

DOI: 10.15276/ETR.06.2020.9

DOI: 10.5281/zenodo.4564593

UDC: 657

JEL: M41

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

FEATURES OF ACCOUNTING FOR LONG-TERM LIABILITIES ACCORDING TO NATIONAL AND INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

Anastasiia.V. Fraiman

Odessa National Polytechnic University, Odessa, Ukraine

ORCID: 0000-0003-3710-1385

Email: fraymannastya1999@gmail.com

Natalia M. Selivanova, PhD in Economics, Associate Professor

Odessa National Polytechnic University, Odessa, Ukraine

ORCID: 0000-0002-4157-4946

Email: n.selivanova.odessa@gmail.com

Received 05.12.2020

Фрайман А.В., Селіванова Н.М. Особливості обліку довгострокових зобов'язань за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Науково-методична стаття.

У даній статті наведено особливості обліку довгострокових зобов'язань за національними стандартами бухгалтерського обліку порівняно з міжнародними стандартами. Узагальнено спільні та відмінні риси щодо обліку довгострокових зобов'язань у вітчизняних та міжнародних стандартах за такими критеріями, як трактування поняття, визнання та оцінка даного об'єкту бухгалтерського обліку. Виявлено головні відмінності у структурі національних та міжнародних стандартів. Розглянуто та досліджено інформацію про довгострокові зобов'язання, зазначену в міжнародних стандартах. Висвітлено найголовніші нормативні зміни щодо обліку довгострокових зобов'язань та визначено спосіб відображення даних змін в обліковій політиці підприємства.

Ключові слова: довгострокові зобов'язання, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, оцінка зобов'язань, облікова політика

Fraiman A.V., Selivanova N.M. Features of accounting for long-term liabilities according to national and international accounting standards. Scientific and methodical article.

This article compares the features of accounting for long-term liabilities under national and international accounting standards. The common and distinctive features of accounting for long-term liabilities in domestic and international standards are summarized according to such criteria as the interpretation of the concept, recognition and evaluation of the object of accounting. The main differences in the structure of national and international standards are revealed. The information on long-term liabilities specified in the international standards is considered and investigated. The main regulatory changes in the accounting of long-term liabilities are highlighted and the method of reflecting these changes in the accounting policy of the enterprise is determined.

Keywords: long-term liabilities, national accounting regulations (standards), international accounting standards, liability assessment, accounting policy

На сьогодні важливою умовою успішного функціонування будь-якого підприємства є довгострокові зобов'язання, які останнім часом розглядають у контексті джерела фінансових ресурсів, тому питання всебічного дослідження обліку та оцінки довгострокових зобов'язань постає одним із важливих та актуальних перед вітчизняними економістами. Так склалося у зв'язку з тим, що всі об'єкти бухгалтерського обліку, як правило, регулювалися у плановій економіці більш-менш централізовано, що супроводжувало поширення спрощених поглядів на даний об'єкт в практичній діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Питанням обліку довгострокових зобов'язань за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку присвятили свої дослідження такі науковці-економісти, як Асмолова Т.В. та Сирцева С.В., Біла О.М., Волощук Л.О. та Мотова А.В., Гончарук С.М. та Войтович Н.В., Пилипенко К.А. та Коляка А.А., Фірсова Л.А та Яковишина Н.А. й інші [1-5].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми

Попри все, довгострокові зобов'язання відіграють важливу роль у господарській діяльності підприємства, та враховуючи важливість встановлення тісного зв'язку вітчизняних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в контексті останніх подій переходу багатьох підприємств на міжнародні стандарти, одним із пріоритетних завдань постає дослідження довгострокових зобов'язань.

Метою даної статті є детальний розгляд особливостей обліку довгострокових зобов'язань за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, узагальнення спільних та відмінних рис за основними критеріями, виявлення головних відмінностей у структурі вітчизняних та міжнародних стандартів, висвітлення останніх змін у нормативно-законодавчих документах та визначення способу їх відображення в обліковій політиці.

Виклад основного матеріалу дослідження

Згідно з основним законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», остання поточна редакція якого відбулася 14 листопада 2020 року, визначено трактування поняття зобов'язання – це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди [6].

Основними характеристиками, що виступають при визначенні «зобов'язання» є: наявність такого зобов'язання, виконання якого може відбутися за рахунок передачі активу або ж надання певної послуги іншій стороні в майбутньому (компанія, підприємство, організація тощо). По-друге, господарська операція, що спричинила виникнення даного зобов'язання, вже відбулася. По-третє, виникнення такого зобов'язання має бути ймовірним.

Щодо критеріїв класифікації зобов'язань, то вони можуть бути різними, але враховуючи, що основою класифікації є розподіл зобов'язань в залежності від строку, то першочергово слід розглядати їх саме за тривалістю терміну погашення заборгованості. На відміну від П(С)БО, у міжнародній практиці класифікація зобов'язань за МСБО відбувається таким чином: існують поточні та непоточні. Це можна вважати основною різницею, адже в українському бухгалтерському обліку зобов'язання бувають поточні та довгострокові. Сутність залишається такою самою: довгострокові або ж непоточні зобов'язання – це ті, що підлягають погашенню у строк більше операційного циклу підприємства. До речі, у вітчизняних та міжнародних стандартах поняття «операційного циклу» залишається незмінним – його тривалість дорівнює дванадцяти місяцям.

Слід відмітити, що в європейських країнах найбільшу цінність серед фінансових ресурсів являють довгострокові зобов'язання. Історично так склалося через те, що кредитори не мають змоги впливати на прийняття рішень під час господарської діяльності, на відміну від власників, а виплата відсотків за довгостроковою заборгованістю вираховується із суми доходів, що оподатковуються податком на прибуток. До такої

заборгованості відносять облігації та векселі до виплати, лізингові та пенсійні зобов'язання.

Для того, щоб більш детально відобразити наявні спільні та відмінні риси щодо обліку довгострокових зобов'язань, проаналізуємо вітчизняні та міжнародні стандарти обліку, а саме П(С)БО 11, НП(С)БО 1, МСБО 37 та МСБО 1. Окрім цього, включимо до переліку додатковий нормативно-правовий документ – Концептуальну основу фінансової звітності. Його важливість полягає в корисності для різних зацікавлених сторін, в першу чергу, для тих, хто складає фінансову звітність за міжнародними стандартами. Адже є питання, що не відображені в міжнародних стандартах, проте висвітлені у Концептуальній основі. Незважаючи на те, що даний документ неможливо назвати стандартом, він відіграє важливу роль при формуванні фінансової звітності, а також розробці міжнародних стандартів.

З метою раціонального обґрунтування висновку розглядати зміст даних нормативних документів будемо за основними критеріями, такими як: трактування поняття, визнання та оцінка довгострокового зобов'язання (табл. 1).

Як бачимо з табл. 1, за допомогою порівняльної характеристики довгострокових зобов'язань, можна помітити спільні та відмінні ознаки. Наприклад, трактування «зобов'язання» у контексті П(С)БО та МСБО подібне між собою. З метою досягнення єдиного погляду в розумінні облікової категорії довгострокове зобов'язання запропоновано розглядати як зобов'язання, яке виникає під час господарської діяльності підприємства, та підлягає поверненню в строк, більший ніж звичайний операційний цикл, тобто більший ніж дванадцять місяців.

Щодо інформації про визнання та оцінку довгострокового зобов'язання, то вона відсутня у міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, проте визначена у Концептуальній основі фінансової звітності. До речі, хоч у вітчизняному бухгалтерському обліку відсутній подібний документ, але нормативний зміст НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» дуже схожий на нього. Таким чином, серед даних критеріїв головна відмінність прослідковується тільки в оцінці довгострокового зобов'язання, і в цілому, процес гармонізації вітчизняних та міжнародних стандартів можна вважати успішним.

Головною відмінністю П(С)БО 11 та МСБО 37 є структура стандартів.

Так у МСБО 37 регламентуються визнання, оцінка та розкриття забезпечень, а також відображаються умовні зобов'язання та умовні активи. У свою чергу, зміст П(С)БО 11 більш стислий та менший за обсягом. Для детального розгляду та порівняння структури стандартів, відобразимо їх зміст на рис. 1.

Таблиця 1. Облік довгострокових зобов'язань відповідно до національних та міжнародних нормативно-правових документів

Порівняльний критерій	НП(С)БО	МСБО	Концептуальна основа фінансової звітності	Висновок
1	2	3	4	5
Нормативно-правові документи, що регламентують облік довгострокових зобов'язань	П(С)БО 11 «Зобов'язання» в редакції від 29.10.2019 р.; НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» в редакції від 23.07.2019 р.	МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» в редакції від 01.01.2012 р.; МСБО 1 «Подання фінансових звітів» в редакції від 01.01.2012 р.	Концептуальна основа фінансової звітності » в редакції від 01.09.2010 р.	Сутність зазначених нормативно-правових документів та їх сфера застосування майже збігається, тому їх можна вважати подібними між собою.
Поняття довгострокового зобов'язання	Довгострокові зобов'язання – всі зобов'язання, що не є поточними	Непоточні зобов'язання – усі інші зобов'язання, що не	Відсутнє поняття довгострокового зобов'язання.	Трактування довгострокового зобов'язання
	зобов'язаннями. операційного циклу підприємства. При цьому поточні зобов'язання – це зобов'язання, що будуть погашені протягом	класифікуються як поточні. При цьому поточні зобов'язання – це зобов'язання, погашення яких очікується в ході нормального операційного циклу.		повністю збігається як у вітчизняних, так і в міжнародних стандартах. У Концептуальній основі висвітлюється лише визначення «зобов'язання».
Визнання зобов'язання (у т.ч. довгострокового)	Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.	Відсутнє визнання зобов'язання	Зобов'язання визнається в балансі, коли ймовірно, що в результаті погашення існуючого зобов'язання відбудеться вибуття ресурсів, які втілюють економічні вигоди, і суму, за якою буде погашено зобов'язання, можна достовірно виміряти.	Визнання даного об'єкту бухгалтерського обліку у вітчизняному стандарті та Концептуальній основі ідентичні, так як умови залишаються однаковими в обох нормативних документах. У свою чергу, в МСБО відсутнє відображення визнання зобов'язань.
Оцінка довгострокового зобов'язання	Довгострокові зобов'язання відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.	Відсутня оцінка довгострокового зобов'язання	Зобов'язання відображаються у фінансових звітах за: а) історичною собівартістю – за сумою надходжень, отриманих в обмін на зобов'язання, або, за деяких інших обставин, за сумами грошових коштів чи їх еквівалентів; б) поточною собівартістю – за недисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів; в) вартістю реалізації – за вартістю їх погашення, тобто за недисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів; г) теперішньою вартістю – за теперішньою дисконтованою вартістю майбутнього чистого вибуття грошових коштів.	У національних стандартах обліку, на відміну від міжнародних, чітко визначено порядок оцінки довгострокового зобов'язання. В свою чергу, в Концептуальній основі наведено оцінку зобов'язань з різним ступенем та в різних комбінаціях, проте не конкретизовано за якою саме вартістю обліковувати довгострокові зобов'язання у фінансовій звітності.

Джерело: складено авторами за матеріалами [7-11].



Рисунок 1. Порівняння змісту та структури П(С)БО 11 «Зобов'язання» та МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи»

Джерело: власна розробка авторів

Отже, різниця між структурою та наповненням стандартів, що безпосередньо стосуються зокрема й довгострокових зобов'язань доволі відчутна. У вітчизняному стандарті інформація про зобов'язання відображається більш стисло та є нерозгорнутою у порівнянні з міжнародним стандартом. Перш за все, кожний міжнародний стандарт починається з мети та сфери застосування. По-друге, майже кожний наступний пункт ділиться на відповідні підпункти, поглиблюючись в облік більш деталізованих умов. По-третє, дуже суттєвим є пункт «Положення перехідного періоду», в якому відображається інформація про «умови застосування» даного стандарту та можливі зміни в обліковій політиці, що необхідно зафіксувати.

Як вже зазначалося вище, в Україні основним регулюючим документом щодо обліку зобов'язань є П(С)БО 11 «Зобов'язання», проте в міжнародній практиці немає єдиного стандарту, який регулював би суто зобов'язання, тим паче тільки довгострокові, тому детальна інформація про їх

визнання та оцінку розкривається в різних стандартах. Оскільки П(С)БО 11 «Зобов'язання» також застосовується з іншими встановленими нормативно-правовими документами, доцільно буде відобразити стисло характеристику вітчизняних та міжнародних стандартів у порівняльному аспекті (табл. 2).

Таким чином можна побачити, що облік та оцінка такого об'єкту бухгалтерського обліку як довгострокове зобов'язання, не зосереджено в єдиному міжнародному стандарті, як це можна помітити у П(С)БО 11 «Зобов'язання». Проте між собою зміст вітчизняних та міжнародних стандартів доволі подібний. Так наприклад, МСБО 17 «Оренда» та П(С)БО 14 «Оренда» містять інформацію про виникнення зобов'язань під час укладання угоди про оренду. П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» віддзеркалює номер та назву такого ж міжнародного стандарту, в якому відображаються усі можливі зміни валютних курсів під час виконання довгострокових зобов'язань.

Таблиця 2. Розкриття інформації про довгострокові зобов'язання у вітчизняних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку

Положення (стандарти) бухгалтерського обліку		Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку	
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Зазначається, що суб'єкт господарювання має вести фінансову звітність та відображати у Формі №1 «Баланс» усі активи, зобов'язання та власний капітал підприємства.	МСБО 1 «Подання фінансової звітності»	Надається інформація про те, що кожному суб'єкту господарської діяльності у фінансовій звітності слід розкривати детальну інформацію про економічну діяльність підприємства, а це не тільки інформація про прибуток чи збиток, а також про активи та зобов'язання.
	Надається визначення «зобов'язання», що є дуже суттєвим, оскільки за допомогою нього визначаються важливі характеристики зобов'язань, наприклад, його визнання, при якому оцінка має бути достовірно визначеною та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.		Зазначається, що надання важливих деталей щодо зобов'язань у підприємства допомагає усім можливим користувачам фінансової звітності визначити які саме будуть грошові потоки у майбутньому, їхній час та вірогідність.
П(С)БО 13 «Фінансові інструменти»	Розкривається інформація про довгострокові фінансові зобов'язання, що виникають під час залучення позикових коштів, на які нараховуються відсотки (винятком буде отримання кредитів від банку). Прикладами таких зобов'язань виступають довгострокові облігації та векселі видані.	МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»	Встановлюється порядок визнання, припинення визнання та оцінка фінансових зобов'язань, як поточних, так і непоточних. Під фінансовими зобов'язаннями слід розуміти, наприклад, контрактні зобов'язання та контракти, розрахунки за якими здійснюються за рахунок власних інструментів капіталу.
		МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання»	Надається розгорнуте поняття «справедливої вартості», що дуже важливе для надання оцінки зобов'язань. Зазначається, що справедливу вартість довгострокового зобов'язання (довгострокової позики), за яким не нараховуються відсотки, можна оцінювати як теперішню (дискontовану) вартість усіх майбутніх надходжень.
П(С)БО 14 «Оренда»	Висвітлюються етапи відповідних розрахунків орендних платежів на довгострокову перспективу, а також визначається залишок зобов'язання на кінець періоду.	МСБО 17 «Оренда»	Прослідковується поява зобов'язань безпосередньо під час складання угоди про оренду, де зазначається за якою сумою у звітах про фінансовий стан їх слід відображати: справедливою чи теперішньою. У цьому ж стандарті розглядається визначення ставки дисконту, що застосовується при обчисленні теперішньої вартості мінімальних орендних платежів.
П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»	Розкривається важлива інформація щодо можливих курсових різниць, які виникають під час появи довгострокових зобов'язань у суб'єкта господарювання.	МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»	Висвітлюється інформація про те, що всі зобов'язання, включаючи непоточні (довгострокові) у звіті про фінансовий стан переводяться за відповідним курсом при закритті на дату цього звіту.
П(С)БО 26 «Виплати працівникам»	Довгострокові виплати працівникам висвітлюються у контексті довгострокових зобов'язань шляхом створення забезпечення в сумі теперішньої вартості на дату балансу. Простими словами, довгострокові виплати відрізняються від поточних тільки терміном виконання зобов'язань, він більший, ніж дванадцять місяців.	МСБО 19 «Виплати працівникам»	Визначається інформація про зобов'язання, що виникають під час отримання послуги від працівника за рахунок виплати, що має здійснитися у майбутньому. До довгострокових виплат працівникам відносять: академічні відпустки, відпустки за вислугу років, виплати у зв'язку з тривалою непрацездатністю тощо.

Джерело: складено авторами за матеріалами [8, 10, 12-19].

Є також і відмінності, що виявляються під час дослідження даного об'єкту. Наприклад П(С)БО 26 «Виплати працівникам» під довгостроковими виплатами розуміють такі ж самі поточні виплати, але терміном більше, ніж дванадцять місяців. У свою чергу, МСБО 19 «Виплати працівникам» надає необхідний перелік довгострокових виплат (зобов'язань) – це не тільки відпустки за вислугу років, академічні відпустки та виплати до ювілеїв, а й виплати, пов'язані з тимчасовою непрацездатністю, виплати частки прибутку та премії, а також відстрочені компенсації.

Таку саму проблему можна виділити з П(С)БО 13 «Фінансові інструменти», оскільки у МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання» та МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» надана більш розгорнута інформація щодо обліку та надання оцінки таким фінансовим зобов'язанням. Враховуючи, актуальність

поступового наближення українського законодавства до норм міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, даний недолік слід усунути шляхом детального розкриття наявних невизначеностей.

У широкому розумінні вітчизняна нормативна база бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань більш-менш відповідає міжнародним стандартам. Однак національна система потребує певного реформування, яке можливо досягти шляхом детального перегляду усіх законодавчих документів, що стосуються обліку, оцінки, визнання та відображення довгострокових зобов'язань у бухгалтерській звітності.

На велику увагу заслуговує наказ МФУ №379 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку», що почав діяти з 29 жовтня 2019 року (рис. 2) [21].

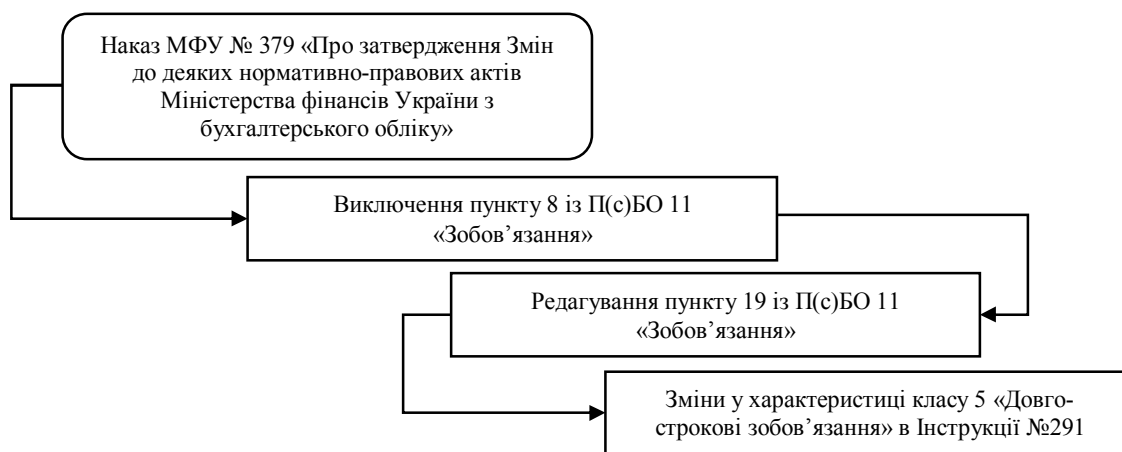


Рисунок 2. Основні нововведення щодо обліку довгострокових зобов'язань, затверджені наказом МФУ №379

Джерело: власна розробка авторів

Таким чином, у наказі зосереджені найголовніші зміни щодо обліку довгострокових зобов'язань, що зумовлені необхідністю гармонізації вітчизняного П(С)БО 11 «Зобов'язання» до МСФЗ 9 «Фінансові інструменти»:

- виключення пункту 8 із П(С)БО 11 «Зобов'язання», у якому була зазначена інформація про поточне зобов'язання, яке можна було класифікувати довгостроковим. Так відбувалося за таких умов, що: первісний термін погашення був більший, ніж звичайний операційний цикл та був присутній факт наявності угоди про переоформлення зобов'язання на довгострокове;
- пункт 19 П(С)БО 11 «Зобов'язання» наголошує на необхідності розкриття в примітках всіх можливих зобов'язань із зазначенням їх сум, що включаються до статей Балансу «Інші довгострокові зобов'язання» (рядок 1515). Насамперед дана зміна в П(С)БО 11 має вагомий наслідок для підприємств. Це

пов'язано з тим, що у господарюючого суб'єкта облікова аналітика кредиторів може вимірюватися сотнями позицій, що значно ускладнює процес ведення бухгалтерської звітності;

- відбулися зміни у характеристиці рахунків класу 5 «Довгострокові зобов'язання» в Інструкції №291: нині безвідсоткові довгострокові позики обліковуються на рахунках 5-го класу «Довгострокові зобов'язання».

Наразі у формі №1 «Баланс» за дисконтованою вартістю відображаються всі довгострокові зобов'язання без винятку. Простими словами, вартість усіх майбутніх боргів можна привести до вартості на теперішній момент (момент погашення). Таким чином, відображається важливий економічний факт: сума грошей сьогодні матиме більшу вартість, аніж та сама сума грошей у майбутньому. Відповідно, зміни в П(С)БО 11, що дуже подібні до змісту МСФЗ 9, відображалися у фінансовій звітності вже з 2019 року.

На сьогодні при детальному розгляді та застосуванні оцінки всіх довгострокових зобов'язань за теперішньою вартістю виникає ряд проблематичних запитань. І така їх поява вважається доволі виправданою, оскільки зміна вартості грошей у часі залежить і від інфляційних або ж, навпаки, дефляційних процесів, і від комерційної ненадійності бізнес-партнерів, яку, на жаль, оцінити в період економічної нестабільності дуже важко, а також від надання підприємцями переваги наявним грошам – в даному випадку мова йде про бажання зберегти ліквідність підприємства.

Окрім цього, слід зосередити увагу на інвесторах, адже надання правильної оцінки зумовить прийняття рішення про надання коштів як інвестиції на користь будь-якого підприємства, за умови, що у бухгалтерській звітності буде відображатися правдива та неупереджена інформація щодо такого об'єкту, як довгострокові зобов'язання.

Велику увагу вітчизняні економісти зосереджують на тому, що оцінка довгострокових зобов'язань відіграє значну роль при формуванні головного внутрішнього документу будь-якого суб'єкта господарювання. Йдеться про зміни, пов'язані з базою оцінки статей звітності, адже вони спричиняють й відповідні зміни в обліковій політиці підприємства. Проте, попри суттєві новації, що публікуються в наказах від Мінфіну, в них не зазначаються коментарі щодо спеціальних перехідних положень, тобто усі зміни в обліковій політиці мають відображатися за загальними правилами, що регламентуються П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [22].

Для відображення відповідних змін щодо обліку довгострокових зобов'язань в Наказі про облікову політику мають формуватися усі складові ведення бухгалтерського обліку, зображені на рис. 3.

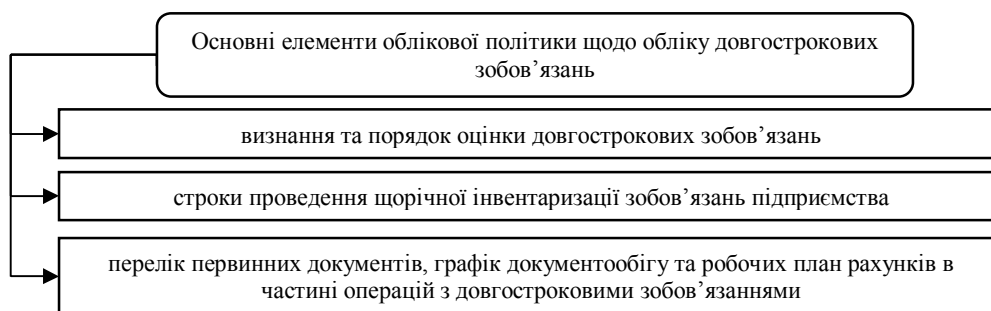


Рисунок 3. Елементи облікової політики щодо обліку довгострокових зобов'язань

Джерело: власна розробка авторів

Всі складові, наведені на рис. 3, мають фіксуватися в наказі про облікову політику підприємства з метою правильної організації бухгалтерського обліку. Для цього на підприємстві здійснюється вибір системи певних способів та прийомів: документування, інвентаризація, використання синтетичних та аналітичних рахунків, оцінка зобов'язань, відображення інформації про довгострокові зобов'язання у бухгалтерському балансі та звітності.

Проте, враховуючи останні нормативні зміни, вищевказаних елементів недостатньо для правильної організації бухгалтерського обліку. Наразі процес дисконтування торкнувся абсолютно всіх довгострокових заборгованостей, неважливо відсоткові вони чи безвідсоткові – всі відображаються за теперішньою вартістю, тобто дисконтованою. Хоч і в П(С)БО 11 «Зобов'язання» відсутній алгоритм проведення дисконтування, та необхідні елементи для проведення даного процесу мають відображатися в обліковій політиці:

- формула розрахунків теперішньої вартості грошей;
- порядок визначення ставки дисконтування;

— кількість періодів дисконтування.

Отже, виходячи з вище сказаного, в Наказі про облікову політику підприємства неодмінно повинні бути наведені порядок визначення ставки дисконтування та розрахунку дисконтованої вартості довгострокової заборгованості (рис 4).

Таким чином, в обліковій політиці має бути чітко зазначено, що довгострокове зобов'язання має оцінюватися за вартістю, що визначається шляхом дисконтування, а також відзначитися ставка дисконтування з повним обґрунтуванням з якої причини вона була обрана.

Вважається досить коректним з боку головного бухгалтера всі неврегульовані моменти щодо процесу дисконтування сформулювати та детально описати в Наказі про облікову політику. Також можливий варіант з розробкою окремого документу (положення) на підприємстві, він доволі громіздкий, проте детальний опис механізму оцінки довгострокових зобов'язань та заборгованості буде тільки величезною перевагою для підприємства. Тоді всі проведені розрахунки мають бути обов'язково аргументовані належним чином з метою запобігання недоречних питань під час проходження аудиту або ж податкових перевірок.

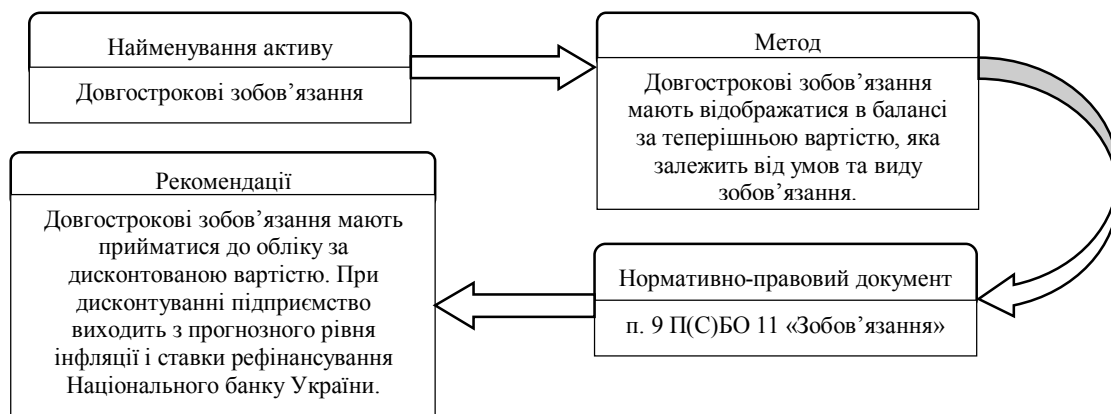


Рисунок 4. Порядок обрання методу оцінки довгострокових зобов'язань в обліковій політиці

Джерело: власна розробка авторів

Висновки

Отже, довгострокові зобов'язання на сьогодні відіграють дуже важливу роль у господарській діяльності підприємства. Сутність даного об'єкту бухгалтерського обліку, а саме його трактування та визначення залишаються майже однаковими як у вітчизняному, так і міжнародному стандарті, проте існують і вагомі відмінності, наприклад, у наданні оцінки довгостроковим зобов'язанням.

Окрім цього, розбіжності можна помітити у структурі, а саме наповненні міжнародного та національного стандарту. Регламентовані норми щодо обліку довгострокових зобов'язань зазначені не тільки в окремих стандартах, інформація про них висвітлюється в різних нормативно-правових документах, де також можна знайти як суттєві відмінності, так і уподібнення змісту вітчизняних

стандартів до міжнародних. Зрозуміло, що всі зміни, які стосуються обліку довгострокових зобов'язань мають відображатися у Наказі про облікову політику підприємства, проте офіційні рекомендації щодо внесення даних змін відсутні, тому головний бухгалтер має самостійно дуже чітко та обґрунтовано описати усі важливі нюанси в обліковій політиці з метою уникнення неприємних ситуацій під час перевірок. У зв'язку з цим головним напрямом вдосконалення обліку довгострокових зобов'язань буде процес реформування національних стандартів, що можливо буде досягти шляхом детального перегляду усіх законодавчих та нормативно-правових актів, що стосуються обліку, оцінки, визнання та відображення довгострокових зобов'язань у бухгалтерському обліку.

Abstract

Today, long-term liabilities are an important condition for the successful operation of an enterprise. As they have recently been considered in the context of a source of financial resources, the issue of accounting and valuation of long-term liabilities is one of the most important and relevant for domestic economists.

The purpose of this article is a detailed review of the features of long-term liabilities under national and international accounting standards, generalization of common and distinctive features of the main criteria, identifying major differences in the structure of domestic and international standards, highlighting the main regulatory changes and determining how to reflect them in accounting enterprise policy.

With the help of comparative accounting for long-term liabilities, you can see both common and different features. For example, the interpretation of the notion of "liabilities" that in the context of UAS and IAS is similar. However, the measurement of long-term liabilities differs significantly in these standards. The main difference between UAS 11 and IAS 37 is the structure of the standards. The difference between the structure and the content of the standards is quite noticeable. The domestic standard presents information on liabilities more concisely and is not detailed in comparison with the international standard.

In a broad sense, the regulatory framework for domestic accounting recognition and reflection in the balance sheet of long-term liabilities more or less in line with international standards. However, the national accounting system needs some reform – a review of all laws and regulations relating to the accounting, measurement, recognition and reflection of long-term liabilities in the financial statements.

The order of the MFU №379 deserves great attention. It focuses on the most important changes in accounting for long-term liabilities. Thus, it is possible to see the comparison of domestic UAS 11 Liabilities with IFRS 9 Financial Instruments.

Domestic economists focus on the formation of the main administrative document of the enterprise. This order should regulate the issues of accounting for long-term liabilities: the timing of the inventory of liabilities of the enterprise, the primary documents for accounting obligations and the schedule of their circulation, the list of sub-accounts and analytical accounts required for accounting transactions knitting. Taking into account the latest

changes, the accounting policy should also reflect: the formula for calculating the present value of money, the procedure for determining the discount rate, the number of discount periods.

Thus, long-term liabilities today play a very important role in the business of the enterprise. There are both common and distinctive features in domestic and international standards for accounting for long-term liabilities. All changes related to the accounting of long-term liabilities should be reflected in the accounting policy of the company, in which the chief accountant must very reasonably describe all the important nuances. In this regard, the main direction of improving the accounting of long-term liabilities will be the process of reforming national standards, a detailed review of all laws and regulations relating to the accounting, evaluation, recognition and reflection of long-term liabilities in accounting.

Список літератури:

1. Асмолова Т.В. Особливості обліку зобов'язань за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку: порівняльний аспект / Т. В. Асмолова, С. В. Сирцева // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. – 2015. – Вип. 12(1). – С. 15-22. [Електроний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2015_12%281%29_4.
2. Біла О. Облік кредиторської заборгованості: вітчизняний та міжнародний досвід / О. Біла // Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Серія: Економічні науки. – 2016. – № 1. – С. 29-33. [Електроний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvmduce_2016_1_7.
3. Волощук Л.О. Особливості обліку довгострокових зобов'язань підприємства, як джерел фінансування його розвитку / Л. О. Волощук, А. В. Мотова // Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України». – 2016. – № 10 – С. 59-61. [Електроний ресурс] – Режим доступу: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2016/59.pdf>.
4. Гончарук С.М. Гармонізація обліку зобов'язань на підприємствах в Україні в контексті переходу на міжнародні стандарти / С. М. Гончарук, Н. В. Войтович // Молодий вчений. – 2017. – № 12. – С. 596-600. [Електроний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_12_139.
5. Пилипенко К.А. Методологічні підходи обліку розрахунків із кредиторами: вітчизняний та міжнародний аспект / К. А. Пилипенко, А. А. Коляка // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2018. – № 1. – С. 97-101. [Електроний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vbumb_2018_1_16.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. [Електроний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: наказ Міністерства Фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. [Електроний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>.
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства Фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. [Електроний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електроний ресурс] – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051#Text.
10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електроний ресурс] – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text.
11. Концептуальна основа фінансової звітності: наказ Ради з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електроний ресурс] – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти»: наказ Міністерства Фінансів України від 30.11.2001 р. № 559. [Електроний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01#Text>.
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електроний ресурс] – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015#Text.
14. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 32 «Фінансові інструменти: подання»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електроний ресурс] – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_029#Text.
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: наказ Міністерства Фінансів України від 28.07.2000 р. № 181. [Електроний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text>.

16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 «Оренда»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_018#Text.
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: наказ Міністерства Фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text>.
18. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_022#Text.
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: наказ Міністерства Фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>.
20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text.
21. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку: наказ Міністерства Фінансів України від 16.09.2019 р. № 379. [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1065-19?find=1&xt=%D0%B7%D0%BE%D0%B1%D0%BE%D0%B2#w1_1.
22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: наказ Міністерства Фінансів України від 28.05.1999 р. № 137. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text>.

References:

1. Asmolova T.V., & Syrceva S.V. (2015). Features of accounting for liabilities under national and international accounting standards: a comparative aspect. *Ekonomichni nauky*, 12(1), 15-22. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2015_12%281%29_4 [in Ukrainian].
2. Bila O. (2016). Accounts payable: domestic and international experience. *Naukovyj visnyk Mykolajivskogho nacionaljnogho universytetu imeni V. O. Sukhomlyns'kogho*, 1, 29-33. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvmduce_2016_1_7 [in Ukrainian].
3. Voloshuk L.O., & Motova A.V. (2016). Features of accounting for long-term liabilities of the enterprise as a source of financing its development. *Materialy Vseukrajins'koho naukovo-praktychnoji konferenciji "Oblikovo-analitychne zabezpechennja innovacijnoji transformaciji ekonomiky Ukrainy"*, 10, 59-61. Retrieved from <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2016/59.pdf> [in Ukrainian].
4. Ghoncharuk S.M., & Vojtovych N.V. (2017). Harmonization of accounting for liabilities at enterprises in Ukraine in the context of the transition to international standards. *Molodyj vchenyj*, 12, 596-600. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_12_139 [in Ukrainian].
5. Pylypenko K.A., & Koljaka A.A. (2018). Methodological approaches to accounting for settlements with creditors: domestic and international aspect. *Visnyk Berdjans'kogho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 1, 97-101. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/vbumb_2018_1_16 [in Ukrainian].
6. On accounting and financial reporting in Ukraine № 996-XIV. (1999, July 16). Law of Ukraine. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> [in Ukrainian].
7. Accounting regulations (standard) 11 "Liabilities" № 20. (2000, January 31). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text> [in Ukrainian].
8. National Regulation (Standard) of Accounting 1 "General requirements for financial reporting" № 73. (2013, February 7). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> [in Ukrainian].
9. International Accounting Standard 37 "Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets". Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051#Text [in Ukrainian].
10. International Accounting Standard 1 "Presentation of Financial Statements". Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text [in Ukrainian].
11. Conceptual Framework for the Financial Reporting. Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text [in Ukrainian].
12. Accounting regulations (standard) 13 "Financial instruments" № 559. (2001, November 30). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01#Text> [in Ukrainian].
13. International Accounting Standard 39 "Financial Instruments: Recognition and Measurement". Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015#Text [in Ukrainian].
14. International Accounting Standard 32 "Financial Instruments: Presentation". Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_029#Text [in Ukrainian].
15. Accounting regulations (standard) 14 "Leases" № 181. (2000, July 28). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text> [in Ukrainian].

16. International Accounting Standard 17 "Leases". Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_018#Text [in Ukrainian].
17. Accounting regulations (standard) 21 "The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates" № 193. (2000, August 10). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> [in Ukrainian].
18. International Accounting Standard 21 "The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates". Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_022#Text [in Ukrainian].
19. Accounting regulations (standard) 26 "Employee Benefits" № 181. (2003, October 28). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text> [in Ukrainian].
20. International Accounting Standard 19 "Employee Benefits". Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text [in Ukrainian].
21. About the statement of Changes to some regulatory legal acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting №379. (2019, September 16). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1065-19?find=1&text=%D0%B7%D0%BE%D0%B1%D0%BE%D0%B2#w1_1 [in Ukrainian].
22. Accounting regulations (standard) 6 "Correction of errors and changes in financial statements" № 137. (1999, May 28). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text/> [in Ukrainian].

Посилання на статтю:

Фрайман А.В. Особливості обліку довгострокових зобов'язань за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку / А. В. Фрайман, Н. М. Селіванова // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2020. – № 6 (52). – С. 76-86. – Режим доступу до журн.: <https://economics.opu.ua/files/archive/2020/No6/76.pdf>. DOI: 10.15276/ETR.06.2020.9. DOI: 10.5281/zenodo.4564593.

Reference a Journal Article:

Fraiman A.V. Features of accounting for long-term liabilities according to national and international accounting standards / A. V. Fraiman, N. M. Selivanova // Economics: time realities. Scientific journal. – 2020. – № 6 (52). – P. 76-86. – Retrieved from <https://economics.opu.ua/files/archive/2020/No6/76.pdf>. DOI: 10.15276/ETR.06.2020.9. DOI: 10.5281/zenodo.4564593.

