

Магістр 1 курсу
факультету обліку і аудиту ХНЕУ

ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. Розкрито підходи до тлумачення оцінки, досліджено види оцінки зобов'язань. Запропоновано підходи до оцінки окремих видів поточних зобов'язань.

Аннотация. Раскрыты подходы к толкованию оценки, исследованы виды текущих обязательств. Предложены подходы к оценке отдельных видов текущих обязательств.

Annotation. The approaches to interpretation of estimation are revealed, the types of estimating the current liabilities are explored. The approaches to estimation of certain types of current liabilities are offered.

Ключові слова: оцінка, зобов'язання, поточні зобов'язання, методи, підходи, бухгалтерський облік.

Процес управління фінансово-господарською діяльністю підприємства неминуче пов'язаний з оцінкою. Під оцінкою часто розуміють вартісне вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку, зокрема господарських засобів, джерел їх утворення та результатів діяльності. Одним із найменш досліджених є питання оцінки поточних зобов'язань. Проблема оцінки поточних зобов'язань набуває актуальності у зв'язку з фінансовою кризою та зростаючою проблемою неплатежів. Саме тому вивчення зарубіжного та вітчизняного досвіду оцінки зобов'язань є необхідним для запровадження на практиці.

За останні роки зросла кількість публікацій, присвячених обліку зобов'язань. У своїх працях на питання оцінки зобов'язань звертали увагу Бутинець Ф. Ф., Малюга Н. М., Ловінська Л. Г., Соколов Я. В., Козлова М. О. та інші. Однак у працях науковців розглядаються загальні положення оцінки зобов'язань, а методики оцінки поточних зобов'язань у бухгалтерському обліку не розроблено.

Метою статті є дослідження видів оцінки поточних зобов'язань у міжнародній та вітчизняній практиці обліку та розробка рекомендацій щодо оцінки окремих видів поточних зобов'язань.

Основними завданнями статті є: визначення суті поняття "оцінка"; дослідження видів оцінки поточних зобов'язань у міжнародній практиці; визначення умов оцінки поточних зобов'язань у вітчизняній практиці обліку; розробка рекомендацій щодо оцінки поточних зобов'язань у бухгалтерському обліку.

Об'єкт дослідження – поточні зобов'язання на підприємстві.

Предметом дослідження є проблеми, які виникають при оцінці поточних зобов'язань на підприємстві.

Оцінка в бухгалтерському обліку необхідна в процесі господарювання при надходженні і вибутті активів; при виникненні прав і зобов'язань; при здійсненні таких операцій, як: купівля-продаж, оренда майна, застава, страхування, інвестування, переоцінка основних засобів, виділення часток у статутному капіталі при створенні підприємства та в процесі діяльності, об'єднанні підприємств, встановленні ціни акцій, ліквідації підприємства, встановленні ціни розміщених емітованих акцій, виконанні права успадкування; виконанні судового вироку тощо. Від правильності оцінки об'єктів бухгалтерського обліку залежить достовірність інформації, відображеної у фінансовій звітності, та прийняття на її основі ефективних управлінських рішень.

Активи та зобов'язання утворюють основу бухгалтерського балансу. Залишки активів та зобов'язань на кінець звітного періоду відображаються в балансі і показують їх наявність на звітну дату. Фактично всі наявні цінності та власний і залучений капітал, за рахунок якого вони утворені, зафіксовані в балансі. З цієї причини вибуття активів та погашення зобов'язань протягом звітного періоду розглядаються як списання їх з балансу. Тому логічним є той факт, що вибуття об'єктів в обліку оцінюють так, як вони відображені в балансі. Водночас сучасна система бухгалтерського обліку передбачає диференційований підхід до оцінки об'єктів для відображення операцій їх вибуття, хоча принцип відповідності вартості списання і вартості визнання в балансі в більшості випадків зберігається [1, с. 110].

Кожен об'єкт бухгалтерського обліку незалежно від того, на якій стадії кругообігу капіталу він перебуває, завжди оцінюється в бухгалтерському обліку за історичною чи поточною вартістю. Обрання того чи іншого способу оцінювання залежить від базової оцінки, специфічних особливостей об'єкта оцінки (об'єкта обліку) та виду господарської операції.

Поняття "оцінка" в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [1] та П(С)БО використовується у тлумаченнях принципу бухгалтерського обліку, сутності активів, зобов'язань, доходів і витрат, змісту облікової політики, а також фігурує у формулюванні принципів бухгалтерського обліку.

Підхід до тлумачення оцінки як до процесу вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку і як до процесу створення якісних характеристик облікової інформації втілено у трьох принципах підготовки фінансової звітності, сформульованих у Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та в П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". Це принципи безперервності діяльності, історичної (фактичної) собівартості та обачності.

Отже, найчастіше трактують оцінку як елемент методу бухгалтерського обліку. Завдяки цьому вона має зв'язок з усіма його складовими і забезпечує дотримання таких вимог до балансу, як правдивість і реальність.

На рисунку представлена класифікація видів оцінки зобов'язань. З рисунка видно, що зобов'язання у міжнародній практиці оцінюються за однією з чотирьох видів вартості: історичною, поточною, вартістю реалізації та

теперішньою. Однак найчастіше основою оцінки, яку приймають суб'єкти господарювання для складання фінансових звітів, є історична собівартість. Вона здебільшого комбінується з іншими видами оцінки.

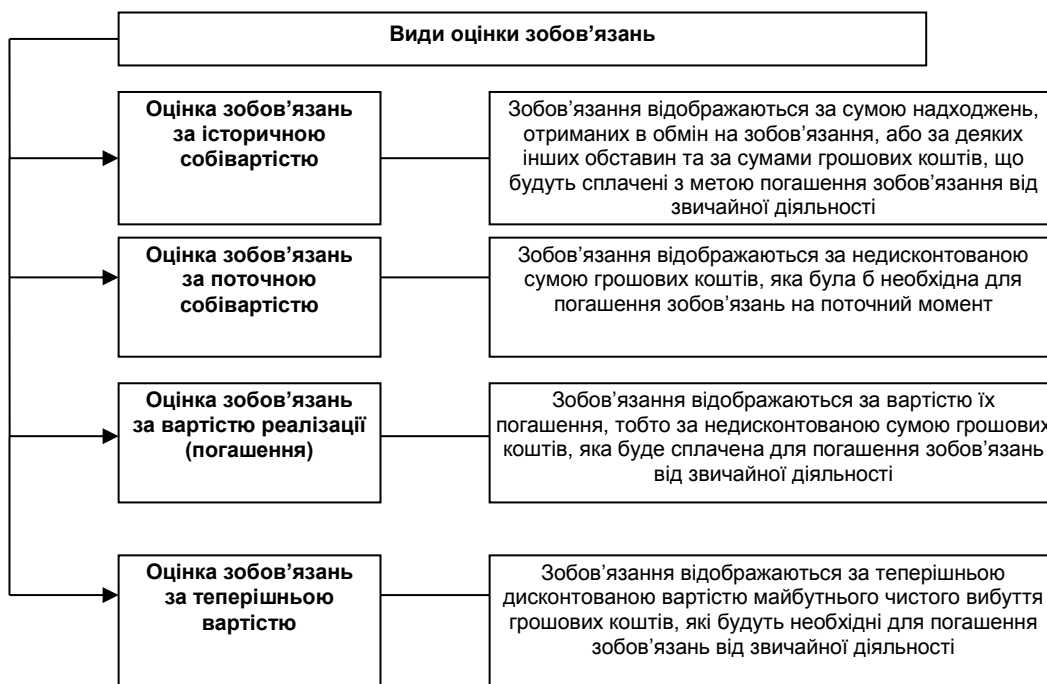


Рис. Види оцінки зобов'язань

Наприклад, запаси у міжнародній практиці переважно відображаються за найнижчою з двох оцінок – собівартістю або чистою вартістю реалізації, а пенсійні зобов'язання відображаються за їхньою теперішньою вартістю. Більше того, деякі суб'єкти господарювання використовують як основу поточну собівартість у відповідь на нездатність облікової моделі історичної собівартості відображати вплив зміни цін на немонетарні активи [1, с. 25].

Окремі дослідники вважають, що поточна вартість робить облікові дані реалістичнішими, придатнішими для прийняття управлінських рішень. Поточна вартість за методами визначення поділяється на поточну вартість придбання, експертну оцінку, справедливу оцінку. У свою чергу, поточна вартість придбання відрізняється від історичної вартості тим, що враховує чинник інфляції, а також динаміку цін на такі активи [1, с. 87].

Згідно з П(С)БО 11 "Зобов'язання", поточні зобов'язання містять:

короткострокові кредити банків; поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; короткострокові векселі видані; кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги; поточну заборгованість за розрахунками з одержаних авансів, з бюджетом, з позабюджетних платежів, зі страхування, з оплати праці та заборгованість за розрахунками з учасниками та із внутрішніх розрахунків; інші поточні зобов'язання.

Розглянемо підходи до оцінки окремих видів поточних зобов'язань.

Короткострокові кредити банків є сумою заборгованості підприємства перед банківськими установами за отриманими позиками. Погашення короткострокової позики передбачається протягом дванадцяти місяців з дати її отримання.

Виникнення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги відображає суму грошових коштів, яку має сплатити підприємство своїм кредиторам у результаті її погашення. В умовах фінансової кризи договори між підприємствами укладаються на нетривалий період та передбачають погашення зобов'язань протягом тижня чи місяця, а фактично перерахування коштів затягується до 6–8 місяців. Такі відносини псує стосунки підприємств з кредиторами, підривають довіру партнерів. Тому, на думку автора, доцільно було б при укладанні договорів в одному з пунктів передбачити коригування суми зобов'язання на індекс інфляції.

Отже, при виникненні зобов'язання підприємство-боржник буде прагнути якнайшвидше його погасити, щоб уникнути зайвих витрат коштів при швидких темпах інфляції. У свою чергу, кредитори будуть упевненіше почувати себе на ринку у зв'язку з швидким поверненням оборотних коштів, які знову можна залучити в обіг. Прийняття такої умови, на думку автора, є вигідним як для покупців, так і для продавців товарів, робіт, послуг.

Сьогодні міжнародна практика не дає остаточної відповіді на питання, чи доцільно оцінювати за справедливою вартістю кредиторську заборгованість і чи має така оцінка враховувати власний кредитний ризик компаній [2, с. 58].

Щодо розрахунків з учасниками, то можна зазначити, що відповідно до П(С)БО 2 "Баланс" поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками оцінюються за сумою заборгованості підприємства його учасникам, пов'язаною з розподілом прибутку і формуванням статутного капіталу. Розрахунки з учасниками передбачають погашення заборгованості за нарахованими дивідендами та за іншими виплатами. Виплата дивідендів проводиться шляхом видачі готівкових коштів з каси або перерахуванням на поточний рахунок учасника. Проте трапляються випадки, коли засновники, отримавши дивіденди, прагнуть знову їх вкласти у підприємство з метою інвестування. У цьому випадку, на думку автора, можливі два варіанти вкладення коштів. Так, у першому випадку учасник вносить кошти у касу або на поточний рахунок підприємства, тим самим збільшуючи розмір додаткового капіталу без зміни статутного капіталу. У другому випадку учасник може вносити кошти у вигляді позики для підприємства, тобто збільшення коштів у касі чи на поточному рахунку призведе до зростання зобов'язань підприємства перед учасником, а погашення такої позики здійснюється через зменшення заборгованості перед учасником. Наведені варіанти кредитування підприємства його ж засновниками є вигідними для обох сторін, адже на показник фінансового стану підприємства впливають суми, отримані від учасників у вигляді додаткового капіталу чи зобов'язань. Звичайно, отримання такої позики вигідніше відображати через збільшення капіталу, адже тоді підприємство буде інвестиційно привабливішим.

Оцінка зобов'язань передбачає використання однієї з чотирьох видів вартості: історичної, поточної, вартості реалізації та теперішньої. Згідно з національними стандартами, поточні зобов'язання оцінюються за сумою погашення, тобто за вартістю реалізації. Проте не до всіх видів поточних зобов'язань доцільно застосовувати таку вартість. Зокрема, зобов'язання за короткостроковими позиками можна оцінювати за теперішньою вартістю, заборгованість перед бюджетом – за вартістю реалізації, заборгованість за товари, роботи, послуги – за поточною вартістю.

Але питання методики оцінки поточних зобов'язань та їх відображення в бухгалтерському обліку потребують подальших наукових досліджень.

Наук. керівн. Горобинська М. В.

Література: 1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996, із змінами та доповненнями. 2. Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку : монографія / Ловінська Л. Г. – К. : КНЕУ, 2006. – 256 с. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20, із змінами і доповненнями. 4. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів / за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – 7-ме вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП "Рута", 2006. – 832 с. 5. Козлова М. О. Оцінка зобов'язань в бухгалтерському обліку / Козлова М. О. // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2003. – № 4(26). – С. 121. 6. Малюга Н. М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи / Малюга Н. М. – Житомир : ЖГПІ, 1998. – 384 с.