

Сидоренко О.О., к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту
Чернігівський державний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ СПИСАННЯ (ЗМЕНШЕННЯ) ЗАБЕЗПЕЧЕНЬ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Ключові слова: облік, забезпечення, списання, зменшення, сторнування

В процесі здійснення господарської діяльності у суб'єктів господарювання виникають зобов'язання. Одним з видів зобов'язань, згідно із П(с)БО 11 «Зобов'язання» є забезпечення, які являють собою зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу. Забезпечення являються джерелом для погашення наступних витрат і платежів, що відповідно зменшує ризик невиконання в майбутньому такого зобов'язання.

Питання відображення в обліку забезпечень вивчалися і вивчаються такими вченими як: Бутинець Ф.Ф., Вахрушев С., Лень В.С., Омецінська І, Орищенко М.М., Пархомчук О.О., Петренко Н.І., Терещенко В.С. та інші [1-3; 5-8; 10]. Незважаючи на значний доробок вище зазначених науковців, окремі питання щодо порядку обліку списання (зменшення) забезпечень є недостатньо вивченими.

Забезпечення – зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу [9]. В МСБО 37, забезпечення – зобов'язання з невизначеним строком або сумою.

Забезпечення створюється при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого ймовірно призведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, та його оцінка може бути розрахунково визначена [4].

Згідно МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи», забезпечення слід визнавати, якщо: а) суб'єкт господарювання має існуюче зобов'язання (юридичне чи конструктивне) внаслідок минулої події; б) ймовірно, що вибуття ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, буде необхідним для виконання зобов'язання; в) можна достовірно оцінити суму зобов'язання.

При цьому, згідно МСБО 37, «щоб подія була такою, що створює зобов'язання, треба, щоб суб'єкт господарювання не мав реальної альтернативи виконанню зобов'язання, створеного подією. Це відбувається лише: а) якщо виконання зобов'язання може бути примусово забезпечене в судовому порядку, або б) у разі конструктивного зобов'язання, в якому подія (яка може бути дією суб'єкта господарювання) створює обґрунтоване очікування в інших сторін, що суб'єкт господарювання виконає своє зобов'язання» [4].

Згідно П(с)БО 11 «Зобов'язання», нарахування або збільшення забезпечення відображається по дебету рахунку обліку витрат одночасно з кредитом рахунку обліку забезпечення (за винятком суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів). У випадку зменшення раніше нарахованого забезпечення або відсутності ймовірності вибуття активів для погашення зобов'язань, за якими було створене таке забезпечення, в обліку методом сторно повторюється проведення з формування такого забезпечення на суму розрахованого зменшення (на суму раніше сформовано забезпечення).

На нашу думку, використання сторнування для відображення в обліку наслідків зменшення (списання) забезпечення може призвести до викривлення показників фінансової звітності. Зокрема, може виникнути ситуація, коли сума сторнованого забезпечення призведе до того, що на рахунках обліку витрат буде відображатись від'ємна сума (наприклад забезпечення було створено у минулому році, а на кінець першого кварталу наступного року, прийнято рішення про його списання у зв'язку з відсутністю ймовірності вибуття активів для погашення майбутніх зобов'язань, і сума такого забезпечення більше, ніж розмір витрат на рахунку, який підлягатиме сторнуванню).

У зв'язку з цим, ми пропонуємо, відобразити зменшення (списання) забезпечення методом сторно лише у сумі, яка була нарахована у звітному році, а якщо сума зменшення (списання) забезпечення перевищує такі суми, то на суму перевищення здійснювати запис за

дебетом рахунку обліку забезпечення та кредитом рахунку обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

Список літератури

1. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник [для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – [7-ме вид., доп. і перер.] – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 832 с.
2. Вахрушев С. Порядок обліку зобов'язань / С. Вахрушев // Дебет – кредит, Школа бухгалтера №7, від 11/04/2005.
3. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика. [навч. посібник] / В.С. Лень, В.В.Гливенко. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 608 с.
4. МСБО 37 “Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи” [Електронний ресурс] – Режим доступу : www.minfin.gov.ua/file/link/364268/file/ias-37.pdf. – Назва з екрану.
5. Омецінська І. Сутність забезпечень, порядок їх визнання та оцінки / І. Омецінська // Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. Випуск 6. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – С. 285-288.
6. Орищенко М.М. Облік і аудит резервів капіталу: методологія та організація: автореф. дис. на здобуття наукового ступеню канд. екон. наук: спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / М.М. Орищенко. – Київ, 2009. – 20 с.
7. Пархомчук О.О. Бухгалтерський облік і контроль операцій з резервами підприємства : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / О. О. Пархомчук. – Житомир, 2011. – 23 с.
8. Петренко Н.І. Удосконалення обліку резервів майбутніх витрат і платежів /Петренко Н.І., Пархомчук О.О. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 2 (20). / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 385-396.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» Затверджено наказом Мініну від 31 січня 2000 року № 559 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0085-00> – Назва з екрану.
10. Терещенко В.С. Бухгалтерський облік забезпечень майбутніх витрат і платежів: теорія та методика : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / О. О. Пархомчук. – Київ, 2008. – 22 с.