

УДК 657.1

Облік реалізації готової продукції в рахунок орендної плати за земельні ділянки

Скробало О.В.

студентка

Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету

У статті визначені проблемні аспекти обліку реалізації готової продукції на підприємстві, в рахунок орендної плати, зокрема а) формування та ефективної дії відповідного економічного механізму регулювання плати орендодавцям за експлуатацію орендних земельних ділянок; б) формування та визначення ціни реалізованої продукції орендодавцям; в) нормативні передумови здійснення реалізації в рахунок орендних операцій. Також у статті окреслено напрями розвитку обліку реалізації готової продукції на підприємстві, в рахунок орендної плати.

Ключові слова: реалізація, готова продукція, орендна плата, облік, база оподаткування.

Скробало Е.В. УЧЕТ РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В СЧЕТ АРЕНДНОЙ ПЛАТЫ ЗА ЗЕМЕЛЬНЫЕ УЧАСТКИ

В статье определены проблемные аспекты учета реализации готовой продукции на предприятии, в счет арендной платы, в частности а) формирования и эффективного действия соответствующего экономического механизма регулирования платы арендодателям за эксплуатацию арендных земельных участков; б) формирования и определения цены реализованной продукции арендодателям; в) нормативные предпосылки осуществления реализации в счет арендных операций. Также в статье обозначены направления развития учета реализации готовой продукции на предприятии, в счет арендной платы.

Ключевые слова: реализация, готовая продукция, арендная плата, учет, база налогообложения.

Skrobala A.V. ACCOUNT OF SALES OF FINISHED PRODUCTS IN THE RENT FOR THE LAND

The article identifies problematic aspects of accounting for sales of finished products in the enterprise, the expense of rent, in particular a) the formation of and effective action appropriate economic mechanism for regulating payments to lessors for operating lease of land plots; b) influence and determine the prices of products sold to landlords; c) normative preconditions for the implementation of the implementation through lease transactions. Also in the article the directions of development of accounting of sales of finished products in the enterprise, in the rent.

Keywords: sales, finished goods, rents, accounting, and tax base.

Постановка проблеми. Земля виступає незамінним засобом аграрного виробництва. Переважна більшість селян реалізує власне право на землю за допомогою орендних відносин з аграрними підприємствами та фермерськими господарствами [12]. Орендна плата зазвичай встановлюється у грошовій формі. Але господарський кодекс України, залежно від специфіки виробничої діяльності орендаря, дозволяє за згодою сторін встановлювати орендну плату в натуральній або грошово-натуральній формі [11]. Досвід показує, що реалізація готової продукції займає особливе місце в системі розрахунків із власниками земельних паїв. Проблема формування та ефективної дії відповідного економічного механізму регулювання плати орендодавцям за експлуатацію орендних земельних ділянок в ринковому середовищі є актуальною і потребує подальшого дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Теоретичні аспекти формування та розвитку обліку орендних відносин, їх сутності, місця в системі аграрних відносин, впливу на економічні процеси є предметом дослідження таких провідних вчених: Л.М. Братчук, О. Чекановська, О.Ф. Ярмолук, А.О. Крупенко, С.О. Кучеркова, Л.В. Богач, А.І. Буянов, П.І. Гайдуцький, В.Я. Месель-Веселяк, О.М. Онищенко, П.Т. Саблук, М.М. Федоров, В.В. Юрчишин, М.Ф. Ван Бреда, М.Р. Метьюс, Я.В. Соколов, Е.С. Хендріксен. Вчені досліджують методику обліку орендних відносин, нарахування і виплати орендної плати в натуральній формі. Але слід зазначити, що постійні зміни в законодавчому середовищі певним чином відображаються на методиці обліку, тому це питання потребує постійного дослідження та висвітлення особливостей обліку реалізації готової продукції в рахунок оплати орендної плати за земельні паї.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на існуючі чисельні наукові напрацювання, невирішеними залишаються питання щодо вдосконалення чинних законодавчих та нормативних актів з регулювання орендних відносин, деталізації Плану рахунків, відображення орендних операцій в обліку.

Метою дослідження є виявлення особливостей обліку реалізації готової продукції в рахунок оплати орендної плати за земельні паї, узагальнення методичних аспектів формування системи облікового забезпечення виплати орендної плати в натуральній формі для використання інформації для потреб управління підприємством.

Виклад основного матеріалу. В умовах сучасної економіки великого значення надають обліку реалізації готової продукції як найважливішому економічному показнику виробництва, що визначає ефективність та доцільність господарської діяльності підприємства. Процес реалізації завершує кругообіг господарських операцій, що дозволяє йому виконувати зобов'язання перед державним бюджетом, банками, персоналом, орендодавцями, постачальниками і відшкодовувати інші виробничі витрати.

При реалізації своєї продукції підприємство перш за все повинно укласти про це договір з покупцем. Укладення договорів оренди між господарствами та селянами, які є власниками землі, є тією необхідною умовою, що забезпечує реалізацію готової продукції сільськогосподарського виробництва фізичній особі – орендодавцеві, адже такі показники, як рівень і розмір орендної плати, рівень доходу і вплив через орендну плату на собівартість продукції сільськогосподарських виробників взаємопов'язані і здійснюють вагомий внесок на ефективність виробництва.

Відсутність конкуренції на ринку оренди дозволяє орендарям встановлювати орендні ставки, без врахування обсягу продукції або доходу, що можуть бути отримані з орендованої земельної ділянки. Часто при визначенні ставок орендної плати в натуральній формі за земельну ділянку орендарі враховують лише ефективність власного сучасного виробництва орендованої земельної ділянки, а не середні дані господарської діяльності не менше ніж за попередніх п'ять років і не менше ніж на 10-и сусідніх ділянках з аналогічними за якістю ґрунтами [3, с. 235-241].

Операції, пов'язані з орендою землі, відображаються відповідно до П(С)БО 14

«Оренда» [7]. Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків [2], отриману в операційну оренду землю орендар зобов'язаний оприбуткувати на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи». При цьому Інструкція про застосування Плану рахунків вимагає, щоб прийняті в оперативну оренду основні засоби зараховувалися на позабалансовий рахунок 01 за балансовою (залишковою) і первісною вартістю орендодавця, яка зазначається в договорі оренди.

Документальне оформлення операцій з надходження власних та орендованих земельних ділянок й паїв в агропідприємствах здійснюється на загальних засадах обліку основних засобів, тобто за Наказом Міністерства аграрної політики «Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів та інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств і Методичних рекомендацій щодо їх застосування» [8] та Наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» [9].

Реалізація готової продукції в рахунок виплати орендної плати слід оформити оприбуткування готівки в касі, а відвантаження продукції доцільно оформити накладними за формою № ВЗСГ – 7 [4].

Оскільки чинним законодавством передбачено негрошові форми орендної плати (відробіткова й натуральна), то слід мати на увазі, що відповідно до п. 164.5 ПК при нарахуванні (наданні) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, правила визначення яких встановлено ПК, помножена на коефіцієнт, при ставці ПДФО 18% такий коефіцієнт становитиме 1,21951 [6, с. 17].

Якщо ж в укладеному договорі виплату орендної плати передбачено виключно у грошовій формі, але прийнято рішення здійснювати виплату в не грошовій – власне вирощеною (тобто, готовою) продукцією, то доцільно буде оформити цю виплату як реалізацію власної продукції фізичній особі за виплачені грошові кошти.

Відвантаження сільгоспідприємством готової продукції у рахунок орендної плати за земельні ділянки (паї) є реалізацією такої продукції, адже відбувається передача прав власності. А отже, у сільгоспідприємства виникає об'єкт обкладання ПДВ. Згідно з п. 188.1 Податкового Кодексу [10] база оподаткування операцій з постачання самостійно

виготовлених товарів/послуг не може бути нижчою за звичайні ціни.

Слід зазначити, що чіткої методики для визначення звичайних цін Податковий кодекс не містить. Єдине визначення звичайної ціни наведено в пп.14.171 ПК: звичайна ціна – це ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено ПК. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така ціна відповідає рівню ринкових цін. В пп.14.1.219 ПК також визначено, що ринкова ціна – ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі, обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів (робіт,

послуг) у порівняних економічних (комерційних) умовах [10].

Таким чином, сільгосппідприємству доведеться самостійно доводити «звичайність» цін, за якими воно відвантажує власно вироблену сільгосппродукцію своїм орендодавцям.

Доцільним буде оформити зведену податкову накладну (далі ПН) на всі постачання продукції в рахунок орендної плати, які відбулись у місяць, адже в п 201.4 ПК зазначено, що зведені ПН слід оформлювати в разі здійснення постачання товарів, постачання яких має безперервний або ритмічний характер, покупцям – особам, не зареєстрованим платниками ПДВ [1, с. 19-20]. При реалізації готової продукції в рахунок орендної плати ПН підлягає реєстрації в ЄРПН в загальному порядку, тобто протягом 15 календарних днів, що настають за датою виникнення податкових зобов'язань (п. 201.10 ПК). Форму податкової накладної та Порядок її заповнення

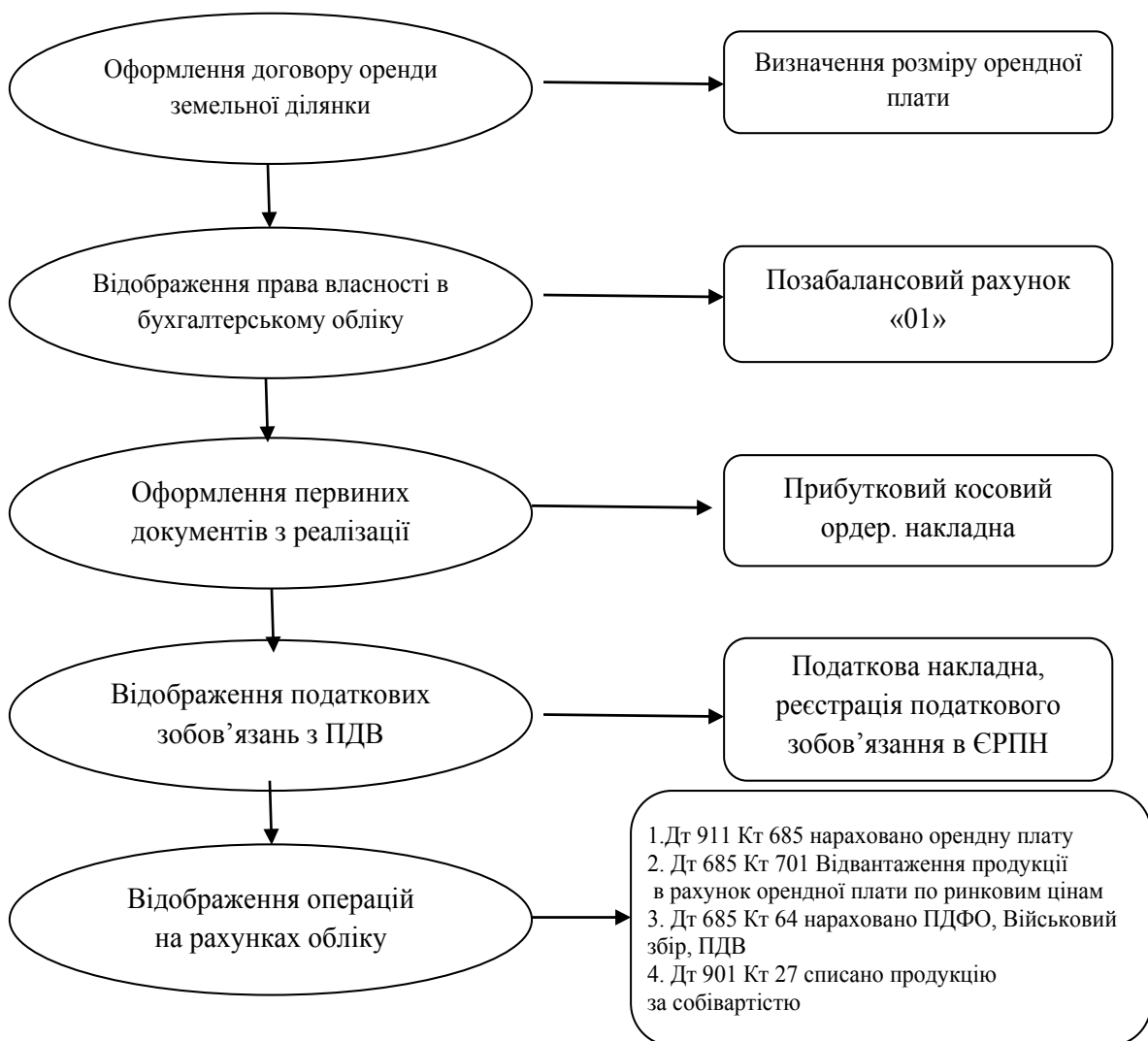


Рис. 1. Послідовність реалізації готової продукції в рахунок орендної плати

затверджено наказом Мінфіну від 31.12.15 р. № 1307 [5].

Якщо постачання сільгосппродукції здійснюється за цінами, нижчими від звичайних, то підприємству слід оформити ще одну податкову накладну на різницю між такими цінами. Слід звернути увагу, що ПН оформлена на таке перевищення, не є накладною постачання сільгосппродукції, а тому її слід відображати в загальній декларації з ПДВ [10].

У бухгалтерському обліку необхідно зробити відповідні проведення. Перш за все необхідно нарахувати орендну плату, нарахувати з суми орендної плати податок з фізичної особи та військовий збір. Якщо орендну плату нараховано і виплачено частково, за умови реалізації готової продукції частинами, то ПДФО та військовий збір слід перерахувати до бюджету у строки, установлені для місячного податкового періоду (пп. 168 1.5 ПК), тобто до 30-го числа місяця, що настає за місяцем, у якому було нарахування. У разі якщо орендну плату буде виплачено до настання цього граничного строку, то податки слід перерахувати наступного дня за днем такої видачі (пп. 168 1.4 ПК) [10].

При реалізації готової продукції необхідно відобразити дохід від реалізації при відвантаженні орендодавцеві продукцію в рахунок

орендної плати, обов'язково нарахувати суму податку на додану вартість та списати продукцію за собівартістю.

Вищезазначене дає можливість скласти певну послідовність формування облікового забезпечення процесу реалізації продукції в рахунок орендної плати за земельні паї, що відображено схематично на рисунку 1.

Висновки. Облік реалізації готової продукції є важливою складовою бухгалтерського обліку, оскільки він безпосередньо впливає на фінансові показники діяльності господарства. Досвід показує, що реалізація готової продукції займає особливе місце в системі розрахунків із власниками земельних паїв. Облік досліджуваного виду реалізації вимагає чіткого відображення даних в первинних документах, враховуючи особливості оподаткування таких операцій, і відповідного відображення інформації на бухгалтерських рахунках. Повне засвоєння економічного механізму реалізації в рахунок плати за орендовані паї забезпечить належне його використання в практичній діяльності і допоможе удосконалити облік орендних відносин в країні. Розробка шляхів удосконалення обліку реалізації готової продукції в рахунок орендної плати за земельні паї визначає напрям подальших досліджень.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Жураківська О. Відвантаження продукції в рахунок орендної плати: наслідки з ПДВ / Жураківська О. // Баланс-АГРО. Всеукраїнський практичний журнал – Вип. 36 від 26 вересня 2016р. – С. 19-20.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
3. Крупенко А.О. Проблеми обліку операцій з оренди земельних ділянок/ Крупенко А.О., Кучеркова С.О. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://oia.lntu.edu.ua/files/1037_Oblik_i_finansy_Ch_3.pdf.
4. Наказ «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах» Міністерства аграрної політики України – 21.12. 2007 р. – N 929. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.golovbukh.ua/regulations/1521/8193/8531/461041/>.
5. Наказ «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» Міністерства фінансів України – 31.12.15р. – № 1307. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16>.
6. Наумов С. Застосування «натурального» коефіцієнта ПДФО при виплаті орендної плати громадянам / Наумов С. // Баланс-АГРО. Всеукраїнський практичний журнал – Вип. 36 від 26 вересня 2016р. – С. 17.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>.
8. Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування: Наказ Міністерства аграрної політики від 27.09.2007 р. N 701 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1021.4236.0>.
9. Про затвердження типових форм первинного обліку: Наказ Міністерства статистики України від 29.12.95. – № 352 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN321.html.

10. Податковий кодекс України, № 909-VIII від 24.12.2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

11. Чекановська О. Облік та оподаткування орендних операцій / Чекановська О. // Платник податків. Журнал – Вип. 20(44) жовтень 2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://kushnarov-ab.com.ua/wp-content/uploads/2013/10/PP_20_446.pdf

12. Ярмолюк О.Ф. Облік орендованих земельних ділянок та паїв в сільському господарстві / Ярмолюк О.Ф., Погосова А.В. // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал – Вип. 8, 2012 – С. 274-277 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/inek/2012_8/274.pdf.