СЕКЦІЯ 9
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.1

Волинець О.О.
кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Вінницького торговельно-економічного інституту
Київського національного торговельно-економічного університету

Кардінал Т.Л.
студентка
Вінницького торговельно-економічного інституту
Київського національного торговельно-економічного університету

АНАЛІЗ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ ЩОДО СУТНОСТІ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

У статті досліджено наукову та періодичну літературу з питання обліку поточних зобов'язань. Проаналізовано сутність поняття «зобов'язання». Розглянуто різні підходи до класифікації зобов'язань.
Ключові слова: зобов'язання, поточні зобов'язання, класифікація, умовні зобов'язання, фактичні зобов'язання, оціночні зобов'язання.

Волынець О.А., Кардинал Т.Л. АНАЛИЗ НАУЧНЫХ ИССЛЕДОВАНИЙ ОТНОСИТЕЛЬНО СУЩНОСТИ ТЕКУЩИХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ
В статье проведено исследование научной и периодической литературы по вопросу учета текущих обязательств. Проанализирована сущность понятия «обязательства». Рассмотрены различные подходы к классификации обязательств.
Ключевые слова: обязательства, текущие обязательства, классификация, условные обязательства, фактические обязательства, оценочные обязательства.

Volynets O.O., Kardinal T.L. ANALYSIS OF RESEARCHES CONCERNING ESSENCE OF CURRENT LIABILITIES
This article provides research of scientific and periodical literature on the account of current liabilities. The main meaning of liability concept was defined and properly analyzed. Different approaches to the classification of liabilities were reviewed.
Keywords: liabilities, current liabilities, classification, contingent liabilities, actual liabilities, estimated liabilities.

Постановка проблеми. У процесі своєї діяльності підприємства співпрацюють з різними юридичними й фізичними особами та державними органами. Їх взаємовідносини спричиняють виникнення зобов'язань, які є джерелом утворення активів підприємства, та наявність яких за стабільних умов не погіршує його фінансового стану. Зобов'язання є одними з основних факторів, що впливають на фінансову стійкість підприємства, тому питання визначення їх сутності та класифікація поточних зобов'язань потребує детального розгляду. Адже від правильної організації їх обліку, аналізу і контролю залежить договірна і розрахункова дисципліни, оборотність оборотних коштів, ділова репутація суб'єкта підприємницької діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання сутності, класифікації та групування зобов'язань досліджували у своїх працях такі вітчизняні та зарубіжні науковці, як: В.В. Сопко, М.І. Должанський, О.І. Коблянська, С.Ф. Голов, Ф.Ф. Бутинець, М.С. Пушкар, Н.В. Чабанова, Л.В. Чижевська, В.Г. Швець, Х. Андерсен, А. Велш Глен, Б. Нідлз, Д. Колдуелл та інші. Визначення сутності саме поточних зобов'язань досліджували: Т.В. Теленко, І.А. Єфремов, Ю.С. Ігумнов та інші. Проведені дослідження наукових праць відомих вітчизняних та іноземних вчених свідчать, що окремі теоретичні положення щодо трактування поточних зобов'язань є дискусійними, а низка важливих аспектів класифікації, визнання та їх оцінки потребують подальшого вдосконалення в сучасних умовах господарювання.

Постановка завдання. Дослідження теми дасть змогу дослідити розбіжності у підходах науковців до визначення сутності поняття «поточне зобов'язання», виявити розбіжності та неточності щодо класифікації поточних зобов'язань та запропонувати її уточнення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ефективна фінансова діяльність підприємства не можлива без його зобов'язань перед іншими суб'єктами підприємницької діяльності. Використання такого позикового капіталу як зобов'язання дозволяє суттєво розширити об'єми господарської діяльності підприємства, забезпечити більш ефективне використання власного капіталу, прискорити формування різних цільових фінансових фондів, і врешті – підвищити ринкову вартість підприємства. Основні показники роботи підприємства відображаються у фінансовій звітності, а тому правильність відображення бухгалтерської інформації щодо зобов'язань у звітності залежить від правильного визначення сутності поточних зобов'язань та їх класифікації.

Як економічна категорія зобов'язання – це заборгованість підприємства, яка виникла в результаті минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що несуть економічні вигоди. Зобов'язання з фінансової точки зору передбачає обмін ресурсами, які мають грошовий вимір. Крім того, зобов'язання повинно бути локалізовано у часі, тобто повинен бути момент настання зобов'язання і період часу, протя-

гом якого воно діє. При цьому зобов'язання повинно бути юридично обумовленим [1, с. 90].

На нашу думку, сутність поняття зобов'язання потрібно з'ясовувати згідно з традиціями французької бухгалтерської школи з різних позицій: юридичної, економічної та бухгалтерської.

Юридичне трактування зобов'язання вказує на те, що одна особа (боржник) зобов'язана здійснити на користь іншої особи (кредитора) певну дію (передати майно, виконати роботу, сплатити) або утриматися від певної дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його обов'язків.

Юриспруденція визначає три джерела виникнення зобов'язань: договір, закон і делікт (спричинення шкоди). Джерелом договірних і деліктних зобов'язань виступає договір.

З точки зору економіки, трактування зобов'язань не включає в цю категорію зобов'язання за договорами, які не починали виконувати, оскільки вони не створюють реального руху коштів. Такі зобов'язання демонструють майбутні потоки коштів, що обумовлені кредитами, наданими і отриманими суб'єктами господарюювання. Тобто з економічної точки зору зобов'язання організації перед контрагентами повинні розглядатися як статті його доходів, а зобов'язання контрагентів перед організацією як статті його витрат. При цьому величина доходів від отримання «безкоштовного кредиту» у вигляді кредиторської заборгованості перед контрагентами і витрат у вигляді відволікання коштів з обороту визначається рівнем інфляції і відсотком прибутку на одиницю коштів, одержуваної конкретним суб'єктом господарювання. Тобто з економічної точки зору зобов'язання включає в себе тільки кредиторську заборгованість підприємства, на відміну від юридичного поняття «зобов'язання», яке включає як кредиторську, так і некредиторську заборгованість. І як наслідок, це вказує на те, що не потрібно ототожнювати поняття «зобов'язання» та «кредиторська заборгованість».

Що стосується бухгалтерського обліку, то джерелом виникнення зобов'язання є факт господарського життя, інформація про який служить підставою для бухгалтерських записів, що відображають зобов'язання підприємства, яке веде облік.

Таким чином, обсяги зобов'язань в юридичному та бухгалтерському сенсах не збігаються, і тут вирішальне значення мають зобов'язання, що випливають із умов договорів.

Так, І.А. Єфремов та Ю.С. Ігумнов зазначають, що зобов'язання є певним видом розрахункових відносин у процесі господарської діяльності між юридичними і фізичними особами та державними установами, які призводять до виникнення незакінчених розрахунків, внаслідок чого боржник має передати майно, виконати роботу, заплатити кошти або утриматись від певної дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його зобов'язань.

Відповідно до базових принципів бухгалтерського обліку економічне трактування зобов'язань має визначальне значення для оцінки фінансового стану підприємства.

Правильне визначення поняття «поточних зобов'язань» є дуже важливим, оскільки від цього залежить відображення або невідображення заборгованості в обліку та звітності, або перенесення цієї заборгованості до складу довгострокових. У П(С)БО 11 «Зобов'язання» зазначено, що поточні зобов'язання – це зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом 12-ти місяців, починаючи з дати балансу. Проте існують й інші погляди щодо визначення сутності поточних зобов'язань [2].

Зокрема, такі закордонні вчені, як: Керміт Д. Ларсон, Джон Дж. Уайльд, Б. Чіапетта стверджують, що поточні зобов'язання – це ті, які мають бути погашені протягом одного року, проте якщо операційний цикл більше ніж один рік, то вони можуть бути сплачені протягом цього строку.

В.В. Качалин зазначає, що поточні зобов'язання – це зобов'язання, які повинні бути сплачені за допомогою поточних активів або рефінансування за рахунок приймання інших поточних зобов'язань.

О.В. Соловйова стверджує, що поточні зобов'язання – це нараховані суми, які можуть бути необхідними для погашення витрат протягом року за відомими обставинами, а їх величина може бути оцінена тільки приблизно. Існує невпевненість в отриманні суми за такими зобов'язанням.

Відповідно до досліджень Н.В. Чебанової, поточні зобов'язання – це вимоги до підприємства інших суб'єктів господарювання на отримання грошей, товарів або надання послуг.

А.М. Поддєрьогін та Л.Д. Буряк дотримуються думки, що поточні зобов'язання – це складова капіталу підприємства, яка представляє собою вимоги до підприємства з боку фізичних та юридичних осіб щодо оплати товарів, продукції, послуг [3, с. 187].

Дослідивши всі вище наведені трактування, ми вважаємо, що найточніше розкрито сутність поточних зобов'язань у П(С)БО 11 «Зобов'язання».

Не менш поширеною проблемою в дослідженнях науковців є розбіжність поглядів щодо класифікації як поточних зобов'язань, так і зобов'язань в цілому.

У зарубіжній науковій літературі такі автори, як: Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл поділяють поточні зобов'язання за ступенем ймовірності на фактичні, оціночні та умовні.

До фактичних вони зараховують зобов'язання, які виникають з договору, контракту або на основі законодавства, їх сума може бути чітко і однозначно підрахована. Вони включають в себе заборгованість з рахунків, зарплати, дивідендів до оплати, заборгованість з податку від продажів і акцизного збору, поточну частину довготермінових зобов'язань тощо.

До оціночних відносять зобов'язання, достовірну суму яких не можна визначити до настання певної дати (як приклад, виплати по гарантійних зобов'язаннях).

Що ж до умовних зобов'язань, то до них відносять зобов'язання, які залежать від майбутніх подій, їх ще називають неіснуючими зобов'язаннями.

В Україні вищенаведені поняття є досить новими і ще малодослідженими, проте вітчизняні науковці дещо не погоджуються з цією класифікацією і розглядають її з прив'язкою до національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Зокрема Р.Е. Грачова вказує, що «за міжнародною обліковою традицією всі поточні зобов'язання умовно поділяються на дві групи: фактичні та оціночні. Фактичні зобов'язання випливають із контрактів, договорів тощо і є результатом першої події в угоді, яка відбулася на користь підприємства. Оціночні зобов'язання – це заборгованість, точна сума якої не може бути визначена до настання певних подій або дати» [4, с. 216].

Професор С.Ф. Голов та професор В.М. Костюченко поділяють зобов'язання залежно від

порядку визначення їх суми на реальні (до них відносять довготермінові і поточні) та потенційні (до них належать забезпечення та непередбачені зобов'язання).

Отже, можна говорити про те, що описану класифікаційну ознаку доцільно застосовувати не тільки в розрізі поточних зобов'язань, а і до всіх зобов'язань, як це пропонують вітчизняні вчені.

Також слід згадати про Р. Вітінгтона та К. Рені, які пропонують таку класифікацію поточних зобов'язань: чітко визначені, оцінені та можливі. До чітко визначених автори зараховують зобов'язання, оцінка і сума яких, визначена (відсоткові платежі, платежі з зарплати). Оцінені зобов'язання – це ті, оцінку яких визначено, а їх суму можна визначити в результаті майбутніх подій (продукт страхового платежу). Можливі (випадкові) зобов'язання – оцінка та сума зобов'язань не визначені і залежать від майбутніх випадків (дисконтні платежі).

Таблиця 1

Класифікаційні ознаки поточних зобов'язань

№	Класифікаційна ознака	Вид зобов'язання
1.	За визначеністю предмета виконання зобов'язання:	однооб'єктні
		альтернативні
2.	За характером взаємозв'язку:	головні
		додаткові
3	За забезпеченістю виконання:	забезпечені
		незабезпечені
4.	Залежно від можливості оцінки:	чітко визначені
		оцінені
		можливі
5.	За складністю погашення:	прості
		складні
6.	За часом виникнення:	теперішні
		майбутні
7.	Залежно від підстави виникнення:	договірні
		позадоговірні
8.	За способом погашення:	монетарні
		немонетарні
9.	Залежно від порядку визначення їх суми:	реальні
		потенційні
10.	За строком погашення:	обмежені у часі
		безстрокові
11.	За ступенем ймовірності:	фактичні
		оціночні
		умовні
12.	За вартістю:	відсоткові
		безвідсоткові
13.	За формою залучення:	грошові
		товарні
14.	За відображенням у звітності:	реальні
		консесуальні
15.	За видом діяльності:	операційні
		фінансові
		інші
		систематичні
16.	За систематичністю:	разові
		перед банками
17.	За об'єктом зобов'язання:	заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями
		з постачальниками та підрядниками
		за розрахунками з бюджетом
		зі страхування
		перед працівниками
		з учасниками
		за векселями
		інші

І. Річард та Брауні пропонують класифікацію, в якій зобов'язання поділяють на дві групи. До першої групи належать чітко визначені зобов'язання, а саме: зобов'язання з визначеною сумою та невизначеною датою погашення; зобов'язання з визначеною датою та сумую погашення; зобов'язання з двома термінами погашення та з визначеною сумою; зобов'язання, які виникають з постачальниками за невиконані контракти та угоди; довгострокові платежі, відсоткові платежі, облігації, лізинг; страхові платежі; рахункові платежі, платежі з заробітної плати, податкові платежі; рентні плати, отримані наперед. До невизначених зобов'язань належать: купівельні, зобов'язання з найму; можливі зобов'язання; невизначені податкові клопотання, податкові гарантії; зобов'язання із взаємними невиконаними контрактами.

Серед праць українських науковців, ми розглянули дослідження щодо поточних зобов'язань Ф.Ф. Бутинця, Т.І. Тесленко, С.Л. Берези та А.Г. Загороднього. Так, Ф.Ф. Бутинець класифікує зобов'язання за найбільшою кількістю ознак. З його поглядами на класифікації зобов'язань за терміном погашення, способом погашення, часом виникнення, можливістю оцінки погоджуються Л.В. Чижевська та С.Л. Береза. Залежно від підстави виникнення, Ф.Ф. Бутинець та А.Г. Завгородній виділяють договірні зобов'язання, які постають з угоди, домовленості сторін, та позадоговірні, що виникають незалежно від волі учасників угоди.

Т.І. Тесленко запропонувала введення таких ознак для відображення зобов'язань у фінансовій звітності: реальні (балансові) та консенсуальні (позабалансові), з метою здійснення контролю за виконанням зобов'язань відповідно до договорів та проведення прогнозного аналізу зміни джерел утворення активів підприємства [5, с. 167-168].

Ознайомившись з різними науковими підходами до класифікації зобов'язань, ми пропонуємо виділити такі класифікаційні ознаки поточних зобов'язань (табл. 1).

На нашу думку, запропонована класифікація найбільш повно охоплює всі види поточних зобов'язань та дозволяє враховувати специфіку різних видів господарської діяльності підприємства. Класифікація охоплює найбільш відомі напрацювання як зарубіжних, так і вітчизняних науковців із зазначеного питання.

Висновки. Отже, від правильного тлумачення поточних зобов'язань та їх класифікації за різними видами ознак залежить відображення або невідображення заборгованості підприємства перед іншими суб'єктами в обліку та звітності. Дослідивши теоретичні та методичні підходи до визнання поточних зобов'язань, ми вважаємо найдоречнішим визначення, наведене в П(С)БО 11 «Зобов'язання». Щодо класифікації поточних зобов'язань, то, ознайомившись із запропонованими класифікаціями вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, ми запропонували узагальнену класифікацію поточних зобов'язань, яка включає 17 класифікацій-

них ознак. Вона найбільш повно охоплює всі види поточних зобов'язань та дає можливість їх точного та об'єктивного відображення в обліку та фінансовій звітності.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Орлов І.В. Сутність поняття «зобов'язання»: аналіз наукових джерел / І.В. Орлов // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія «Економічні науки». – 2010. – № 1(51) – С. 90–93.
2. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : наказ Міністерства фінансів України № 20 від 31.01.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0085-00.
3. Петренко Н.І. Бухгалтерський облік поточних зобов'язань: категорії, поняття, терміни / Н.І. Петренко // Вісник ДДМА. – 2012. – № 1 – С. 184–189.
4. Пташник А.М. Класифікація поточних зобов'язань визнаними у праві та бухгалтерському обліку / А.М. Пташник // Вісник ЖДТУ. – № 3(53). – С. 215–217.
5. Расенко В.М. Особливості класифікації зобов'язань підприємств / В.М. Расенко // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2012. – Вип. 2. – С. 163–170.

УДК 657

Мокринська З.В.
кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, обліку і аудиту
Національного авіаційного університету

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В КИТАЇ

Статтю присвячено особливостям ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності у Китаї. Досліджено історичний розвиток та формування сучасної бухгалтерської системи Китаю. Визначено вплив Міжнародних стандартів фінансової звітності на формування національних стандартів бухгалтерського обліку.

Ключові слова: бухгалтерський облік, фінансова звітність, Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), китайські стандарти бухгалтерського обліку, конвергенція.

Мокринская З.В. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В КИТАЕ

Статья посвящена особенностям ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности в Китае. Исследовано историческое развитие и формирование современной бухгалтерской системы Китая. Определено влияние Международных стандартов финансовой отчетности на формирование национальных стандартов бухгалтерского учета.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, финансовая отчетность, Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), китайские стандарты бухгалтерского учета, конвергенция.

Mokrynska Z.V. PECULIARITY OF ACCOUNTING IN CHINA

The article is devoted to the peculiarities of accounting and of financial reporting in China. Studies the historical development and the formation of a modern financial system in China. The effect of IFRS on the formation of national accounting standards.

Keywords: accounting, financial reporting, International Financial Reporting Standards (IFRS), Chinese accounting standards (CAS), convergence.

Постановка проблеми. Актуальність дослідження особливостей реформування бухгалтерського обліку та гармонізації національних стандартів Китаю з Міжнародними стандартами фінансової звітності обумовлена необхідністю використання такої практики та позитивного досвіду конвергенції для інших країн.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вітчизняні вчені питанням бухгалтерського обліку в Китаї приділяють досить мало уваги. Серед наявних наукових робіт варто звернути увагу на дослідження російських науковців. Так, С.Н. Поленова [1] досліджувала природу регулювання бухгалтерського обліку в Китаї, а саме вплив культурних, історичних, економічних особливостей на встановлення порядку регулювання обліку. Наукові праці Ж. Цзехуа [2] присвячено гармонізації бухгалтерського обліку на прикладі Китаю та Росії. А.М. Ауганбаев [3] досліджував історію регулювання бухгалтерського обліку в Китаї, зокрема його етапи. Серед праць українських дослідників, на жаль, немає ґрунтовних досліджень зазначених питань, проте можна згадати І.А. Власову та М.Е. Тарасова [4], які спробували проаналізувати особливості організації обліку в Китаї.

Постановка завдання. Таким чином, завдання дослідження полягає у аналізі передумов створення нових китайських стандартів бухгалтерського обліку на основі МСФЗ та їх впливу на розвиток бухгалтерської практики.

Виклад основного матеріалу дослідження. Особливістю бухгалтерського обліку, як і політики, є те, що для нього не існує національних кордонів між країнами. Основні облікові принципи різних держав схожі, що доводить подібність нинішніх систем бухгалтерського обліку, наявних в різних країнах світу. Проте так само, як і мови, не зважаючи на схожість, відрізняються, бухгалтерський облік та фінансова звітність різних країн неоднакові. Загалом виділяють досить велику кількість чинників, що зумовлюють розвиток та формування бухгалтерських систем. Серед них економічні, політичні, культурні та багато інших. Вважається, що ці фактори взаємопов'язані. Так, у більшості країн, що характеризуються жорстким правовим регулюванням економічної діяльності, банки чи уряд історично вважалися основними кредиторами, в той час як у країнах загальноправової спрямованості фінансові потреби бізнесу забезпечуються за рахунок акціонерів і ринків цінних паперів.