

УДК 657:334

Лоханова Н. О.

Одеський національний економічний університет

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ЗАБЕЗПЕЧЕНЬ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ СТІЙКІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ

Досліджено проблемні питання обліку забезпечень як важливого інструменту облікової політики, спрямованого на зміцнення економічної стійкості підприємств. Запропоновано шляхи удосконалення нормативного забезпечення з обліку забезпечень (національного П(С)БО 11, МСБО 37). Виділено види забезпечень та елементи облікової політики, що безпосередньо впливають на забезпечення стійкого розвитку. **Ключові слова:** забезпечення, резерви, зобов'язання, облікова політика, економічна стійкість підприємства.

Постановка проблеми. Однією зі складових частин облікової політики кожного підприємства є порядок створення забезпечень майбутніх витрат і платежів і, зокрема, забезпечень на виплату гарантійних зобов'язань, виплату відпусток, виведення основних засобів із експлуатації та відновлення навколишнього середовища тощо.

Накопичення джерел для погашення витрат, які здійснюються нерівномірно протягом року, а також забезпечень іншого призначення безпосередньо сприяє достатній фінансовій стабільності як важливій складовій економічної стійкості підприємства в цілому, оскільки за наявності створеного забезпечення знімається ризик суттєвого збільшення витрат і зниження прибутковості в окремі періоди.

Однак аналіз облікової практики діючих суб'єктів господарювання дозволяє зробити висновок, що лише на одиничних підприємствах створюються відповідні забезпечення, незважаючи на те, що формування окремих з них є обов'язковою вимогою відповідних П(С)БО і МСФЗ. Зокрема, це стосується забезпечення на виплату відпусток, передбаченого П(С)БО 26 «Виплати персоналу». Аналогічна ситуація стосується й інших видів забезпечень: на виведення основних засобів із експлуатації і відновлення навколишнього середовища, на реструктуризацію, на покриття витрат за обтяжливими контрактами тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. При розгляді забезпечень як важливого інструменту облікової політики, спрямованого на підтримання економічної стійкості підприємств, будемо опиратися на вимоги діючих МСБО 37 [1], П(С)БО 11 [2], а також Концепцію обліково-аналітичного забезпечення формування резервів, що запропонована О.О. Шапоровою [3, с. 41]. Також до числа робіт попередників, в яких підіймалися проблеми обліку забезпечень, і які будуть застосовані в даному дослідженні, відносяться праці В.А. Гавриленко, М.О. Козлової, Г.В. Нашкерської, І.Я. Омецької, П.Й. Атамаса, В.С. Терещенко та інших.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Не дивлячись на те, що дискусії стосовно обліку забезпечень ведуться в численній низці робіт, ряд аспектів продовжує залишатися невирішеним та такими, що потребує додаткових досліджень. Зокрема, остаточно не з'ясовано, якому підходу до тлумачення суті забезпечень слід надати перевагу: як виду зобов'язань або як об'єкту, наближеному до власного капіталу; які критерії визнання забезпечень доцільно застосовувати в теорії і на практиці, яке місце забезпечень в системі управління економічною стійкістю підприємств тощо.

Мета статті. Метою статті є розгляд дискусійних аспектів обліку забезпечень відповідно до П(С)БО 11 і МСБО 37 на підставі порівняльного

аналізу окремих з їх вимог, а також обґрунтування місця забезпечень в системі управління економічною стійкістю підприємств.

Виклад основного матеріалу. Порядок створення і відображення в обліку і звітності забезпечень в Україні регламентовано національним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України 31.01.2000 р. № 20 зі змінами та доповненнями.

У міжнародній практиці порядок визнання, методи оцінки і розкриття у фінансовій звітності інформації про забезпечення освітлено в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (IAS) 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи».

Одразу ж зазначимо, що зміст поняття «забезпечення» у П(С)БО 11 і МСБО 37 співпадають. Так, в обох нормативних документах забезпечення тлумачаться як «зобов'язання з невизначеним строком або сумою» [1; 2].

В економічній літературі зустрічаються й інші визначення забезпечень. За формулюванням В.А. Гавриленко і В.Ю. Звенячкіної, забезпечення «як економічна категорія означає створення резервних і страхових фондів для гарантування погашення заборгованості» [4].

У певній мірі спільними є умови визнання забезпечень у П(С)БО 11 і МСБО 37. Так, відповідно до вимог МСБО 37 забезпечення мають визнаватися, якщо:

«а) суб'єкт господарювання має існуюче зобов'язання (юридичне чи конструктивне) внаслідок минулої події (подій);

б) ймовірно, що вибуття ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, буде необхідним для виконання зобов'язання;

в) можна достовірно оцінити суму зобов'язання» [1].

Водночас згідно з вимогами п. 14 П(С)БО 11 «забезпечення створюється при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого ймовірно призведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, та його оцінка може бути розрахунково визначена» [2].

Як бачимо, є певна відмінність у формулюваннях критеріїв визнання забезпечень. У МСБО 37 акцентована увага на можливості достовірної оцінки зобов'язання, тоді як П(С)БО 11 веде мову про можливість «розрахункового» визначення. На нашу думку, відповідна інтерпретація в П(С)БО 11 не є вдалою, оскільки сама по собі можливість розрахунку не підкреслює ключового змісту критерію достовірності, якості інформації про даний об'єкт обліку у звітності.

У свою чергу, МСБО 37 вводить поняття «найкраща оцінка» для визнання забезпечень і ви-

значення їх суми. При тому відповідно до п. 36 МСБО 37 «сума, визнана як забезпечення, має бути найкращою оцінкою видатків, необхідних для погашення існуючого зобов'язання на кінець звітного періоду» [1]. Тобто мається на увазі не просто можливість «розрахункового визначення», як у національному П(С)БО 11 в Україні, а саме «найкраща оцінка видатків, необхідних для погашення існуючого зобов'язання». У свою чергу, «найкраща оцінка – це сума, яку суб'єкт господарювання обґрунтовано сплатив би для погашення зобов'язання або передав би його третій стороні на кінець звітного періоду» [1].

Отже, вважаємо за доцільне порекомендувати внести уточнення у п. 14 П(С)БО 11 в частині критеріїв визнання забезпечень з метою наближення до міжнародної облікової практики. При тому доцільно вилучити з формулювання суті відповідної категорії словосполучення «оцінка» якого «розрахунково визначена», та ввести поняття «достовірно визначена». Це зможе підвищити ступінь гарантування якісного формування інформації про забезпечення.

У роботі В.С. Терещенко до основних ознак забезпечень віднесені: «...резервна природа, створення за рахунок власних джерел фінансування і цільовий характер використання» [5, с. 13]. З урахуванням таких ознак автор дає пропозицію називати відповідні економічні об'єкти, що є специфічним видом зобов'язань підприємства, терміном «передбачувані зобов'язання». Це, на її думку, «дозволяє не змішувати поняття «зобов'язання» як причину із поняттям «забезпечення майбутніх витрат і платежів» як його можливим наслідком» [5, с. 13].

Водночас І.Я. Омецінська, вступаючи в дискусію з приводу природи забезпечень як зобов'язань, піддає критиці такий підхід, наводить власні критерії зобов'язань і обґрунтовує висновок, що «забезпечення деяким з них не відповідають. Так, зокрема, заборгованості як такої на момент створення забезпечення не існує» [6, с. 29-30]. Також І.Я. Омецінська ставить під сумнів доцільність віднесення забезпечень до складу суто зобов'язань через те, що не завжди має місце «неминучість погашення створених забезпечень, оскільки розрахунково визначена їх сума може відрізнятись від фактичної величини витрат, для відшкодування яких вони створювалися. Основною невідповідністю забезпечень критеріям визнання зобов'язань є відсутність ідентифікації суб'єктів» [6, с. 29-30]. На підставі таких аргументів робиться висновок про неможливість чіткого віднесення забезпечень до складу зобов'язань та доцільність їх виокремлення «в окрему групу пасивів, які лише прирівнюються до зобов'язань» [6, с. 29-30].

У даному випадку не можна не звернути увагу на те, що І.Я. Омецінська в певній мірі скоригувала і зробила більш жорсткими критерії віднесення до зобов'язань. На нашу думку, не має принципового значення введений автором критерій «ідентифікації суб'єкту заборгованості». Приведемо для прикладу гарантійні зобов'язання. Якщо підприємство офіційно оголосило правила реалізації товарів, робіт, послуг і відповідного гарантійного обслуговування, то необхідність несення зобов'язань по витратах по гарантіях виникає незалежно від того, хто саме звернеться за даним обслуговуванням. Ідентифікація персоналії взагалі не вплине на факт несення майбутніх витрат. У зв'язку з цим цілком можемо погодитися з думкою В.В. Ходзицької, яка зазначає, що «зобов'язання

завжди пов'язане з іншою стороною, щодо якої воно існує. Проте необов'язково знати особу, щодо якої існує зобов'язання, насправді зобов'язання може стосуватися громадськості в широкому сенсі» [7, с. 377].

Той факт, що «розрахунково визначена сума зобов'язань «може відрізнятись від фактичної величини витрат, для відшкодування яких вони створювалися», на наш погляд, також не може бути підставою для невизнання забезпечень в якості саме зобов'язань, оскільки це лише питання вибору обґрунтованого і максимально точного методу визначення відповідної суми забезпечення. Зрозуміло, що певний рівень необґрунтованості може мати місце при створенні забезпечень, але це пов'язано з питаннями рівня професійності відповідного облікового фахівця в частині застосування його професійного судження. Однак такі ж самі питання виникають не лише при створенні забезпечень, а й взагалі-то при розробці облікової політики, а саме: виборі моделей обліку більшості економічних об'єктів, визначенні справедливої вартості в різних ситуаціях тощо.

Більш того, в п. 25 МСБО 37 чітко зазначено, що «застосування наближених оцінок є суттєвою складовою складання фінансової звітності і не зменшує їхньої достовірності. Це особливо справедливо у випадку забезпечень, які за своїм характером є більш невизначеними, ніж більшість інших статей звіту про фінансовий стан» [1]. Тобто застосування розрахункового методу визначення забезпечень не змінює суті забезпечень з позицій їх віднесення до зобов'язань.

Отже, вважаємо, що забезпечення носять саме природу «зобов'язань», оскільки в повній мірі відповідають базовому визначенню останніх. Як відомо, відповідно до національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 сам термін «зобов'язання» тлумачиться як «заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди» [8]. Відповідно до цього визначення забезпечення цілком підпадають під зміст зобов'язань, оскільки з ними власне й очікується зменшення ресурсів через погашення заборгованості, зумовленої минулими подіями.

Дуже важливим при визнанні і відображенні в обліку забезпечень відповідно до вимог МСБО 37 є те, що їх створення пов'язується з наявністю «події, що зобов'язує» [1].

Згідно з п. 10 МСБО 37 «подія, що зобов'язує – подія, що створює юридичне чи конструктивне зобов'язання, яке призводить до того, що суб'єкт господарювання не має реальної альтернативи виконанню зобов'язання» [1]. Як бачимо, в основі визнання забезпечень є саме виникненні події, що призводить до одного з двох видів зобов'язань – юридичного або конструктивного. У свою чергу, зрозуміло, що юридичне зобов'язання виникає внаслідок дії контракту, законодавства або іншої дії закону, тоді як конструктивне (фактичне) виникає через дії самого суб'єкта господарювання. Це буває у таких випадках, коли:

а) суб'єкт господарювання вказав іншим сторонам, що він візьме на себе певну відповідальність згідно з порядком, установленим його минулою практикою, опублікованими політиками чи достатньо конкретно поточною заявою;

б) як наслідок, суб'єкт господарювання створив обґрунтоване очікування у інших сторін, що він виконає ці зобов'язання» [1].

Слід мати на увазі, що облік забезпечень регламентовано не лише відповідним обліковим стандартом як у вітчизняній, так і в міжнародній практиці. Так, поряд з МСБО 37 і П(С)БО 11 порядок визнання і обліку окремих видів забезпечень передбачений і іншими стандартами. Зокрема, в МСБО 37 прямо зазначено, що «у разі, коли в іншому стандарті йдеться про конкретний тип забезпечення, умовного зобов'язання чи умовного активу, суб'єкт господарювання застосовує той стандарт замість цього Стандарту (тобто МСБО 37). Наприклад, деякі типи забезпечень розглядаються також у стандартах про:

- а) будівельні контракти (МСБО 11 «Будівельні контракти»);
- б) податки на прибуток (МСБО 12 «Податки на прибуток»);
- в) оренду (МСБО 17 «Оренда»);
- г) виплати працівникам (МСБО 19 «Виплати працівникам»);
- г) страхові контракти (МСФЗ 4 «Страхові контракти») [1].

Така сама ситуація має місце і у вітчизняних П(С)БО. Окрім основного П(С)БО 11, для обліку окремих видів забезпечень можуть бути застосовані й П(С)БО 7, 14, 17, 18, 26 тощо.

Так, наприклад, відповідно до п. 13 П(С)БО 11 передбачено створювати забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат, перелік яких зафіксовано у відповідному стандарті. Так, до цього переліку віднесені забезпечення «на:

- виплату відпусток працівникам;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- виконання гарантійних зобов'язань;
- реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності;
- виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів тощо» [2].

Як бачимо, відповідний перелік не включає забезпечення, створення яких передбачено, наприклад, П(С)БО 7 «Основні засоби», п. 8 якого встановлено, що «первісна вартість об'єкта основних засобів збільшується з одночасним створенням забезпечення на обґрунтовану розрахунком суму зобов'язання, яке відповідно до законодавства виникає у підприємства щодо демонтажу, переміщення цього об'єкта та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання (зокрема, на передбачену законодавством рекультивацию порушених земель)» [9].

З відповідного пункту випливає, що діючим в Україні П(С)БО 7 передбачено створювати забезпечення на виведення основних засобів з експлуатації і відновлення навколишнього середовища у випадку, якщо виникнення зобов'язання зумовлено дією «законодавства», тобто в даному випадку мова йде про юридичне зобов'язання. Створення забезпечення під конструктивне зобов'язання у даному випадку не передбачається. Водночас, згідно з МСБО 16, аналогічна норма викладена зовсім інакше. Так, пунктом 16 в) МСБО 16 при розкритті елементів собівартості

основних засобів до них передбачено віднесення: «в) первісної попередньої оцінки витрат на демонтаж, переміщення об'єкта та відновлення території, на якій він розташований, зобов'язання, за якими суб'єкт господарювання бере або коли купує цей об'єкт, або коли використовує його протягом певного періоду» [10]. Тобто мова не йде лише про юридичне зобов'язання. Воно може мати й конструктивний характер. Отже, в даному випадку необхідним вважаємо внести уточнення у п. 8 П(С)БО 7, в якому передбачити створення забезпечення не лише «відповідно до законодавства», а й за інших умов виникнення зобов'язань через дії самого суб'єкта господарювання.

Також вважаємо, що підхід, коли порядок обліку забезпечень викладений в цілому ряді стандартів, а їх загальний перелік в жодному стандарті в цілому фактично не прописаний, слід визнати несистемним. У зв'язку з цим пропонуємо, з одного боку, внести доповнення до П(С)БО 11 у вигляді розкриття широкого переліку зобов'язань, які дозволено створювати підприємствам. При тому можуть бути зроблені перехресні посилання на інші стандарти, але сам перелік має бути вичерпним і повністю розкритим в єдиному стандарті, тобто в П(С)БО 11. Також відповідні рекомендації можуть бути надані і для удосконалення МСБО 37 для подальшого громадського і професійного обговорення в процесі діяльності Ради з Міжнародних стандартів фінансової звітності. Той факт, що й в міжнародній практиці порядок формування і розкриття інформації у фінансовій звітності про забезпечення регламентовано цілою низкою стандартів, ускладнює системне сприйняття відповідних норм і, на наш погляд, відповідний перелік потребує упорядкування і на рівні МСФЗ.

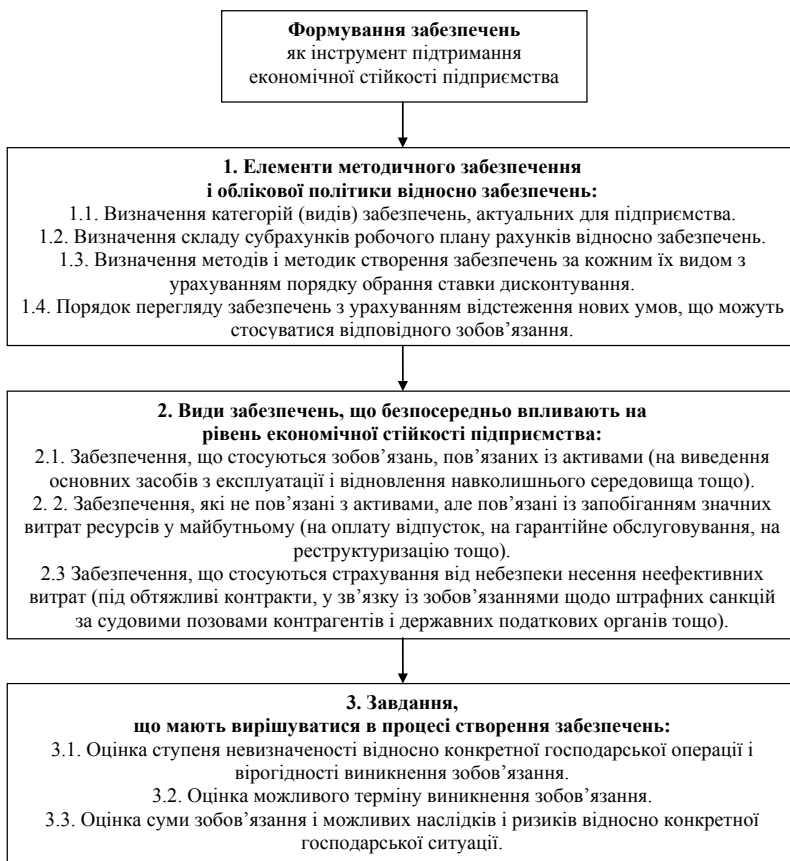


Рис. 1. Формування забезпечень як інструмент впливу на підтримання економічної стійкості підприємств

Ще на одному важливому питанні стосовно забезпечень вважаємо за доцільне зупинитися. На підставі огляду та аналізу наукових джерел з питань обліку резервів підприємства, проведеного О.О. Пархомчуком, в числі проблемних питань виділено формування резервів як методу захисту від ризиків [11, с. 292].

На нашу думку, створення забезпечень є важливим інструментом підтримання економічної стійкості господарюючих суб'єктів.

Основні аспекти застосування забезпечень як інструменту впливу на рівень економічної стійкості підприємств наведено на рис. 1.

При тому до числа забезпечень, що безпосередньо впливають на рівень економічної стійкості підприємства, відносяться такі їх види:

1. Забезпечення, що стосуються зобов'язань, пов'язаних із активами (на виведення основних засобів з експлуатації і відновлення навколишнього середовища тощо).

2. Забезпечення, які не пов'язані з активами, але пов'язані із запобіганням значних витрат ресурсів у майбутньому (на оплату відпусток, на гарантійне обслуговування, на реструктуризацію тощо).

3. Забезпечення, що стосуються страхування від небезпеки несення неефективних витрат (під обтяжливими контрактами, у зв'язку із зобов'язаннями щодо штрафних санкцій за судовими позовами контрагентів і державних податкових органів тощо).

У свою чергу, завдання, що мають вирішуватися в процесі створення забезпечень і застосування їх як інструменту зміцнення економічною стійкістю господарюючих суб'єктів, зокрема, – такі:

1. Оцінка ступеня невизначеності відносно конкретної господарської операції і вірогідності виникнення зобов'язання.

2. Оцінка можливого терміну виникнення зобов'язання.

3. Оцінка суми зобов'язання і можливих наслідків і ризиків відносно конкретної господарської ситуації.

Висновки і пропозиції. На підставі проведеного дослідження можна зробити такі основні висновки і пропозиції:

1. З метою приведення норм П(С)БО 11 до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності рекомендуємо внести уточнення у п. 14 П(С)БО 11 в частині критеріїв визнання забезпечень. Вважаємо за доречне вилучити з формулювання відповідної категорії словосполучення «оцінка» якого «розрахунково визначена» та ввести поняття «достовірно визначена», що буде сприяти підвищенню ступеня гарантування якісного формування інформації про забезпечення.

2. Також пропонуємо внести доповнення до П(С)БО 11 у вигляді розкриття рекомендованого переліку зобов'язань, які дозволено створювати підприємствам. При тому можуть бути зроблені перехресні посилання на інші стандарти, але сам перелік має бути вичерпним і повністю розкритим в єдиному стандарті. Відповідні пропозиції доцільно й надати Раді з МСФЗ стосовно удосконалення МСБО 37.

3. Ураховуючи, що забезпечення є важливим інструментом підтримання економічної стійкості підприємства, вважаємо за потрібне запропонувати елементи методичного забезпечення і облікової політики підприємств, які потребують уваги в практичній обліковій роботі вітчизняних підприємств.

Перспективи подальших досліджень пов'язані з пошуком шляхів удосконалення методів розрахунку і оцінки і перегляду забезпечень для різних ситуацій з метою підвищення рівня достовірності суми зобов'язань по них у Звіті про фінансовий стан і витрат на їх створення у Звіті про сукупний дохід.

Список літератури:

1. МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» (IAS 37); Міжнародний документ від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_051.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене Наказом Міністерства фінансів України 31.01.2000 № 20, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 11.02.2000 р. за № 85/4306 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.
3. Шапорова О.А. Парадигмы учетно-аналитической системы оценочных показателей : автореф. дис. на соискание научной степени доктора экономических наук: 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика / Шапорова Ольга Александровна; ГОУВПО «Ростовский государственный экономический университет «РИНХ»». – Ростов-на-Дону, 2010. – 49 с.: ил.
4. Гавриленко В.А., Звенячкіна В.Ю. Удосконалення обліку забезпечень майбутніх витрат і платежів [Електронний ресурс] / В.А. Гавриленко, В.Ю. Звенячкіна // Наукові праці ДонНТУ. Серія: економічна. Випуск 36-2. – С. 192–199. – Режим доступу : <http://ea.donntu.edu.ua:8080/jspui/bitstream/123456789/12952/1/Gavrilenko.pdf>.
5. Терещенко В.С. Бухгалтерський облік забезпечень майбутніх витрат і платежів: теорія та методика : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / В.С. Терещенко. – Київ, 2008. – 20 с.
6. Омецінська І.Я. Особливості утворення та порядок визнання зобов'язань за видами [Електронний ресурс] / І.Я. Омецінська // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 3. – С. 28–34. – Режим доступу : http://kapitanvova.ucoz.ua/_ld/5/582_3_Omecin.pdf.
7. Ходзицька В.В. Методичні аспекти обліку забезпечень непередбачених активів і зобов'язань відповідно до міжнародних стандартів [Електронний ресурс] / В.В. Ходзицька // Фінанси, облік і аудит. 2012. – № 19. – С. 375–383. – Режим доступу : <http://kneu.edu.ua/userfiles/arch/12-4424.pdf#page=375>.
8. Національне П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 28.02.2013 р. за № 336/22868 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
9. ПСБО 7 «Основні засоби», затверджене Наказом Міністерства фінансів України 27.04.2000 р. N 92, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 р. за N 288/4509 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
10. МСБО 16 «Основні засоби» (IAS 16); Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_014.
11. Пархомчук О.О. Огляд та аналіз наукових джерел з питань обліку резервів підприємства [Електронний ресурс] / О.О. Пархомчук // Міжнародний збірник наукових праць. – 2012. – Випуск 2(17). – С. 291–297. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/1374/1/37.pdf>.

Лоханова Н. А.

Одесский национальный экономический университет

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ОБЕСПЕЧЕНИЙ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ УСТОЙЧИВОСТЬЮ ПРЕДПРИЯТИЙ

Резюме

Исследованы проблемные вопросы учета обеспечений как важного инструмента учетной политики, направленного на укрепление экономической устойчивости предприятий. Предложены направления совершенствования нормативного обеспечения по учету обеспечений (национального П(С)БУ 11, МСБУ 37). Выделены виды обеспечений и элементы учетной политики, непосредственно влияющие на поддержание устойчивого развития.

Ключевые слова: обеспечения, резервы, обязательства, учетная политика, экономическая устойчивость предприятия.

Lokhanova N. O.

Odessa National Economic University

ACCOUNTING OF PROVISIONS IN THE SYSTEM OF MANAGEMENT OF ECONOMIC STABILITY OF THE ENTERPRISES

Summary

Discussion questions of accounting of the provisions as an important instrument accounting policies aimed at strengthening economic stability of the enterprises investigated. Directions of perfection of normative base on account of the provisions – the National Accounting Standard 11, IAS 37 – proposed. Types of provisions and items of accounting policies that directly affect the sustainable development of the allocated.

Key words: provisions, reserves, liabilities, accounting policies, economic stability of the enterprise.

УДК 338.516(045)

Мельничук О. П.

Вінницький торговельно-економічний інститут

Київського національного торговельно-економічного університету

Мельник О. В.

Вінницький аграрний університет

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЯХ

У статті розглядається сутність трансфертного ціноутворення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, визначено мету контролю звичайних цін, охарактеризовано сфери діяльності, що є предметом контролю. Розглянуті нові нормативно правові акти, що регулюють механізм трансфертно-цінових вимог. Визначені завдання врегулювання трансфертного ціноутворення.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, пов'язані особи, контрольовані операції, принцип «втягнутої руки».

Постановка проблеми. Трансфертне ціноутворення останнім часом виходить на перший план дискусій платників податків та органів доходів і зборів. Не в останню чергу багато питань виникає через допущення прогалин у Законі України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» від 04.07.2013 року № 408-VII [6].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанню трансфертного ціноутворення приділяли увагу у своїх працях такі науковці: К. Друрі, П. Хорвач, А. Вагенгофер, Д. Пфаф, Г. Кюшпер. Серед вітчизняних науковців слід виділити наступних: С. Голов, П. Дзюба, О. Терещенко, Т. Савченко і Л. Павленко

Цілі статті – дослідити трансфертне ціноутворення з точки зору сфер застосування, розглянути нові нормативно-правові акти, що регламентують механізм трансфертного ціноутворення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Дослідження проблеми трансфертним ціноутворенням у сфері зовнішньоекономічної діяльності доцільно почати із визначення трансфертної ціни та самого ціноутворення.

Трансфертне ціноутворення – це процес визначення трансфертної ціни, сукупність економічних відносин, які виникають у процесі визначення трансфертної ціни на будь-який об'єкт торгівлі між пов'язаними компаніями або структурними підрозділами однієї компанії, якщо об'єкт торгівлі перетинає митний кордон [1].

Розглянемо механізм використання трансфертних цін. Реалізація права власника на отримання доходу від власності на акції підприємства відбувається за допомогою трансфертних цін, що встановлюються або на продукцію, або на сировину і матеріали, що використовуються. При цьому продукція реалізується, а сировина і матеріали купуються через допоміжні постачальницько-збутові фірми. Тоді трансфертні ціни усередині бізнесу встановлюються так, щоб не залишати на основному підприємстві нічого понад необхідних засобів для покриття виробничих витрат. Таким чином, загальний прибуток бізнесу акумулюється на рахунках фірм постачальників, що виконують роль центрів прибутку. З метою економії на податках центри прибутку розташовуються в офшорних