

ПОБЕРЕЖЕЦЬ
Ольга Валеріївна
olga-poberezhec@ukr.net

УДК 336.221

ПАНФІЛЕНКО
Євгенія Олександрівна
evgenia30.04.1997@gmail.com

**ПРОБЛЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО
ОБЛІКУ ТА ОЦІНКИ ДОВГОСТРОКОВИХ
ЗОБОВ'ЯЗАНЬ**

**PROBLEMS OF ACCOUNTING AND LONG-
TERM CONNECTIONS EVALUATIONS**

д.е.н., професор, Одеський
національний університет
імені І. І. Мечникова

студент, Одеський національний
університет імені І. І.
Мечникова

POBEREZHETS Olha Valeriivna – Doctor of Economics, Professor, Odesa National University after I.I. Mechnykov

PANFILENKO Yevheniia Oleksandrivna – student, Odesa National University after I.I. Mechnykov

У статті розглянуто проблеми бухгалтерського обліку на сучасному етапі та оцінки довгострокових зобов'язань, розкрито інформацію про трактування довгострокових зобов'язань, відображення її у звітності та вдосконалення бухгалтерського обліку. Визначено, що довгострокові зобов'язання є джерелом фінансування довгострокових проектів підприємства. Представлено загальні індикатори довгострокових зобов'язань, які дають можливість оцінити стан та рівень даних джерел фінансування. Визначення довгострокових зобов'язань, оцінка та розкриття інформації про них в балансі з метою уникнення подачі користувачам обліково-аналітичної інформації викривлених даних відіграє важливу роль в організації і методиці бухгалтерського обліку.

* * *

В статье рассмотрены проблемы бухгалтерского учета на современном этапе и оценки долгосрочных обязательств, раскрыта информация о трактовке долгосрочных обязательств, отражение ее в отчетности и совершенствование бухгалтерского учета. Определено, что долгосрочные обязательства являются источником финансирования долгосрочных проектов предприятия. Представлены основные индикаторы долгосрочных обязательств, которые дают возможность оценить состояние и уровень данных источников финансирования. Определение долгосрочных обязательств, оценка и раскрытие информации о них в балансе дает возможность избежать подачи пользователям учетно-аналитической информации искаженных данных, что играет важную роль в организации и методике бухгалтерского учета.

* * *

The article deals with the problems of accounting at the present stage and the estimation of long-term liabilities, discloses information about the treatment of long-term liabilities, its reflection in the reporting and improvement of accounting. One of the problems with the methodology and organization of accounting for long-term liabilities and displaying them in the balance sheet is the method of estimating such liabilities. Long-term liabilities are intended to mean liabilities that are to be repaid in a period that exceeds the operating cycle of an entity beginning with the balance sheet date, or more than twelve months. It has been determined that long-term commitments are a source of financing for long-term enterprise projects. General indicators of long-term commitments are presented, which give an opportunity to estimate the status and level of these sources of funding. With discounting, the present value is calculated. Discounting allows you to bring the cost of an enterprise's resources to one common time denominator. The lender is more interested in the amount of the extension and the borrower is discounting. The loan agreement and the calculation of the discount rates set the interest rate on borrowed capital and take it as a basis. It is noted that the present and the book value of long-term borrowings, which accrue interest, is different from their book value, the question arises as to which accounts and where to balance this difference. Defining long-term liabilities, estimating and disclosing them in the balance sheet to avoid giving users of accounting and analytical information of distorted data plays an important role in the organization and methodology of accounting. A separate range of proposals to disclose the interpretation of long-term liabilities, reflect them in financial statements, and improve accounting techniques will in some way increase the informative nature and dynamic of financial statements and increase the efficiency of financial management of an entity.

Ключові слова: довгострокові зобов'язання, проблеми бухгалтерського обліку, поточні зобов'язання, власний капітал, дисконтування

Ключевые слова: долгосрочные обязательства, проблемы бухгалтерского учета, текущие обязательства, собственный капитал, дисконтирование

Keywords: long-term liabilities, accounting problems, current liabilities, equity, discounting

ВСТУП

Об'єктивну необхідність використання суб'єктами підприємницької діяльності окрім власного капіталу ще й позикового породжують ринкові умови господарювання. До утворення зобов'язань призводить залучений із зовнішніх джерел капітал. Потреба у кредитах має найчастіше короткотерміновий характер і виникає для поповнення оборотних коштів. Але довгострокові зобов'язання відіграють особливу роль серед

позикових ресурсів підприємств, які є основним джерелом формування капітальних інвестицій і довгострокового робочого капіталу. Розв'язанням проблемних питань бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань займалися вітчизняні та зарубіжні вчені. Серед вітчизняних: С. Голов, Ф. Бутинець, Н. Малуго, Л. Горецька, Л. Чижевська, Р. Грачова, З. Задорожний, С. Зубілевич, Я. Крупка, М. Кужельний, С. Калюга, В. Калюга, серед зарубіжних – Д. Шорт,

Х. Андерсон, Б. Нідлз, Д. Колдуелл, Г. Велш, В. Палій.

МЕТА РОБОТИ

Метою роботи є вдосконалення та вирішення проблем бухгалтерського обліку та оцінки довгострокових зобов'язань, розкриття інформації про яких у звітності забезпечать підвищення достовірності показників фінансової звітності та ефективність управління.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методичною базою даної роботи були окремі положення наукових праць вітчизняних і зарубіжних вчених у галузі бухгалтерського обліку, матеріали періодичних видань, ресурси Internet, нормативно-правові акти.

У вивченні поставленого питання використані наступні методи: аналіз і синтез та системний аналіз.

РЕЗУЛЬТАТИ

Функціонуючі підприємства завжди мають у пасиві балансу меншу чи більшу частку позиченого капіталу, оскільки власного капіталу не завжди вистачає для розширення масштабів виробництва. Залучений в оборот підприємства капітал має назву зобов'язань.

Довгострокові зобов'язання є джерелом фінансування довгострокових проектів підприємства. Зобов'язання підприємства відіграють важливу роль в його господарській діяльності. Практично кожне велике підприємство, що займається виробництвом має зобов'язання, термін яких більший одного року [3].

Усі довгострокові зобов'язання поділяються на чотири групи (табл. 1).

Таблиця 1

Групування довгострокових зобов'язань

Довгострокові зобов'язання	Зобов'язання, що не є поточними: довгострокові кредити банків
	Інші довгострокові зобов'язання: заборгованість за випущеними облігаціями, за довгостроковими векселями, за фінансовою орендою
	Довгострокові забезпечення (гарантійні зобов'язання, витрати на оплату майбутніх відпусток)
	Відстрочені податкові зобов'язання

Спеціального положення бухгалтерського обліку у національних стандартах немає, яке б регулювало порядок організації і методики бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань. Велика кількість підприємств довгострокові зобов'язання відображає в балансі, на які нараховуються відсотки. У п. 10 П(С)БО 11 «Зобов'язання» визначено, що довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються у балансі за їх теперішньою вартістю, а визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання [4]. Згідно з п. 23 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом оцінки статей звітності й опису [3]. Одночасно конкретні приклади розрахунків теперішньої вартості довгострокових зобов'язань та висвітлення обраної політики стосовно їх відображення у фінансовій звітності у нормативних та літературних джерелах відсутні, а тому обраний напрям дослідження є своєчасним та актуальним.

Однією з проблем, яка впливає на структуру довгострокових зобов'язань, наведене в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначення: довгострокові зобов'язання – всі зобов'язання, які не є поточними [3]. Можна зробити висновок з такого визначення, що всі заборгованості підприємства, які підпадають під визначення зобов'язань, поділяють на дві групи:

I – зобов'язання, які не можна віднести до поточних, тобто довгострокові зобов'язання;

II – поточні зобов'язання.

Але, це суперечить класифікації, яка наведена у п. 6 П(С)БО 11 «Зобов'язання», де, окрім вищенаведених, виділені ще такі види зобов'язань, як непередбачені зобов'язання, забезпечення та доходи майбутніх періодів.

Визначення довгострокових зобов'язань, наведене у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», по своїй суті є надто загальним. Тому необхідно

точно визначити, які саме зобов'язання входять до складу довгострокових.

Таким чином, під довгостроковими зобов'язаннями пропонується розуміти зобов'язання, які мають бути погашені в період, який перевищує операційний цикл підприємства починаючи з дати балансу, чи період більш, ніж через дванадцять місяців. Варті уваги визначення, яке наводять І. Кравченко, С. Зубілевич, Н. Юревич, О. Прокопенко: довгострокові зобов'язання – зобов'язання, які повинні бути погашені протягом більше як 12 місяців, або протягом періоду більшого, ніж один операційний цикл підприємства з дати балансу, якщо такий цикл становить більш як 12 місяців [2, с. 171].

В.Ф. Палій та В.В. Палій під довгостроковими зобов'язаннями розуміють заборгованість за кредитами і позиками, термін погашення яких настає не раніше, ніж через 12 місяців від дати складання звітності [1, с. 255]. Так само В. Гетьман зазначає, що довгострокові зобов'язання – це зобов'язання, «отримані організацією на довший термін (більш ніж один рік) позикові засоби для інвестицій в основний капітал, придбання або будівництво об'єктів основних засобів, необоротних активів та ін.». Цікаве трактування довгострокових зобов'язань наводять Х. Андерсон, Б. Нідлз, Д. Колдуелл: «Кредиторська заборгованість, яку не планують погасити протягом наступного року, або звичайного операційного циклу, відносять до довгострокових зобов'язань» [2, с. 179]. Не варто опиратись в умовах поділу зобов'язань на плани підприємства, тому що вони можуть не збігатись із реальними подіями.

Однією з проблем методики і організації бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань та відображення їх у балансі є методика оцінки такого виду зобов'язань. Згідно з П(С)БО 11 «Зобов'язання», довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються у балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості довгостроко-

вих зобов'язань залежить від умов та виду зобов'язань і визначається як дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде необхідна для погашення зобов'язання у процесі звичайної діяльності підприємства [4].

За допомогою дисконтування здійснюються розрахунки теперішньої вартості. Дисконтування дозволяє привести вартість ресурсів підприємства до од-

ного спільного часового знаменника. Необхідність цього пояснюється тим, що грошові ресурси, які є в наявності сьогодні, не будуть рівноцінними грошовим ресурсам, які очікується отримати в майбутньому, оскільки такі фактори, як ризик, інфляція, оборотність, призводять до зміни вартості грошей у часі. Тому операції з довгостроковими зобов'язаннями завжди пов'язані з такими величинами (рис. 1).

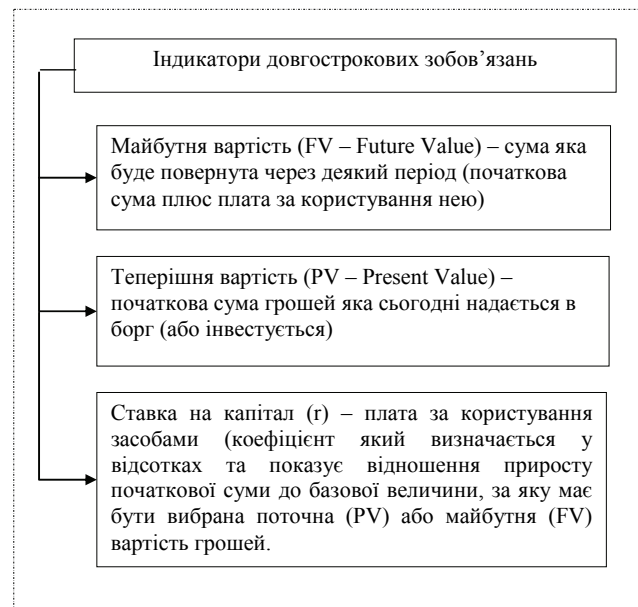


Рис. 1. Індикатори довгострокових зобов'язань

Як для бухгалтера-практика проблема оцінки довгострокових зобов'язань полягає у складному розрахунку теперішньої вартості цих зобов'язань. Позичодавця більш цікавить сума нарощування, а позичальника – дисконтування. У договорі кредитування і розрахунку коефіцієнтів дисконтування встановлюється ставка відсотка за позиковий капітал й її беруть в основу. Але якщо договірна ставка на позиковий капітал істотно відрізняється від середньої, слід брати за основу середню ринкову ставку, яка реальніше відображає вартість залученого капіталу.

Беручи до уваги, що теперішня та облікова вартість довгострокових зобов'язань за позиками, на які нараховуються відсотки, відрізняється від облікової їх вартості, виникає питання, на яких рахунках та де у балансі відображати цю різницю. В Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій немає конкретного рахунку, на якому відображаються такі різниці, однак є вказівка, що на рахунку 55 «Інші довгострокові зобов'язання» узагальнюється інформація про розрахунки з іншими кредиторами та за іншими операціями, заборгованість за якими не є поточною та облік яких не відображається на решті рахунків класу 5. Також немає вказівок стосовно статті балансу, в якій мають бути відображені різниці між номінальною і теперішньою вартістю довгострокових зобов'язань в НП(С)БО 1. Для того щоб вирішити ці проблеми пропонується ввести рахунок 57 «Різниця між теперішньою та номінальною вартістю довгострокових зобов'язань», який буде кореспондувати з іншими рахун-

ками класу 5.

На дату балансу слід зробити довідку-розрахунок теперішньої вартості зобов'язання для запису сум на рахунок. Для збалансування активів і пасивів балансу підприємства на дату звітності форму балансу можна доповнити вписуванням рядком 481 «Різниця між номінальною та теперішньою вартістю довгострокових зобов'язань». У поясненні обраної облікової політики стосовно оцінки статей звітності необхідно вказати:

- за якою вартістю оцінено довгострокові зобов'язання, за якими сплачуються відсотки;
- загальну суму довгострокових зобов'язань, за якими нараховуються відсотки;
- прийнятий у розрахунках рівень інфляції;
- ставку на капітал, застосовану при оцінці довгострокових зобов'язань;
- різницю між оцінною та номінальною вартістю довгострокових зобов'язань;

Зазначена інформація потрібна для забезпечення зрозумілості та доречності досліджуваної кожної статті фінансової звітності суб'єкта господарювання.

ВИСНОВКИ

Таким чином, визначення довгострокових зобов'язань, оцінка та розкриття інформації про них у балансі з метою уникнення подачі користувачам обліково-аналітичної інформації викривлених даних відіграє важливу роль в організації і методиці бухгалтерського обліку. Саме тому окремий спектр пропозицій стосовно розкриття трактування довгострокових зобов'язань, відображення у фінансовій звітності, а також удосконалення методики бухгалтерського обліку

певним чином збільшить інформативність та динамічність фінансової звітності та підвищить ефективність управління фінансовими ресурсами суб'єкта господарювання.

Список використаних джерел

1. Орлов І.В. Бухгалтерський облік і контроль довгострокових зобов'язань суб'єктів господарювання: теорія і методологія: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 400 с.
2. Петрук О.М. Облік та аналіз договірних відносин: проблеми теорії та практики: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2009. 332 с.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Затв. наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73 та зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28.02.2013 р. за № 336/22868. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL:

<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>

References

1. Orlov I.V. Accounting and control of long-term obligations of business entities: theory and methodology: monograph. Zhytomyr: ZhDTU, 2010. 400 p. (in Ukrainian)
2. Petruk O.M. Accounting and analysis of contractual relations: problems of theory and practice: monograph. Zhitomir: ZHDTU, 2009. 332 p. (in Ukrainian)
3. National Accounting Standard (Standard) 1 "General Requirements for Financial Statements": Statement. By order of the Ministry of Finance of Ukraine 07.02.2013, No. 73, and registered with the Ministry of Justice of Ukraine on February 28, 2013 for № 336/22868. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (in Ukrainian)
4. National Accounting Standard (Standard) 11 "Commitment": Settlement. Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated January 31, 2000 No. 20. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (reference date 14.05.2019). (in Ukrainian)