



Список використаних джерел

1. Господарський кодекс України, Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 436-IV. Редакція станом на 06.11.2017 р. [Електронний ресурс.] Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
2. Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань», затверджений 15.05.2003 за № 755-IV. Редакція від 01.01.2017 р. [Електронний ресурс.] Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/755-15>.
3. Лучко М. Р. Питання консолідованої фінансової звітності в контексті реформування бухгалтерського обліку в Україні / Михайло Романович Лучко // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 75 – 83. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/13383>.
4. Лучко М. Р. Основи складання консолідованої фінансової звітності : Навчальний посібник. – Тернопіль : Тернопільський національний педагогічний університет ім. В. Гнатюка, 2012. – 77с.

Мазур Н.А.

доктор економічних наук, професор
Кам'янець-Подільський національний університет імені Івана Огієнка
м. Кам'янець-Подільський, Україна

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ПАСИВАМИ ПІДПРИЄМСТВ: СТАН ТА ПРОБЛЕМИ

Сучасний стан бухгалтерського обліку пасивів (капіталу, власності) характеризується такими негативними явищами, як: неузгодженістю у визначенні змісту бухгалтерського обліку пасивів (капіталу, власності); неврегульованістю методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності пасивів (капіталу, власності); недосконалістю бухгалтерської облікової термінології щодо пасивів.

Нечітко визначена національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку термінологія та методика відображення в поточному обліку та фінансовій звітності пасивів (капіталу, власності) призводить до негативних наслідків як в обліковому процесі, так і у фінансовій звітності, і, зрештою, в системі управління господарською діяльністю.

Капітал підприємства формує основу ресурсного забезпечення. Дані про капітал відображають суму (вартість) фактично інвестованих коштів у актив (майно, ресурси) підприємства. Тому дослідження суті і природи капіталу за його видами дають змогу доходити висновків, які є властивими для інвестування.

Проблеми капіталу як економічної категорії у світовій економічній науці висвітлювались багатьма дослідниками з різних позицій. Це А. Сміт, Д.Рікардо, К. Маркс, П. Самуельсон, В. Нордхауз, Грегори Менк'ю, Чарлз Гіл та інші.

Слід відзначити достатню кількість авторів сучасного дослідження капіталу як економіко-правового елемента господарської діяльності та складової бухгалтерського обліку під терміном «пасив». Серед вітчизняних авторів – М.Білуха, Ф.Бутинець, Б.Валуев, С.Голов, З.Гуцайлюк, Є.Калюга, Г.Кірейцев, М.Кужельний, Ю.Кузьмінський, І.Лазаришина, Ю.Литвин, В.Линник, Е.Мних, О.Петрик, М.Пушкар, В.Рудницький, В.Сопко, Н.Ткаченко, М.Чумаченко, В.Швець та інші. Серед зарубіжних авторів слід відмітити праці таких вчених як Х.Андерсон, В.Андреев, С.Барнгольц, Дж. Блейк, В.Бочаров, Ю.Данилевський, Д.Єндовицький, В.Качалін, В.Ковальов, Д.Колдуелл, В.Петрова, Я.Соколов, Е.Хелферт, Е.Хендріксен, А.Шеремет.

Характеристика господарських фактів (явищ) як об'єктів бухгалтерського обліку має



однозначний характер. Це або активи – тобто, ресурси, які контролюються господарством у результаті минулих подій (господарської діяльності економіко-правового характеру) та їх використання може привести до економічних вигод у майбутньому, або пасиви – капітал, визначений на основі доказів (документального оформлення) розмір права власності особи, яка або вклала, або набула права власності за чинним законодавством.

Удосконалення бухгалтерського обліку пасивів (капіталу, власності) Лучко М.Р. пов'язує з його поділом на три складові, які мають специфічні ознаки та завдання. В основу розмежування капіталу на підприємстві покладено поняття власності, тобто, вкладений засновником чи залучений зі сторони (чужий) капітал та яким чином, чи утворений у процесі діяльності в результаті розподілу та перерозподілу доходу. Таке розмежування є істотним [1]. Доведено, що перевагами такого підходу до побудови бухгалтерського обліку пасивів (капіталу, власності) є те, що по-перше, бухгалтерський облік набув усіх ознак системності формування підсумкової інформації та прозорості, а по-друге, такий підхід забезпечує формування потрібної для управління деталізованої інформації для прийняття відповідних управлінських рішень.

Пасиви – це власність (капітал - власний або чужий). Чужий капітал – це визначені у грошовій формі (вартості) зобов'язання підприємства перед різними фізичними та юридичними особами, засновниками або іншими кредиторами (не засновниками), банками тощо. Пасиви – це джерело утворення активів (майна) підприємства, яке воно має у своєму розпорядженні. Пасиви, таким чином, – це вираз права власності на активи (майно, ресурси) підприємства відповідних власників – засновників, кредиторів (юридичних або фізичних осіб).

Якщо з терміном «Актив» (тобто, майно, ресурс) більшість країн світу визначається майже однозначно, то термін «Пасив» в економічній літературі, у теорії та на практиці однозначно не визначається, а існує багато трактувань та суджень. Синтезуючи різні визначення пасивів, можна визнати, що пасиви – це визначене у вартості (грошах) боргове зобов'язання (капітал) підприємства (юридичної) або громадянина (фізичної особи) щодо іншого підприємства (юридичної) або громадянина (фізичної особи).

Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень» від 05.10.2017 року вводить з 1 січня 2018 року інше визначення власного капіталу – це «різниця між активами і зобов'язаннями підприємства» [2].

З огляду на важливість капіталу для досягнення загальної мети підприємствами весь капітал (пасиви, власність) підприємства виділяється в окремий об'єкт управління, а в системі управління необхідно визначити спеціальну підсистему управління капіталом з його плануванням, обліком, контролем, аналізом, стимулюванням розвитку та регулюванням. Система управління капіталом підприємства – складна комплексна система. Вона передбачає обґрунтоване планування, чітку організацію обліку кожної складової частини капіталу, кожного виду капіталу, дієвий контроль за його загальним рівнем, окремими статтями та всебічний аналіз.

Відповідно до НП(С)БО 1 та МСБО «Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів» зобов'язання – це обов'язок чи відповідальність діяти певним чином. Зобов'язання виникає тільки тоді, коли актив отримано, або коли підприємство укладає невідмовну угоду придбати актив. Цими стандартами визначено, що зобов'язання визнається у балансі, коли ймовірно, що в результаті погашення теперішнього зобов'язання відбудеться вибуття ресурсів, які могли б забезпечити надходження майбутніх економічних вигод, а сума, за якою буде погашено зобов'язання, може бути достовірно виміряна [3].

Стандарти далі визначають, що зобов'язання – це теперішня заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій, від погашення якої очікується вибуття з підприємства ресурсів, які втілюють у собі майбутні економічні вигоди. Усе правильно. Але



у наведеному переліку до зобов'язань віднесені тільки такі об'єкти:

- отримання товарів у кредит;
- позики;
- нарахування податків і витрат, які будуть сплачені пізніше;
- виплата або передача активів;
- надання послуг;
- заміна або інше зобов'язання;
- перетворення у власний капітал.

Чомусь немає самого власного капіталу, хоча власний капітал формує частину зобов'язань підприємства перед засновниками. З правового ж боку, позичальники мають переважне право власності перед засновниками. Тому не можна так розглядати пасиви [4].

Пасиви – це право власності. А капітал як термін означає власність. Якщо розглядати весь капітал, залучений до господарювання, з погляду прав власності у момент його залучення, то можна констатувати таке: початок підприємницької діяльності супроводжується залученням капіталу власників, засновників – це початковий капітал; процес діяльності господарюючого суб'єкта супроводжується взаємодією з іншими суб'єктами підприємницької діяльності із тимчасовим запозиченням їх коштів – залучається позиковий капітал на основі контракту (зобов'язання за контрактом); отримання доходу та прибутку супроводжується їх створенням, розподілом та перерозподілом у формі податків, зборів і платежів, а це означає, що тимчасово залучаються створений суспільний капітал (до моменту сплати) та власний капітал.

Таким чином, Сопко В.В. пропонує виділити три складові частини підприємницького капіталу – власний, позиковий, суспільний [4].

Дані табл. 1 засвідчують факт відсутності у складі пасивів підприємств України зобов'язань, пов'язаних з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Таблиця 1

Структура пасиву підприємств [5]

Назва показника	2016 р.	2015 р.	2014 р.	2013 р.	2012 р.
1. Власний капітал	34,2	28,3	24,7	34,2	35,2
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	18,7	20,7	22,7	18,7	18,6
3. Поточні зобов'язання і забезпечення	47,1	51,0	52,6	47,1	46,2
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Разом пасив	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

У складі ліквідаційної групи, призначеної для продажу, у пасивах можуть бути присутніми кредити, резерви та забезпечення, торговельна кредиторська заборгованість, кредиторська заборгованість персоналу, бюджету, інша кредиторська заборгованість, пов'язана безпосередньо з даною ліквідаційною групою, призначеною для продажу. Усі ці показники відповідно підсумовуються і відображаються однією сумою у складі окремої групи у складі пасивів Балансу. Проте, виникає запитання – чи потрібна нашим підприємствам ця група у складі пасивів, чи не можна її перенести до Приміток до фінансової звітності повністю?

Зазначимо, що основною метою МСФЗ 5 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» є виділення у бухгалтерському обліку необоротних активів, призначених для продажу, та розкриття у фінансовій звітності інформації про припинену діяльність. Зокрема, однією з вимог є: необоротні активи, призначені для продажу, повинні відображатися окремо у Звіті про фінансовий стан, а результати припиненої діяльності —



окремим рядком у Звіті про сукупний дохід. Крім цього, прийнятий 5 жовтня 2017 року закон набирає чинності з 1 січня 2018 року і передбачає гармонізацію національних стандартів бухгалтерського обліку із законодавством Європейського Союзу [2]. Тепер у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачається, що національні стандарти бухгалтерського обліку повинні відповідати міжнародним стандартам фінансової звітності, а також законодавству Європейського Союзу у сфері бухгалтерського обліку. Таким чином, форма звітності за міжнародними стандартами затверджується Мінфіном та буде мати єдиний електронний формат. Положення щодо подання звітності за міжнародними стандартами в електронній формі набирають чинності з 1 січня 2019 року.

Список використаних джерел

1. Лучко М., Остап'юк М., Даньків Й. Класифікація та характеристика основних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2003. № 3 (25). С.56-63.
2. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень : Закон від 05.10.2017 №2164-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2164-19> (дата звернення: 09.11.2017)
3. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Закон від 07.02.2013 №73 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/page> (дата звернення: 09.11.2017).
4. Сопко В.В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів) : Навч. посібник. К : Центр навчальної літератури, 2006. 312 с.
5. Державна служба статистики України: офіційний сайт [Електронний ресурс]. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 15.12.2016).

Мельник Н.Г.

кандидат економічних наук, доцент

Білоус В.С.

магістр

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

ОСОБЛИВОСТІ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

На даний час в Україні зростає роль звітності особливого виду, а саме консолідованої фінансової звітності. Причинами є глобалізація бізнесу, укрупнення внаслідок злиття та поглинання корпорацій, подолання державних кордонів і розвиток транснаціональних корпорацій, активний вихід вітчизняних компаній на міжнародні фондові ринки. Методологія консолідації звітності досить складна, але в той же час логічна і виправдана, оскільки впливає з економічної сутності бізнесу та ролі звітності як інформаційної бази для прийняття рішень. У цьому сенсі, на думку окремих науковців, методологію консолідації можна вважати закономірним продовженням «звичайного» обліку [5].

Склад, форми, принципи підготовки та подання фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів визначені Національним