

УДК 657.1

МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

В. Хомка, к.е.н.

Львівський національний аграрний університет

Постановка проблеми. У сучасних умовах зобов'язання виступають одним із основних джерел фінансування діяльності, тому від управління ними залежить ефективне функціонування суб'єкта господарювання. Глобальні перетворення сприяють появі нових видів зобов'язань та зумовлюють необхідність виходу підприємств на міжнародні ринки, що спричинює потребу в розвитку теорії та методології бухгалтерського обліку зобов'язань.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми обліку зобов'язань, зокрема визначення їх сутності, оцінки, організації, методики бухгалтерського обліку, висвітлені в працях Ф. Ф. Бутинця, Н. М. Малюга, М. О. Мовчановського, В. Ф. Палія, О. М. Петрука, І.В. Орлова, К. В. Романчука, В.В. Сопка та ін. Зважаючи на динамічність економічних і суспільних перетворень, проблемні аспекти облікового відображення зобов'язань потребують подальших досліджень.

Постановка завдання. Основною метою нашого дослідження є розкриття особливостей трансформації зобов'язань та відображення їх в обліку.

Виклад основного матеріалу. У процесі діяльності кожне підприємство вступає в господарські відносини з постачальниками, працівниками, покупцями, іншими юридичними чи фізичними особами, завдяки чому забезпечується його функціонування. Процес організації господарських відносин передбачає встановлення прав та обов'язків сторін, виникнення зобов'язань. Зобов'язання є джерелом формування активів і виконують важливу роль у господарському житті. Вони виступають тією обліковою категорією, визначення якої постійно ускладнюється, що вимагає розробки нових підходів до вирішення проблем зобов'язальних відносин, оцінки впливу зобов'язань на фінансовий стан підприємства.

У сучасних умовах господарювання велике значення для розвитку економічних відносин має своєчасне погашення зобов'язань. Порушення умов погашення зобов'язань знижує платоспроможність суб'єктів господарювання, негативно впливає на ритмічність функціонування підприємств, позначається на фінансових результатах діяльності, призводить до зниження рентабельності. З огляду на це суттєве значення має використання достовірної, якісної та адекватної інформації про заборгованість, що формується в системі бухгалтерського обліку [4, с. 138].

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про забезпечення зобов'язань і розкриття такої інформації у фінансовій звітності визначаються П(С)БО 11 «Зобов'язання» [5], норми якого застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути вірогідно визначена та існує імовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума входить до складу доходу звітного періоду.

У бухгалтерському обліку зобов'язання поділяють на: довгострокові; поточні; забезпечення; непередбачені зобов'язання; доходи майбутніх періодів.

До довгострокових зобов'язань належать: довгострокові кредити банків; інші довгострокові фінансові зобов'язання; відстрочені податкові зобов'язання; інші довгострокові зобов'язання.

У бухгалтерському обліку окремі зобов'язання залежно від їх виду обліковуються на рахунках класів 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань», 5 «Довгострокові зобов'язання» і 6 «Поточні зобов'язання» [6].

Поточні зобов'язання охоплюють: короткострокові кредити банків; поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; короткострокові векселі видані; кредиторську заборгованість за товарами, роботами, послугами; поточну заборгованість за розрахунками з отриманих авансів, за розрахунками з бюджетом, за розрахунками з позабюджетних платежів, за розрахунками зі страхування, за розрахунками з оплати праці, за розрахунками з учасниками, за розрахунками з внутрішніх розрахунків; інші поточні зобов'язання. Поточні зобов'язання відображають у балансі за сумою погашення.

Забезпечення – це зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу. Їх створюють для відшкодування (майбутніх) витрат на: виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; виконання гарантійних зобов'язань; реструктуризацію; виконання зобов'язань за обтяжливими контрактами тощо. Суми створених забезпечень визнаються витратами.

Непередбачене зобов'язання – це:

- зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або настане одна або більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю;

- дійсне зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнане, оскільки малоімовірно, що для його врегулювання потрібно буде використовувати ресурси, що втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна вірогідно визначити.

Непередбачені зобов'язання відображають на позабалансових рахунках підприємства в обліковій оцінці [2, с. 211].

Трансформація зобов'язань зумовлюється змінами норм чинного законодавства та умов господарських договорів. Крім того, окремі випадки трансформації зобов'язань виникають внаслідок проходження певного визначеного проміжку часу. Узагальнення фактів зміни зобов'язань створює три основні умови їх трансформації (див. рис.).

Наведені передумови трансформації зобов'язань передбачені в Цивільному кодексі України, нормативно-правових актах, що регулюють діяльність підприємств і конкретний вид зобов'язань, а також у господарських договорах. Регулювання зобов'язань відповідно до чинного законодавства здійснюється за такими етапами їх життєвого циклу: виникнення зобов'язань; виконання зобов'язань; припинення зобов'язань.

Особливості виникнення зобов'язань, мінливість зовнішніх умов функціонування підприємства зумовлюють особливості трансформації зобов'язань та їх відображення в бухгалтерському обліку.

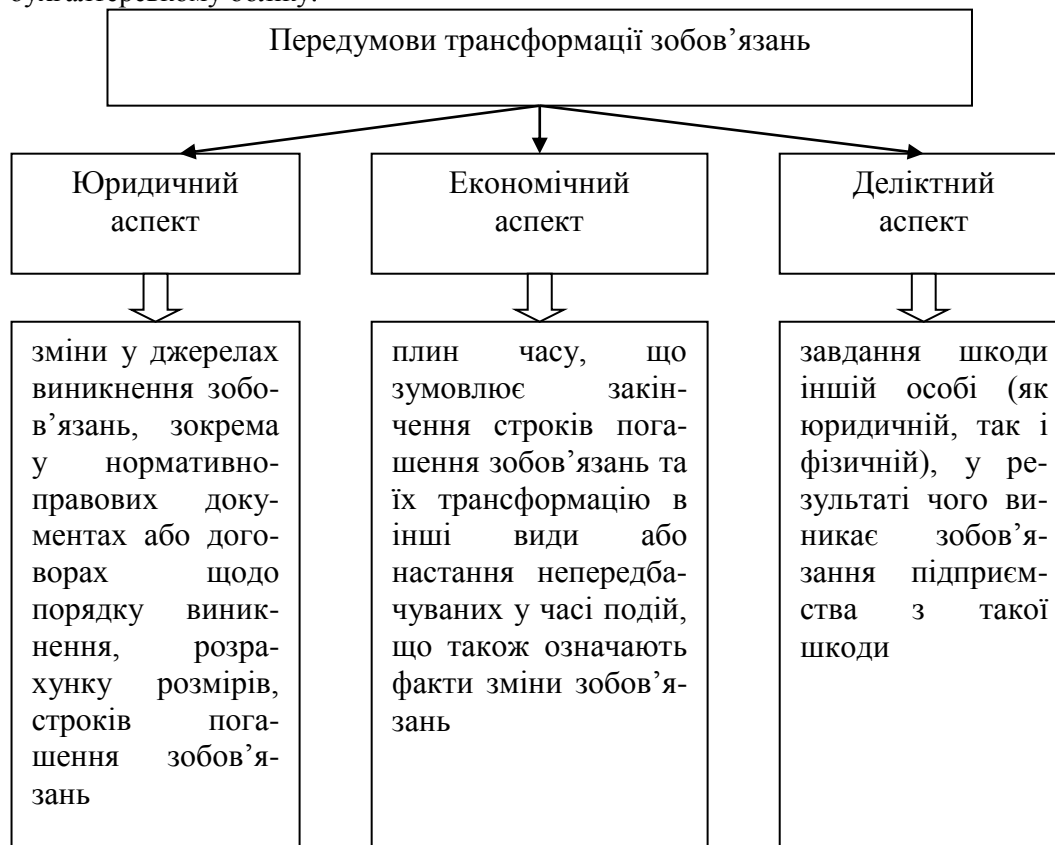


Рис. 1. Передумови трансформації зобов'язань.

Передумови виникнення і трансформації зобов'язань є основою ідентифікації фактів їх зміни, забезпечують адекватне визнання зобов'язань як об'єктів бухгалтерського обліку. Це дає змогу удосконалити процес документування та відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з виникнення, трансформації, виконання та припинення зобов'язань. Своєчасна ідентифікація трансформації зобов'язань забезпечує підвищення достовірності фінансової звітності та відображення реального фінансового стану підприємства [1, с.109].

Обґрунтування змісту принципів бухгалтерського обліку в ідентифікації та відображенні трансформації зобов'язань забезпечує використання єдиного методологічного підходу до бухгалтерського обліку зобов'язань підприємства, формулювання рекомендацій щодо вдосконалення організації та методики їх облікового відображення. Зокрема керуючись принципами автономності та відповідності нарахування доходів і витрат у разі виявлення фактів господарського життя, що пов'язані з виникненням зобов'язань, маємо змогу своєчасно ідентифікувати зобов'язання і трансформувати їх під впливом зміни середовища існування підприємства.

Вартісне вимірювання зобов'язань здійснюється з дотриманням принципів єдиного грошового вимірника, історичної (фактичної) собівартості та обачності, що дає змогу достовірніше оцінити зобов'язання як об'єкт бухгалтерського обліку для цілей їх наступного відображення на рахунках та у звітності. Господарські операції, пов'язані з виникненням, трансформацією і припиненням зобов'язань, реєструються на рахунках, виходячи з принципу повного висвітлення, відповідності нарахування доходів і витрат, а також з принципу превалювання сутності над формою, що дає змогу адекватно використовувати рахунки синтетичного та аналітичного обліку. Відображення зобов'язань підприємства, а також результатів операцій, пов'язаних з їх виникненням, трансформацією і припиненням, у звітності підприємства вимагає дотримання принципів періодичності, обачності та повного висвітлення, що забезпечує підвищення якості облікової інформації щодо зобов'язань підприємства, її повноту та порівнянність [3, с. 89].

Удосконалення порядку відображення зобов'язань в бухгалтерському обліку повинно проводитися за такими напрямками:

- удосконалення системи первинного бухгалтерського спостереження;
- адаптація системи рахунків синтетичного та аналітичного обліку до потреб користувачів інформації;
- удосконалення форм зовнішньої та внутрішньої звітності.

Удосконалення системи первинного бухгалтерського спостереження щодо обсягу й структури зобов'язань передбачає: визначення юридичних підстав здійснення операцій; зазначення даних щодо повноти здійснення господарської операції відповідно до договору або іншого джерела виникнення зобов'язань; визначення та фіксацію податкових наслідків здійснення господарських операцій.

Розвиток системи первинного спостереження повинен супроводжуватися розробкою переліку показників, передбачених формою первинних документів, які підприємство розробляє або вдосконалює з урахуванням груп господарських операцій та особливостей виникнення й припинення окремих видів зобов'язань. Перелік таких показників повинен закріплюватися обліковою політикою та розпорядчими документами в організації документообороту на підприємстві. Розробка робочого плану рахунків підприємства передбачає рівні деталізації, які дають змогу повно і точно відобразити господарські операції з виникнення, трансформації та припинення зобов'язань. Це забезпечує оперативне виявлення порушень вимог чинного законодавства та укладених договорів, а також управління діяльністю підприємства щодо оптимізації грошових потоків, що опосередковують економічні відносини підприємства з його кредиторами.

Висновки. Динамічні зміни внутрішніх і зовнішніх умов функціонування підприємства позначаються на процесах трансформації зобов'язань суб'єкта господарювання. Отже, удосконалення порядку відображення в бухгалтерському обліку зобов'язань повинно сприяти прийняттю ефективних управлінських рішень та підвищенню якості показників бухгалтерської звітності в рамках фінансового аналізу.

Бібліографічний список

1. Бутинець Ф. Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії : монографія / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2005. – 324 с.
2. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку : монографія / Н. М. Малюга. – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 548 с.
3. Орлов І. В. Бухгалтерський облік і контроль зобов'язань суб'єктів господарювання: теорія і методологія : монографія / І. В. Орлов. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 400 с.
4. Петрук О. М. Облік та аналіз договірних відносин: проблеми теорії та практики : монографія / О. М. Петрук. – Житомир : ЖІТІ, 1999. – 332 с.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : затверджене наказом МФУ № 20 від 31.01.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.
6. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксінко, М. І. Беленкова та ін. ; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 5-те вид., перероб. і доповн. – К. : Алерта, 2009. – 1056 с.

Хомка В. Методологічні засади бухгалтерського обліку зобов'язань

Висвітлено основні проблеми бухгалтерського обліку зобов'язань. Розкрито передумови виникнення і трансформації зобов'язань та особливості їх відображення в обліку. Визначено основні напрями вдосконалення послідовності відображення зобов'язань у системі первинного, аналітичного і синтетичного обліку.

Ключові слова: поточні зобов'язання, довгострокові зобов'язання, забезпечення, непередбачені зобов'язання, етапи життєвого циклу зобов'язань, трансформація зобов'язань.

Хомка V. Methodological principles of obligations accounting

The basic problems of obligations accounting are reflected. Preconditions of origin and transformation of obligations and feature of its reflection in account were exposed. The basic directions of sequence reflection improvement of obligations in the system of the primary, analytical and synthetic accounting were represented.

Key words: current liabilities, long-term debt, provision, unforeseen obligations, stages of life cycle of obligations, transformation of obligations.

Хомка В. Методологические принципы бухгалтерского учета обязательств

Отражены основные проблемы бухгалтерского учета обязательств. Раскрыты предпосылки возникновения и трансформации обязательств, а также особенности их отображения в учете. Определены основные направления усовершенствования последовательности отображения обязательств в системе первичного, аналитического и синтетического учета.

Ключевые слова: текущие обязательства, долгосрочные обязательства, обеспечения, непредвиденные обязательства, этапы жизненного цикла обязательств, трансформация обязательств.