код ЄДРПОУ 00013480

від _____ 20__ р. № _____ На № 500-29.1/01-4416 від 19.03.2021

Антимонопольний комітет України

Про розгляд листа

Міністерство фінансів України розглянуло лист Антимонопольного комітету України щодо бухгалтерського обліку державної допомоги та в межах компетенції повідомляє.

Щодо організації бухгалтерського обліку на підприємстві

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – Закон).

Відповідно до статті 8 Закону відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів.

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Згідно із частиною сьомою статті 8 Закону головний бухгалтер або особа, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства, зокрема:

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

Лист №41010-07-5/13822

від 29.04.2021 р.

Про розгляд листа
Антимонопольного Комітету
України № 500-29.1/01-4416
від 19.03.2021 р.

ЩОДО ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначені Законом України «**Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні**» (далі Закон), згідно з яким:

- *відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів;*
- *керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів;*
- *обов'язки Головного бухгалтера визначені в статті 8 Закону, серед яких, зокрема, дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності та інше;*
- *фінансова звітність та консолідована фінансова звітність складаються за національними П(С)БО або МСФЗ, або національними П(С)БО в державному секторі відповідно до законодавства.*

ЩОДО ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

- Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності;
- *підприємство самостійно визначає* за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів *Облікову політику підприємства*; обирає форму бухгалтерського обліку; розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю; затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку тощо;
- бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються, зокрема, на *принципі послідовності*, який передбачає постійне (з року в рік) застосування підприємством обраної Облікової політики;
- *якщо законодавством визначена вимога ведення обліку доходів і витрат за певними видами діяльності на окремих субрахунках* підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю таких господарських операцій, затверджує додаткову систему рахунків;
- *Методика відображення в бухгалтерському обліку активів та операцій, які мають особливий характер*, зумовлений правовим статусом державного і комунального майна та законодавчим регулюванням діяльності суб'єктів державного, комунального секторів економіки й управління об'єктами державної власності розкривається у **Положенні про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності** затверженому наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006р. №1213.

ЩОДО ВІДОБРАЖЕННЯ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ

Призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань встановлено Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291, згідно з якою:

- *субрахунки використовуються підприємствами, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть ними доповнюватися введенням нових субрахунків (рахунків другого, третього порядків) із збереженням кодів (номерів) субрахунків цього Плану рахунків;*
- для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством на окремий баланс, а також про *господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі, заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій з певної діяльності підприємства) реєстрів бухгалтерського обліку.*

ЩОДО ВІДОБРАЖЕННЯ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ЦІЛЬОВОГО ФІНАНСУВАННЯ

- для обліку руху коштів фінансування заходів цільового призначення, які можуть надходити як субсидії, асигнування з бюджету та позабюджетних фондів, цільові внески фізичних та юридичних осіб тощо призначено *рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»*;
- отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

ЩОДО ФОРМУВАННЯ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ)

- Облікова політика підприємства визначає, зокрема, методи оцінки вибуття запасів; перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат;
- до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені; загальновиробничі витрати;
- перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат установлюються підприємством. Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством. Приклад розподілу загальновиробничих витрат наведено в додатку 1 П(С)БО 16 «Витрати».

УЗАГАЛЬНЮЮЧІ ВИСНОВКИ

1. Фінансова та організаційна структура будь-якого підприємства, яке користується спеціальним чи виключним правом, наданим Україною або державою-членом Європейського Союзу, або є вповноваженим на надання послуг, що мають загальний економічний інтерес, і яке отримує компенсацію за надання публічних послуг у будь-якій формі щодо такої послуги, має бути коректно відображена в окремих бухгалтерських рахунках таким чином, щоб чітко відстежувалось таке:
 - a) витрати та доходи, пов'язані з усіма товарами або послугами, щодо яких підприємству надано спеціальне або виключне право, або усіма послугами, які мають загальний економічний інтерес та які підприємство вповноважене надавати, і, з іншого боку, витрати та доходи, пов'язані з кожним іншим окремим товаром або послугою, щодо яких підприємство здійснює діяльність;
 - b) повна інформація щодо методів, відповідно до яких витрати та доходи призначаються або розподіляються за різними видами діяльності. Ці методи мають базуватися на принципах бухгалтерського обліку - обумовленості, об'єктивності, прозорості та послідовності відповідно до міжнародно визнаних методологій бухгалтерського обліку, зокрема калькуляції витрат за видом діяльності, та мають базуватися на даних аудиту.

2. Загальні аспекти бухгалтерського обліку викладені у Листі Міністерства фінансів України № 41010-07-5/13822 від 29.04.2021 р., зокрема:

- керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів;
- підприємство самостійно визначає Облікову політику підприємства; обирає форму бухгалтерського обліку; розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю; затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку тощо;
- Облікова політика підприємства визначає, зокрема, методи оцінки вибуття запасів; перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) тощо;

(продовження)

- господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі, заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій з певної діяльності підприємства) реєстрів бухгалтерського обліку. Тобто, якщо підприємство здійснює діяльність, на яку отримує підтримку за рахунок державних чи місцевих ресурсів, зокрема, що потрапляє до сфери ПЗЕІ, та будь-яку іншу діяльність, на внутрішніх бухгалтерських рахунках слід відображати окремо доходи та витрати, пов'язані з послугами (діяльністю), на яку спрямована така підтримка, від інших послуг (іншої діяльності), а також параметри розподілу таких доходів та витрат;
- для обліку рух коштів фінансування заходів цільового призначення, які можуть надходити як субсидії, асигнування з бюджету та позабюджетних фондів, призначено рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження». Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

3. Наведені Практичні рекомендації з відображення в бухгалтерському обліку коштів фінансової підтримки суб'єктів господарювання поширюються на всіх суб'єктів господарювання, що отримують підтримку за рахунок державних чи місцевих ресурсів.

ДЯКУЄМО ЗА УВАГУ

Проект ЄС Підтримка Антимонопольного комітету України
з питань дотримання правил державної допомоги



THE PROJECT IS FUNDED BY THE EUROPEAN UNION



Антимонопольний комітет України



SUPPORT TO
ENFORCEMENT OF
STATE AID RULES
IN UKRAINE



This project is
implemented by
consortium led by
WYG