

ТРАНСФОРМАЦІЯ ТЕОРЕТИЧНИХ ОСНОВ ОБЛІКУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

В діяльності суб'єктів державного сектора одне з центральних місць, якому приділяється особлива увага в обліку, займають зобов'язання. В силу своїх обсягів, природи, а також ролі в процесі надання послуг вони потребують дослідження і уваги з боку фахівців з обліку щонайменше з двох основних причин.

По-перше, суб'єкти державного сектора, які фінансуються з місцевого чи державного бюджету та називаються бюджетними установами, отримують бюджетні асигнування та беруть бюджетні зобов'язання. В свою чергу, бюджет як суспільна фінансова категорія, що формується за рахунок платників податків, має бути суворо контрольованим.

По-друге, зобов'язання (в т.ч. бюджетні) тісно пов'язані з забезпеченням умов надання послуг. Вони значною мірою стосуються матеріально-технічної бази, адже являють собою замовлення, укладені договори, придбання товару, послуги тощо (впродовж бюджетного періоду) й спрямовані на формування належних умов для провадження діяльності. Така роль зобов'язань автоматично визначає їхню вагу в процесі діяльності бюджетної установи й змушує обліковий персонал відповідно ставитися до організації їх обліку.

В результаті проведеного реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі щодо зобов'язань з'явилася низка інновацій теоретико-прагматичного характеру.

Найперше, слід зауважити, що на практиці зобов'язання бюджетних установ є або визнаними установою, або такими, котрі вона не визнала а також виділяють ще й потенційні зобов'язання. В такому випадку питання ідентифікації зобов'язань відіграє основну роль у виборі підходу до їх облікового відображення.

З теоретичної точки зору слід звернути увагу на класифікацію зобов'язань, адже саме вона є не лише основою структурування об'єктів бухгалтерського обліку, а й забезпечує його зрозумілість, доступність і простоту у випадках, котрі характерні для різнорідних його складових елементів.

В Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 «Зобов'язання» (далі ПСБОДС 128) такому

розмежуванню приділено увагу в частині надання означення непередбаченого зобов'язання та його характеристик, надання рекомендацій щодо визнання зобов'язань та їхнього облікового відображення й подання даних у фінансовій звітності, а також застосування класифікації зобов'язань залежно від строку погашення тощо (рис. 1).

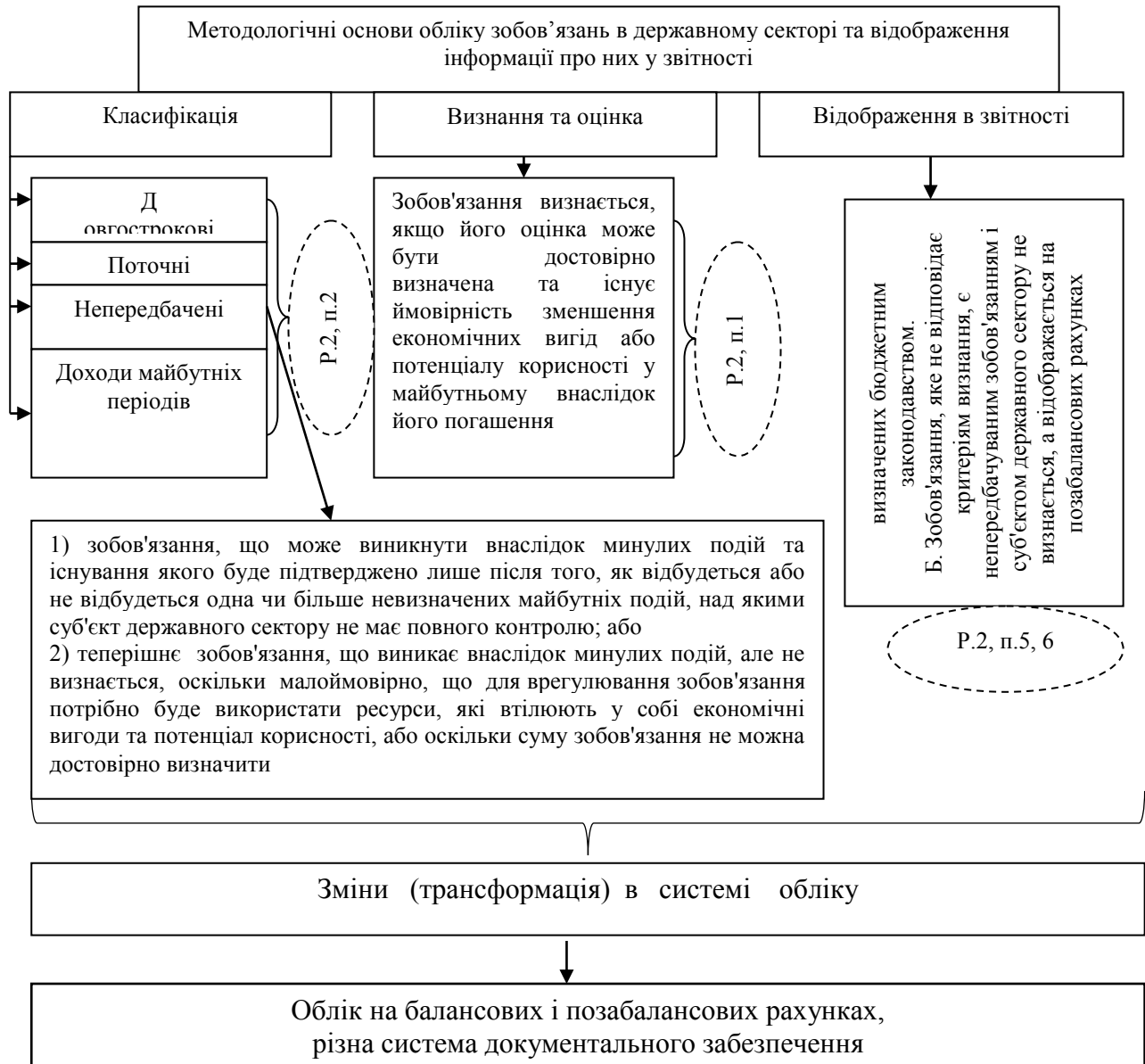


Рис. 1. Теоретичні засади обліку й звітності щодо зобов'язань, визначені ПСБОДС 128 «Зобов'язання» [3]

Окрім цього, в обліковій практиці використовують поняття невизнаних і потенційних зобов'язань, які рекомендується обліковувати на позабалансових рахунках. Попри те, що такого розмежування немає у прийнятому стандарті, в публікаціях різних авторів воно зустрічається. З огляду на існуючу практику, яка спостерігається в бюджетних установах, вважаємо за доцільне підтримати позицію про прийнятність

розмежування зобов'язань на невизнані й потенційні та їх обліку з використанням відповідних субрахунків класу 0 «Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів». Обґрунтуванням цього є той факт, що погашення невизнаних зобов'язань може відбутися, або не відбутися, а потенційні зобов'язання можуть виникнути, або й ні.

Також варто враховувати, що невизнані зобов'язання, можуть бути віднесені до складу непередбачуваних (за ПСБОДС 128), аналогічно як і потенційні.

До того ж останні ідентифікуються як:

– бюджетні зобов'язання (договори, які установа уклала задля виконання робіт, поставки матеріальних чи нематеріальних цінностей та надання послуг);

– гарантії та забезпечення (отримані/надані).

Недоліком затвердженого ПСБОДС 128 в останній редакції є те, що в ньому немає означення поняття «зобов'язання» чи «бюджетні зобов'язання». Натомість у редакції Бюджетного кодексу 2456-VI (2456-17) від 08.07.2010 р., бюджетні зобов'язання визначаються як: «будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або у майбутньому» [1].

Відповідно до визначення зобов'язань, а також враховуючи практичні ситуації щодо умов їх здійснення, бюджетна установа повинна провести розрахунки впродовж бюджетного періоду або у майбутньому відповідно до бюджетних асигнувань. Такий підхід також закладено в Плані рахунків для державного сектору. За умови, якщо йдеться про ознаку непередбачуваності, то дані про такі бюджетні зобов'язання доцільно обліковувати на позабалансовому субрахунку 031 «Укладені договори (угоди, контракти) розпорядників бюджетних коштів». При цьому можна керуватися їх розподілом на невизначені й потенційні.

Таким чином, реформування в системі обліку для державного сектору через запровадження ПСБОДС і Плану рахунків для державного сектору, а також інших заходів, в тому числі формування уніфікованої інформаційної системи, безумовно позначається на теоретичних засадах ведення обліку, тобто призводить до їх трансформації. Врахування цих умов вимагає наукового дослідження й узагальнення теорії обліку в бюджетних установах, як основному елементі державного сектору економіки

Література

1. Бюджетний кодекс України: Закон України (документ 2456-VI) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2542-14/ed20110101/find?text=%C1%FE%E4%E6%E5%F2%ED%E5+%E7%EE%E1%EE%E2%27%FF%E7%E0%ED%ED%FF>.
2. Лучко М.Р., Сисюк С.В. Розрахунки та зобов'язання суб'єктів державного сектору. Економіка і управління. 2018. №2(78). С. 125-135.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 128 «Зобов'язання»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. №1629.
4. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. №1219.

Юлія Судин

Тернопільський національний економічний університет

АНАЛІЗ ВПЛИВУ МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ГУДВІЛУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

Показники фінансового стану підприємства безпосередньо залежать від динаміки активів компанії. Методи амортизації, способи капіталізації та інші бухгалтерські процеси мають вплив на формування показників фінансової звітності підприємства. Звідси від методики обліку гудвілу залежать показники рентабельності та оборотності активів. Зокрема, необхідно дослідити, як існуюча методика обліку впливатиме на фінансовий стан підприємства.

Щодо варіативності методів обліку гудвілу, то чинним і актуальним є визнання придбаного гудвілу з подальшим тестуванням на знецінення. До 2009 року гудвіл підлягав амортизації, тобто систематично списувався відповідно до терміну корисного використання. Варто зазначити, що залежно від визначеного терміну могла бути короткострокова (протягом року) та довгострокова (до 20 років) амортизація гудвілу. Історія обліку свідчить, що існувала також методика негайного списання без визнання гудвілу активом компанії. Узагальнимо зазначені методики обліку гудвілу (Рис. 1)

Списання гудвілу на витрати зумовлює негайний вплив на прибуток, оскільки витрати значно зростають, прибуток відповідно зменшується. Амортизаційні відрахування характеризуються меншим ступенем впливу на фінансові результати, оскільки вартість гудвілу систематично розподіляється на певний період часу. Щодо актуальної методики тестування на знецінення, то вплив на прибуток відстрочений та непрогнозований.