

## **ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ В УКРАЇНІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РІЗНИХ ФОРМ ВЛАСНОСТІ**

*Анотація. Розглянуто методика та особливості організації обліку поточних зобов'язань, згідно з діючими методичними рекомендаціями щодо заповнення фінансової звітності в умовах використання різних форм обліку. Наведено недоліки рекомендованих реєстрів та пропозиції щодо їх удосконалення.*

*Аннотация. Рассмотрены методика и особенности учета краткосрочных обязательств согласно действующим методическим рекомендациям о заполнении финансовой отчетности в условиях использования различных форм учета. Приведены недостатки рекомендованных регистров и предложения по их усовершенствованию.*

*Annotation. The methods and peculiarities of the organization of current liabilities accounting have been examined according to current guidelines on financial reporting in terms of using different forms of accounting. The drawbacks of recommended registers and proposals on their improvement have been given.*

*Ключові слова: поточні зобов'язання, форма обліку, реєстри.*

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [1] підприємство самостійно обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, установлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності та способів обробки облікових даних. Застосування найбільш ефективної форми бухгалтерського обліку, його технічної оснащеності є однією з важливих передумов раціональної організації обліку.

Сучасними формами бухгалтерського обліку, що застосовуються на підприємствах і в організаціях України, є: меморіально-ордерна, спрощена, проста, журнальна, автоматизована. Дослідження та аналіз існуючих форм бухгалтерського обліку проводили такі вітчизняні науковці, як: Білуха М. Т., Бутинець Ф. Ф., Грабова Н. М., Завгородній В. П., Кузьмільний М. В., Кузьмінський А. М., Кузьмінський Ю. А., Линник В. Г., Ткаченко Н. М., П. Хомін [2; 3].

Отже, метою даної статті є характеристика існуючих форм бухгалтерського обліку, висвітлення недоліків рекомендованих реєстрів спрощеної, простої та журнальної форм бухгалтерського обліку в частині обліку поточних зобов'язань, а також наведення пропозицій щодо їх удосконалення. А також необхідне глибоке вивчення термінів пов'язаних із поточними зобов'язаннями, вивчення рахунків, на яких проводиться облік поточних зобов'язань, запам'ятовування основних бухгалтерських проводок з обліку поточних зобов'язань підприємства.

Головними ознаками, що відрізняють одну форму обліку від іншої, є: зовнішній вигляд, будова та кількість облікових реєстрів; послідовність і способи запису господарських операцій у облікових реєстрах.

Отже, поточні зобов'язання – зобов'язання, які будуть погашені впродовж операційного циклу підприємства або повинні бути погашені впродовж дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу [4].

До них належать: короткострокові кредити банків; поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; короткострокові видані векселі; кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги; поточна заборгованість за розрахунками (з отриманих авансів, з бюджетом, з позабюджетних платежів, зі страхування, з оплати праці, з учасниками, з внутрішніх розрахунків); інші поточні зобов'язання. Відповідно до П(С)БО 11 "Зобов'язання", поточні зобов'язання відображають у Балансі за сумою погашення.

Згідно з діючим Планом рахунків для обліку поточних зобов'язань призначений весь 6 клас Плану рахунків, а основними рахунками на яких обліковуються поточні зобов'язання є: 60 "Короткострокові позики", 61 "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями", 62 "Короткострокові векселі видані", 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", 64 "Розрахунки за податками й платежами", 65 "Розрахунки за страхуванням", 66 "Розрахунки за виплатами працівникам", 67 "Розрахунки з учасниками", 68 "Розрахунки за іншими операціями" [5].

Оскільки з 01.01.2013 р. форма звітності "Баланс" змінилася, то і відповідно до цього змінилася методика заповнення форм фінансової звітності підприємства. Слід розглянути деякі статті, що стосуються поточних зобов'язань в пасиві балансу, що наведені в таблиці [6].

## Поточні зобов'язання в пасиві балансу

Стаття балансу	Код рядка
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	1600
Короткострокові кредити банків	
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610
товари, роботи, послуги	1615
розрахунками з бюджетом	1620
у тому числі з податку на прибуток	1621
розрахунками зі страхування	1625
розрахунками з оплати праці	1630
Поточні забезпечення	1660
Доходи майбутніх періодів	1665
Інші поточні зобов'язання	1690
Усього за розділом III	1695

Порівнюючи нову та стару форми балансу необхідно сказати, що у розділі "Короткострокові зобов'язання" бухгалтеру потрібно звернути увагу на групу статей "Кредиторська заборгованість". Тепер тут не потрібно розкривати відомості про вексели, аванси і заборгованості перед дочірніми і залежними товариствами. Також була відокремлена стаття "Податку на прибуток". Стосовно доходів майбутніх періодів, які раніше були відокремлені в окремий розділ тепер входять до складу поточних зобов'язань. Необхідно зауважити, що у діючому балансі змінився "Код рядка".

Отже, згідно з методичними рекомендаціями щодо заповнення фінансової звітності від 28.02.2013 р. за № 336/22868, зобов'язання у балансі обліковуються таким чином (п. 2.5, 2.59, 2.61, 2.73, 2.74, 4.7.8) [6].

Зобов'язання відображається у балансі, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок його погашення.

У статті "Короткострокові кредити банків" відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками за отриманими від них кредитами.

У статті "Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями" відображається сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

У статті "Інші поточні зобов'язання" наводяться суми зобов'язань, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включеними до інших статей, наведених у розділі "Поточні зобов'язання і забезпечення".

У статті "Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань" у графі "Надходження" відображається збільшення, у графі "Видаток" – зменшення у статтях розділу балансу "Поточні зобов'язання" (крім статей "Короткострокові кредити банків", "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями", "Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками", "Поточні забезпечення", сум зобов'язань за відсотками та інших зобов'язань, не пов'язаних з операційною діяльністю). При визначенні суми збільшення (зменшення) поточних зобов'язань не враховується зменшення суми зобов'язань: з поточного податку на прибуток унаслідок його сплати та враховується зменшення суми зобов'язань з поточного податку на прибуток унаслідок його списання і визнання доходу; з податку на додану вартість, що виникає внаслідок інвестиційної діяльності. У разі відповідності ознакам суттєвості інформації про складові цієї статті для її розкриття підприємство може з урахуванням зазначених обмежень окремо навести такі додаткові статті: "Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги", "Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів", "Збільшення (зменшення) інших поточних зобов'язань" [6].

Другою формою, що запропонована Методичними рекомендаціями із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, є проста форма бухгалтерського обліку. Головною перевагою цієї форми обліку є її простота та наочність [1]. Але при використанні значної кількості рахунків ця форма втрачає наочність записів. Застосування простої форми обліку також рекомендовано при використанні спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Отже, враховуючи все зазначене щодо застосування спрощеної та простої форм обліку, можна сказати, що розробка спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку є невиправданою, оскільки не задовольняє певною мірою вимоги користувачів бухгалтерської інформації в частині складання звітності та прийняття управлінських рішень. Автор вважає, що доцільнішим буде розробка робочого плану рахунків на основі затвердженого Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для кожного підприємства окремо з урахування особливостей його діяльності.

Найбільш поширеною формою обліку в Україні є журнальна форма обліку. Вона успішно застосовується в різних галузях і на підприємствах усіх форм власності незалежно від обсягів їхньої діяльності. Основними обліковими реєстрами журнальної форми обліку є журнали [7].

Щодо відображення інформації про поточні зобов'язання при веденні журнальної форми, то згідно з Методичними рекомендаціями із застосування реєстрів бухгалтерського обліку для обліку поточних зобов'язань застосовують журнал 2 та журнал 3.

Журнал 3, згідно з Методичними рекомендаціями, призначений для обліку розрахунків, довгострокових і поточних зобов'язань. Необґрунтованим є існуючий поділ журналу 3 на два розділи, в кожному з яких одночасно присутні й розрахунки з дебіторами і розрахунки за довгостроковими та поточними зобов'язаннями.

Можна зробити такий поділ журналу:

Розділ I. "Облік дебіторської заборгованості" (за кредитом рахунків 16, 17, 34, 36, 37, 38).

Розділ II. "Облік зобов'язань" (за кредитом рахунків 51, 52, 53, 54, 55, 61, 62, 63, 64, 67, 68, 69).

Такий поділ журналу 3 містить згруповану інформацію за окремими об'єктами обліку, тобто активами у вигляді дебіторської заборгованості та зобов'язаннями [3].

Облік поточних зобов'язань у системі синтетичних рахунків у журналі 3 дозволяє одержувати узагальнені дані про кредиторську заборгованість. Формування аналітичних даних щодо поточних зобов'язань у вітчизняній системі обліку рекомендовано здійснювати у відомостях аналітичного обліку 3.3, 3.4, 3.5, 3.6, що ведуться в цілому за синтетичними рахунками (субрахунками). Крім того, громіздкість рекомендованих реєстрів, зокрема відомостей 3.1, 3.2, 3.3, 3.5, 3.6, у яких необхідно відображати операції за кожним кредитором, за кожним документом або за кожним видом податків, обумовлює низьку якість аналітичної інформації.

З метою оптимізації аналітичного обліку поточних зобов'язань можливе застосування системи взаємопов'язаних аналітичних реєстрів, а саме: відомості аналітичного обліку та зведена відомість аналітичного обліку.

Інформація з карток аналітичного обліку на підприємствах переноситься до відомостей 3.1-3.6. На підставі відомостей складається журнал 3 та зведена відомість за розрахунками з дебіторами та кредиторами, дані якої можуть бути використані в управлінському обліку для проведення аналізу стану дебіторської і кредиторської заборгованості [8].

Використання оптимізованої системи аналітичного обліку забезпечить формування різномірної бухгалтерської інформації, що послідовно узагальнюється, накопичується і поєднується в аналітичних реєстрах. Використання наведених аналітичних реєстрів значно полегшується при застосуванні автоматизованої форми обліку.

На підставі наведеного можна стверджувати, що питання застосування тієї чи іншої форми бухгалтерського обліку є актуальним, оскільки її впровадження повинно вирішити питання організації облікового процесу на етапі поточного обліку з метою складання звітності та прийняття управлінських рішень. Тільки в такому випадку, наявність найбільш раціональної форми бухгалтерського обліку для ручного виконання облікових робіт позитивно вирішить питання забезпечення обліковою інформацією потреби управління. Тобто наявні реєстри аналітичного та синтетичного обліку з обліку поточних зобов'язань потребують відповідного вдосконалення.

*Наук. керівн. Шушлякова О. В.*

---

**Література:** 1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. (зі змінами і доповненнями) 186356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/Zak\\_basa/Z996/](http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/Zak_basa/Z996/). 2. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку / Кужельний М. В., Лінник В. Г. – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с. 3. Хомін П. Особливості обліку розрахунків з постачальниками (підрядчиками) по нових реєстрах журнальної форми / Хомін П. // Бухгалтерський облік та аудит. – 2012. – № 1. – С. 59–62. 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання", затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>. 5. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва, затв. наказом Міністерством фінансів України від 19.04.2001 р. за № 186356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01>. 6. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 за № 336/22868 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/5048>. 7. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.06.03 р. № 422 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon.nau.ua/doc/?doc\\_id=196041](http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=196041). 8. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://kiev.convdocs.org/docs/4094/index-3586-4.html>.