

ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА STATE REGULATION OF ACCOUNTING LIABILITIES OF AN ENTERPRISE

У статті досліджено сутність зобов'язань підприємства. Обґрунтовано актуальність державного регулювання обліку зобов'язань. Визначено необхідність і запропоновано класифікацію зобов'язань за різними ознаками. Запропоновано доповнити класифікацію зобов'язань підприємства як інструмент управління ними за визначеними ознаками, що дасть змогу краще зрозуміти природу виникнення зобов'язань, визначити пріоритети під час їх погашення. Визначено, що, окрім зобов'язань перед бюджетом і позабюджетними фондами, підприємство щомісячно формує зобов'язання перед найманими працівниками з оплати їхньої праці та водночас – перед фондом соціального страхування, а також виступає податковим агентом з утримання та перерахування до бюджету податку з доходів фізичних осіб. Окреслено проблемні питання методичного забезпечення обліку зобов'язань, які потребують подальшого поглибленого розгляду та внесення пропозицій щодо змін та уточнень до чинних П(С)БО.

Ключові слова: зобов'язання, облік, підприємство, державне регулювання, методичне забезпечення.

В статті исследована сущность обязательств предприятия. Обоснована

актуальность государственного регулирования учета обязательств. Определена необходимость и предложена классификация обязательств по различным признакам. Предложено дополнить классификацию обязательств предприятия как инструмент управления ими по определенным признакам, что позволит лучше понять природу возникновения обязательств, определить приоритеты при их погашении. Определено, что кроме обязательств перед бюджетом и внебюджетными фондами предприятие ежемесячно формирует обязательства перед наемными работниками по оплате их труда и одновременно – перед фондом социального страхования, а также выступает налоговым агентом по удержанию и перечислению в бюджет налога с доходов физических лиц. Очерчены проблемные вопросы методического обеспечения учета обязательств, которые требуют дальнейшего углубленного рассмотрения и внесения предложений относительно изменений и уточнений в действующие П(С)БУ.

Ключевые слова: обязательства, учет, предприятие, государственное регулирование, методическое обеспечение.

УДК 351.82:657.05

Пенез О.В.

викладач кафедри фінансів, обліку і оподаткування
Донецький державний університет
управління

The paper studies the essence of the enterprise liabilities. A company can not avoid in its activities the obligations, which it does not have only immediately after its creation. The order of formation and payment of liabilities is regulated by appropriate state laws and regulations, and accounting aspects – with the use of Regulations (standards) of accounting (R(S)A), approved by orders of the Ministry of Finance of Ukraine. According to the NR(S)A 1 "General requirements for financial statements", "liabilities are the company's debt that arose as a result of past events and which repayment in the future is expected to reduce the enterprise resources embodying economic benefits". A large number and diversity of liabilities of the company predetermine the relevance of their regulation by the state through the improvement and simplification of the legislative framework and through the development of the methodology of accounting liabilities. Bearing in mind the diversity of liabilities is very important in their classification as an element of methodological support of accounting. The information on the liabilities of the enterprise is always very relevant to its management and owners as well as to the state. The information is easy to use when it is clearly classified. The classification of liabilities which is given in R(S)A 11 "Liabilities" is clearly insufficient. It is proposed to expand the classification of liabilities of the enterprise as a tool for management, according to certain criteria, namely: 1) in relation to the company; 2) by the legal form; 3) by the creditors; 4) by the nature of accounts payable; 5) by compliance with the terms of repayment; 6) by inevitable occurrence; 7) by assets security; 8) by the regularity of the formation; 9) by the form of repayment. Expanded classification will allow the better understanding of the nature of the commitments, identifying priorities in their repayment, it may also serve as a real management tool. The problematic issues of the methodological support of liabilities accounting have been outlined, which require further in-depth consideration and making proposals for changes and clarifications in the existing R(S)A.

Key words: liabilities, accounting, enterprise, state regulation, methodical support.

Постановка проблеми. Жодне підприємство у своїй діяльності не може уникнути зобов'язань, яких у нього немає, тільки одразу після створення. Порядок формування та погашення зобов'язань регулюється державою за допомогою відповідних законів і підзаконних актів, а облікові аспекти – з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО), які затверджуються наказами Міністерства фінансів України.

Зобов'язання підприємства різноманітні та виникають за різних умов. Дуже важливе місце серед них займають зобов'язання за податками та зборами, яких в Україні нині налічується, за даними Всесвітнього банку та аудиторської компанії Price Waterhouse Coopers, які склали рейтинг податкових систем країн світу, 99 [1]. Оскільки регулювання кожного податку або збору здійснюється окремим законом, а коли йдеться про місцеві податки та збори – рішеннями місцевої влади відповідно у кожному регіоні, вся система законодавчого регулювання стає дуже складною, громіздкою та непрозорою, бо вона потребує дуже ретельного узгодження законів, високої кваліфікації виконавців, великих затрат часу на узгодження та сплату зобов'язань, а також підвищує податковий тиск на підприємства.

Окрім зобов'язань перед бюджетом і позабюджетними фондами, сплата яких регулюється Податковим кодексом України [2], підприємство щомісячно формує зобов'язання перед найманими працівниками з оплати їхньої праці та водночас – перед фондом соціального страхування, а також виступає податковим агентом з утримання та перерахування до бюджету податку з доходів фізичних осіб.

Окрім зобов'язань перед бюджетом і позабюджетними фондами, сплата яких регулюється Податковим кодексом України [2], підприємство щомісячно формує зобов'язання перед найманими працівниками з оплати їхньої праці та водночас – перед фондом соціального страхування, а також виступає податковим агентом з утримання та перерахування до бюджету податку з доходів фізичних осіб.

Підприємство під час господарської діяльності також формує зобов'язання перед своїми постачальниками – за отриману продукцію (товари, роботи, послуги), перед покупцями – за отриманими авансами, перед банками – за отриманими кредитами, перед учасниками – за дивідендами тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Вагомий внесок у дослідження проблем обліку зобов'язань підприємства зробили такі вітчизняні вчені, як В. Хомка [6], В.В. Сопко, В.Ф. Палій, І.В. Орлов, К.В. Романчук, К.Д. Генераленко [7], М.О. Мовчановський, Н.М. Малюга, Н.П. Самохвал [1], О.М. Петрук, Ф.Ф. Бутинець та ін. Ці науковці зосередили свою увагу на сутності та класифікації зобов'язань, їх відображенні в обліку та звітності підприємств, а також перевірці правомірності таких операцій під час здійснення аудиту. Однак питання державного регулювання обліку зобов'язань потребують подальшого вивчення і вирішення через постійну зміну нормативно-правового забезпечення обліку та звітності в Україні.

Велика кількість і різноманітність зобов'язань підприємства зумовлює актуальність їх регулювання з боку держави як через удосконалення та спрощення законодавчої бази, так і через розвиток питань методології обліку зобов'язань.

Постановка завдання. Метою дослідження є розгляд питання державного регулювання обліку зобов'язань підприємства та надання пропозицій щодо його удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Зобов'язання виникають у підприємства внаслідок розбіжності у часі двох подій: отримання (надання) товарно-матеріальних цінностей (продукції, товарів, робіт, послуг) та оплати за них.

Зобов'язання виникають у підприємства у зв'язку із використанням позикового капіталу.

На рис. 1 наведено загальну схему розподілу капіталу підприємства за правом власності та порядком його формування.

Власники позикового капіталу, який тимчасово використовується підприємством, є його кредиторами.

Таким чином, зобов'язання відображають кредиторську заборгованість підприємства.

Будь-які події, пов'язані з діяльністю підприємства, мають бути, згідно із Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3], охоплені обліком. Ця вимога, звичайно, поширюється і на зобов'язання, які є одними з основних об'єктів обліку.

П(С)БО 11 «Зобов'язання», 13 «Фінансові інструменти», 17 «Податок на прибуток», 18 «Будівельні контракти», 26 «Виплати працівникам» [4] розкривають методологічні питання обліку зобов'язань. До основних питань методології належать визнання, вартісна оцінка, класифікація, розкриття інформації про зобов'язання у фінансовій звітності. Оцінка зобов'язань для цілей обліку необхідна на дату визнання, дату балансу та дату погашення.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» дає таке визначення зобов'язанням: «Зобов'язання – заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди» [5].

Згідно з П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», формування та погашення зобов'язань відноситься до фінансової діяльності [5].

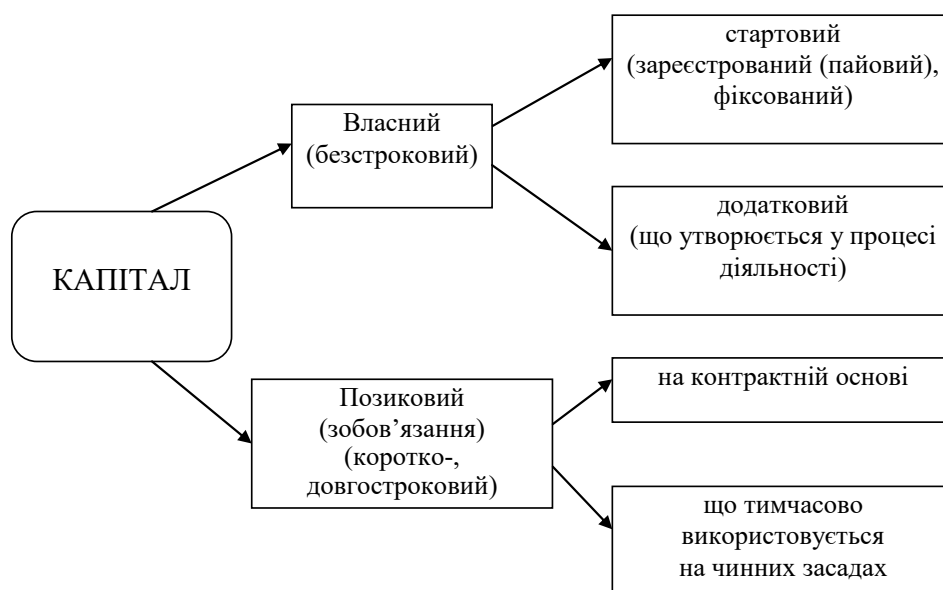


Рис. 1. Схема класифікації капіталу підприємства

Зобов'язання разом із власним капіталом підприємства складають його пасиви та відображаються в балансі підприємства. Питома вага зобов'язань у пасивах підприємства може суттєво перевищувати його власний капітал.

Зобов'язання тісно пов'язані з активами, оскільки в більшості випадків формуються внаслідок отримання підприємством активів, а погашаються шляхом їх використання.

Для визнання в обліку зобов'язання:

- 1) повинні бути достовірно оцінені;
- 2) обов'язкові до погашення в узгоджені терміни. Якщо з будь-якої причини раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню на дату балансу (наприклад: ліквідація кредитора, закінчення терміну позовної давності), воно визнається доходом звітного періоду. Термін позовної давності для погашення зобов'язань – три роки, окрім зобов'язань з оплати праці, за якими термін позовної давності на встановлюється.

Зобов'язання, на відміну від більшості активів, не мають уречевленої форми.

Маючи на увазі різноманітність зобов'язань, дуже важлива їх класифікація як елемент методичного забезпечення обліку.

У цілях бухгалтерського обліку всі зобов'язання поділяються на:

- довгострокові (з терміном погашення більше одного року);
- поточні (з терміном погашення менше одного року або протягом одного операційного циклу);
- забезпечення (зобов'язання з невстановленим терміном або сумою погашення; суми створених забезпечень визнаються в обліку витратами);
- непередбачені зобов'язання (маловірогідні зобов'язання з недостовірною сумою);
- доходи майбутніх періодів (доходи, отримані чи нараховані протягом поточного або попередніх періодів, які належать до наступних звітних періодів).

Згідно з наведеною класифікацією ведеться облік зобов'язань на бухгалтерських рахунках.

Метою ведення бухгалтерського обліку, визначеною Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3], є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації для прийняття управлінських рішень.

Інформація про зобов'язання підприємства завжди дуже актуальна як для його управлінського персоналу, власників, так і для держави. Інформація зручна у використанні, коли вона чітко класифікована.

Класифікація зобов'язань, яка наведена у П(С) БО 11 «Зобов'язання» [4], явно є недостатньою.

На нашу думку, необхідно суттєво розширити класифікацію зобов'язань за різними ознаками, а саме:

- 1) щодо підприємства:
 - внутрішні (перед працівниками з оплати праці та інших виплат, між структурними підрозділами);
 - зовнішні (перед постачальниками та покупцями, перед банками за кредитами, перед бюджетом за податками та зборами, за розрахунками зі страхування);
 - змішані (зобов'язання перед засновниками та учасниками);
- 2) за юридичною формою:
 - такі, що виникли на основі контракту (зобов'язання за кредитами, перед постачальниками, перед працівниками);
 - такі, що виникли на основі чинного законодавства (зобов'язання перед бюджетом зі сплати податків, перед фондом соціального страхування);
- 3) за кредиторами:
 - перед юридичними особами (постачальниками, покупцями, банками, інвесторами, учасниками);
 - перед фізичними особами (з оплати праці, перед підзвітними особами, перед учасниками);
 - перед державою (за податками та зборами);
- 4) за характером кредиторської заборгованості:
 - товарні кредити (заборгованість перед постачальниками);
 - отримані аванси (заборгованість перед покупцями);
 - фінансові кредити (банківські кредити, зобов'язання за облігаціями);
 - відстрочені виплати (заборгованість перед працівниками, перед бюджетом, перед фондом соціального страхування);
- 5) за виконанням умов погашення:
 - строкові (строк сплати яких не настав);
 - відстрочені (строк сплати яких пролонговано, наприклад, векселі видані);
 - прострочені (строк сплати яких минув);
- 6) за неминучістю виникнення:
 - неминучі (перед бюджетом і небюджетними фондами за податками та зборами, перед працівниками з оплати праці);
 - контрактні (перед контрагентами за наявністю договірних відношень);
- 7) за забезпеченістю активами:
 - забезпечені;
 - незабезпечені;
- 8) за регулярністю формування:
 - щомісячні (за більшістю нараховуваних підприємством податків і зборів);
 - щоквартальні (за податками та зборами, що нараховуються поквартально);
 - несистемні (не пов'язані з конкретним періодом, які залежать від умов конкретних угод);
- 9) за формою погашення:
 - грошовими коштами;
 - іншими активами (товарами, власною продукцією, основними засобами тощо);

– шляхом формування нових зобов'язань (оформлення заборгованості векселем, погашення заборгованості перед постачальником шляхом оформлення банківського кредиту).

Розширена класифікація дає розуміння природи виникнення зобов'язань, визначає пріоритети під час їх погашення, може слугувати реальним інструментом управління.

Удосконалення порядку відображення зобов'язань у бухгалтерському обліку повинно проводитися за такими напрямками [6]:

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

Серед важливих проблем сучасності – незацікавленість підприємств у своєчасному розрахунку зі своїми працівниками, оскільки така заборгованість по суті є безоплатним кредитом. У зарубіжних країнах це питання стоїть менш гостро, оскільки у них практикується потижнева оплата праці. Проте це збільшує обсяг бухгалтерської роботи. Для вирішення цієї проблеми пропонується, щоб за своє авансування працівники отримували не лише компенсацію, пов'язану з рівнем інфляції, але й відсотки за кредитування підприємства у розмірі ставки Національного банку. Такий порядок краще стимулював би своєчасну виплату заробітної плати [7].

Практика використання норм П(С)БО для відображення зобов'язань підприємства показує не розробленість також і інших питань методології. Так, наприклад, П(С)БО 18 «Будівельні контракти» [4] використовує термін «валова заборгованість замовнику», яка класифікується та відображається в обліку як зобов'язання підрядника, але обліковується з використанням субрахунку 239 «Проміжні рахунки» активного рахунку 23 «Виробництво». До речі, ні у Плані рахунків бухгалтерського обліку, ні в Інструкції [8] до нього, які є офіційними складовими методичного забезпечення бухгалтерського обліку, згадки про цей субрахунок немає. Такі проблемні питання потребують подальшого розгляду.

Висновки з проведеного дослідження. Отже, у дослідженні розкрито сутність зобов'язань підприємства. Обґрунтовано актуальність державного регулювання обліку зобов'язань і запропоновані шляхи його удосконалення. Запропоновано доповнити класифікацію зобов'язань підприємства, як інструмент управління ними, за визначеними ознаками, що дасть змогу краще зрозуміти природу виникнення зобов'язань, визначити пріоритети при їх погашенні.

Окреслені проблемні питання методичного забезпечення обліку зобов'язань, які потребують

подальшого поглибленого розгляду та внесення пропозицій щодо змін та уточнень до чинних П(С)БО.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Самохвал Н.П. Місце поточних зобов'язань в системі бухгалтерського обліку підприємства. Економіка та держава. 2011. № 9. С. 53–57.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 24.06.2019).
3. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 року № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 24.06.2019).
4. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/onemanuals/35131> (дата звернення: 24.06.2019).
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 року № 73. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 24.06.2019).
6. Хомка В. Методологічні засади бухгалтерського обліку зобов'язань. Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія «Економіка АПК». 2013. № 20 (1). С. 230–235.
7. Генераленко К.Д. Особливості обліку поточних зобов'язань. Дослідження молодих учених у контексті розвитку сучасної науки: матеріали III щорічної Всеукр. наук.-практ. конф., 18 квітня 2013 р. Київ: Київ. ун-т ім. Б. Грінченка, 2013. С. 103–108.
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 24.06.2019).

REFERENCES:

1. Samohval N.P. (2011) Mistse potochnykh zobov'iazan v systemi bukhgalterskoho obliku pidpriemstva [Place of current liabilities in the company's accounting system]. *The economy and the state*, No. 9, pp. 53–57.
2. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 No. 2755-VI [The Tax code of Ukraine from 02.12.2010 No. 2755-VI]. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 24.06.2019).
3. Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy No. 996-XIV vid 16.07.1999 [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine No. 996-XIV from 16.07.1999]. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (accessed 24.06.2019).
4. Natsionalni polozhennia (standarty) bukhgalterskoho obliku [National accounting regulations (standards)]. Available at: <http://interbuh.com.ua/ua/documents/onemanuals/35131> (accessed 24.06.2019).

5. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalter-skoho obliku 1 "Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti": zatverdzheno Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013 No. 73 [National regulation (standard) of accounting 1 "General requirements for financial reporting": approved by the Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 07.02.2013 No. 73]. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (accessed 24.06.2019).

6. Khomka V. (2013) Metodolohichni zasady bukhhalterskoho obliku zoboviazan [Methodological basis of liability accounting]. *Lviv national agrarian University Bulletin. Agribusiness Economics Series*, No. 20 (1), pp. 230–235.

7. Generalenko K.D. (2013) Osoblyvosti obliku potochnykh zoboviazan [Peculiarities of current liabili-

ties accounting]. *Proceedings of the Doslidzhennia molodykh vchenykh u konteksti rozvytku suchasnoi nauky: III Shchorichna Vseukrainska naukovo-praktychna konferentsiia (Ukraine, Kyiv, April 18, 2013)*, Kyiv, pp. 103–108.

8. Instruktsiia pro zatverdzhennia Planu raunkiv obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan ta hospodarskoi diialnosti pidpriemstv ta orhanizatsii: zatverdzhena Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.11.1999 No. 291 [Instruction on the application of the Chart of accounts of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine from 30.11.1999 No. 291]. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (accessed 24.06.2019).

Penez Oksana

Lecturer at Department of Finance, Accounting and Taxation
Donetsk State University of Management

STATE REGULATION OF ACCOUNTING LIABILITIES OF AN ENTERPRISE

The purpose of the article. The paper studies the essence of the enterprise liabilities. A company can not avoid in its activities the obligations, which it does not have only immediately after its creation.

Methodology. Bearing in mind the diversity of liabilities is very important in their classification as an element of methodological support of accounting. The information on the liabilities of the enterprise is always very relevant to its management and owners as well as to the state. The information is easy to use when it is clearly classified.

Results. Liabilities are closely related to assets since, in most cases, they are generated by the enterprise's receipt of assets and are settled through their use. To deem obligations in the accounting they: 1) shall be reliably estimated; 2) are obligatory to repayment in the agreed terms. If for any reason, the previously recognised obligation is not subject to refund at the balance sheet date (for example the liquidation of creditor, expiration of the statute of limitations), it shall be deemed as income of the period. The limitation period for the repayment of obligations is three years, except for the obligations for payment of labour, for which the limitation period is not established. The order of formation and payment of liabilities is regulated by appropriate state laws and regulations, and accounting aspects – with the use of Regulations (standards) of accounting (R(S)A), approved by orders of the Ministry of Finance of Ukraine. According to the NR(S)A 1 "General requirements for financial statements", "liabilities are the company's debt that arose as a result of past events and which repayment in the future is expected to reduce the enterprise resources embodying economic benefits". A large number and diversity of liabilities of the company predetermine the relevance of their regulation by the state through the improvement and simplification of the legislative framework and through the development of the methodology of accounting liabilities.

Practical implications. The classification of liabilities which is given in R(S)A 11 "Liabilities" is clearly insufficient. It is proposed to expand the classification of liabilities of the enterprise as a tool for management, according to certain criteria, namely: 1) in relation to the company; 2) by the legal form; 3) by the creditors; 4) by the nature of accounts payable; 5) by compliance with the terms of repayment; 6) by inevitable occurrence; 7) by assets security; 8) by the regularity of the formation; 9) by the form of repayment.

Value/originality. Expanded classification will allow the better understanding of the nature of the commitments, identifying priorities in their repayment, it may also serve as a real management tool. The problematic issues of the methodological support of liabilities accounting have been outlined, which require further in-depth consideration and making proposals for changes and clarifications in the existing R(S)A.