

Спеціальність: Облік і оподаткування

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І ОЦІНКИ ДОВГОСТРОКОВИХ
ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВ МІСЬКОГО ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТУ
(НА ПРИКЛАДІ КП «ОДЕСМІСЬКЕЛЕКТРОТРАНС»)

Шифр – «довгострокові зобов'язання»

АНОТАЦІЯ

Актуальність. На сьогодні істотною умовою успішного функціонування вітчизняного підприємства є тісна взаємодія із закордонними партнерами, особливо це стосується підприємств міського електротранспорту, для яких отримання довгострокових позик, що необхідні для розвитку міського транспорту, вкрай важливі. Так як залучення позики призводить до формування довгострокових зобов'язань, які останнім часом розглядають у контексті джерел фінансових ресурсів, питання відображення їх в бухгалтерському обліку постає одним із важливих перед вітчизняними обліковцями. У зв'язку з тим, що довгострокові зобов'язання відіграють вагомую роль у господарській діяльності підприємств міського електротранспорту, та враховуючи важливість встановлення активного вітчизняного та міжнародного партнерства, питання дослідження довгострокових зобов'язань, зокрема довгострокових позик, їх належної організації та методики обліку, постають особливо актуальними.

Мета і завдання роботи. Метою наукової роботи є дослідження теоретико-нормативних та методичних основ і розроблення практичних рекомендацій та пропозицій щодо вдосконалення організації і методики обліку довгострокових зобов'язань підприємств міського електротранспорту.

Досягнення визначеної мети потребує постановки на виконання наступних завдань:

- дослідити теоретико-нормативні та методичні основи обліку довгострокових зобов'язань підприємства;
- провести аналіз тенденцій розвитку та особливостей обліку довгострокових зобов'язань підприємств міського електротранспорту України;
- розробити та обґрунтувати рекомендації щодо удосконалення організації і методики обліку й оцінки довгострокових зобов'язань КП«ОМЕТ».

Методи дослідження. Завдання поставлені в роботі, вирішені з використанням наступних методів: теоретичного узагальнення та абстрагування, порівняння та систематизації – для уточнення розкриття

сутності поняття «зобов'язання» та для визначення рівнів нормативно-правового забезпечення обліку зобов'язань; системного підходу – для обґрунтування теоретичних засад обліку довгострокових зобов'язань; порівняння та узагальнення – для обґрунтованого вибору методів визначення ставки дисконту; економічний аналіз – для розрахунків економічних показників діяльності підприємств міського електротранспорту; графічний – для наочного представлення результатів дослідження.

Загальна характеристика роботи. У *першому розділі* розглянуто економічний зміст і нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку зобов'язань, узагальнено організаційно-методичні аспекти обліку і оцінки довгострокової заборгованості. У *другому розділі* проведено аналіз показників діяльності підприємств міського електротранспорту України та особливостей обліку довгострокових зобов'язань КП «Одесміське електротранс» на прикладі довгострокової позики Європейського банку реконструкції та розвитку. У *третьому розділі* обґрунтовано на альтернативній основі вибір ставки дисконту та наведено методику розрахунку теперішньої вартості довгострокової позики; розроблені пропозиції щодо удосконалення Наказу про облікову політику підприємства та Робочого плану рахунків в частині обліку довгострокових зобов'язань; запропоновано первинний документ для відображення процесу дисконтування та обліку фінансового доходу.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: ДОВГОСТРОКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ, ДОВГОСТРОКОВІ ПОЗИКИ, МІСЬКИЙ ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТ, ТЕПЕРІШНЯ ВАРТІСТЬ, СТАВКА ДИСКОНТУ, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК.

Наукова робота складається з 30 сторінок, містить 9 таблиць, 3 рисунка, 45 найменувань літературних джерел, 10 додатків.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-НОРМАТИВНІ ТА МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА.....	7
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ТЕНДЕНЦІЙ РОЗВИТКУ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОСОБЛИВОСТЕЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВ МІСЬКОГО ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТУ.....	13
РОЗДІЛ 3. РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ОБЛІКУ І ОЦІНКИ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВ МІСЬКОГО ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТУ (НА ПРИКЛАДІ КП «ОДЕСМІСЬКЕЛЕКТРОТРАНС»).....	20
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	29
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	31
ДОДАТКИ.....	36

ВСТУП

Потреба в оновленні та модернізації основних засобів обумовлює необхідність залучення позикового капіталу окрім власного, особливо це стосується підприємств міського електротранспорту, які потребують значних вкладень у розвиток своєї діяльності, зокрема довгострокових позик на впровадження інвестиційних проєктів щодо покращення міського транспорту. Залучення позики призводить до формування зобов'язань, що потребують належного відображення в обліку. Отже, питання належної організації та методики обліку і оцінки довгострокових зобов'язань підприємств міського електротранспорту набувають особливої актуальності.

Питання організації та методики обліку довгострокових зобов'язань займає вагоме місце серед наукових здобутків вчених, які розглядали цей процес у різноманітних аспектах та напрямках. Ці та інші питання досліджували такі вчені: Ф.Ф. Бутинець, Л.О. Волощук, Д.Л. Левчинський, В.С. Лень, М.Р. Лучко, Н.П. Михайлишин, О.В. Олійник, І.В. Орлов, Н.М. Селіванова, С.В. Філіппова, Л.В. Чижевська.

Незважаючи на всебічну зацікавленість вивчення даної теми та ґрунтовні напрацювання, існує ряд невирішених питань: не розроблено єдиного підходу або методичних вказівок щодо формування елементів облікової політики відносно обліку довгострокових зобов'язань, для визначення теперішньої (дисконтованої) вартості довгострокової заборгованості, зокрема й довгострокових позик, та обрання ставки дисконтування. Окреслене коло проблемних питань свідчать про актуальність обраної теми дослідження.

Об'єктом дослідження є процес організації та методики обліку і оцінки довгострокових зобов'язань підприємства.

Предметом дослідження є питання теорії, організації, методики та практики бухгалтерського обліку і оцінки довгострокових зобов'язань підприємств міського електротранспорту.

Базою дослідження є КП «Одесміськелектротранс», яке створене для задоволення потреб населення у пасажирських перевезеннях. За матеріалами

даного підприємства буде досліджено облік та оцінку довгострокової позики, наданої ЄБРР на придбання електротранспорту.

Наукова гіпотеза дослідження полягає у тому, що рекомендоване організаційно-методичне та документальне забезпечення обліку і оцінки довгострокових позик сприятиме врегулюванню облікової роботи із довгостроковими зобов'язаннями підприємств міського електротранспорту.

Наукова новизна виконаного дослідження полягає в наступному:

- удосконалено: методичний підхід щодо розрахунку теперішньої вартості довгострокових зобов'язань на основі визначення ставки дисконту за методом середньозваженої вартості капіталу підприємства; Робочий план рахунків КП «ОМЕТ» шляхом деталізації рахунків аналітичного обліку довгострокових позик, поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями та розрахунків за нарахованими відсотками;

- набули подальшого розвитку пропозиції щодо розробки елементів облікової політики в частині обліку довгострокових зобов'язань та документування розрахунку теперішньої вартості довгострокового кредиту та визначення і відображення в обліку фінансового доходу дисконтування позики.

Практичне значення отриманих результатів наукової роботи полягає у завершеності методично обґрунтованих рекомендацій щодо удосконалення організації та методики обліку і оцінки довгострокових зобов'язань та можливості практичного застосування запропонованих розробок на КП «ОМЕТ» (Довідка на впровадження додається).

Апробація результатів дослідження. Основні результати досліджень доповідалися на XIV Всеукраїнській науково-практичній конференції «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України» (м. Одеса, 13.11.2020 р.) та опубліковані у статті у фаховому науковому виданні України категорії «Б».

Матеріали дослідження наукової роботи впроваджено у навчальний процес Одеського національного політехнічного університету (довідка додається) та використано у науково-дослідницькій діяльності при виконанні наукової бюджетної теми кафедри обліку, аналізу і аудиту (довідка додається).

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-НОРМАТИВНІ ТА МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА

Задля розширення та осучаснення рухомого складу трамваїв та тролейбусів підприємства міського електротранспорту потребують значних фінансових ресурсів, які, здебільшого, надходять зі сторони на тривалий термін та обліковуються на балансі підприємств як довгострокові зобов'язання.

Не існує єдиного підходу до визначення терміну «зобов'язання», і вчені використовують різні критерії, концепції та термінологію щодо даної дефініції. Розкрити поняття «зобов'язання» можна з трьох основних аспектів: юридичного, економічного та бухгалтерського. На основі аналізу та порівняння різних підходів щодо інтерпретації категорії «зобов'язання» можна виділити їх основні постулати, з яких випливають ще два підходи до трактування цієї категорії поняття – фінансовий та аналітичний (Додаток А).

Отже, бухгалтерське тлумачення даного поняття має свої виключні властивості та уміщує в собі аспекти юридичного та економічного поля. Проте зобов'язання в юридичному та бухгалтерському розумінні не однакові, і зобов'язання, що випливають із договору, тут дуже важливі. У табл. 1.1 наведено та проаналізовано підходи щодо визначення поняття «зобов'язання» вітчизняними та закордонними науковцями.

Таблиця 1.1 – Основні постулати визначення поняття «зобов'язання» в обліково-економічній літературі

Вітчизняні автори	Основний постулат визначення поняття «зобов'язання»	Закордонні автори
Михайлішин Н.П. [21]	Джерело формування фінансових ресурсів	Нідлз Б., Андерсон Х., Колдуелл Д. [25]
Бутинець Т.А., Чижевська Л.В., Береза С.Л. [4]	Зобов'язання вважаються боргами підприємства	Глен А.Велш, Даніел Г. Шорт [7]
Бутинець Ф.Ф., Олійник О.В., Шигун М.М., Шулепова С.М. [5]	Борги підприємства, які виникають внаслідок придбання товарів і послуг у кредит	Kohler E. [44]
Бланк І.А. [3]	Сукупність фінансових вимог до підприємства	Moonitz M. [45]
Лучко М.Р., Бенько І.Д. [16]	Зобов'язання вважаються юридично оформленими відносинами щодо здійснення певних дій на користь інших осіб	Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. [36]

Аналіз дефініції «зобов'язання» показав, що переважна кількість дослідників наводять визначення зобов'язань, виходячи з конкретної ситуації у їх дослідницькій галузі. Ось чому в науковій літературі досі існують суперечливі підходи щодо трактування зобов'язань, оскільки в багатьох випадках різні погляди та думки можуть призвести до непорозумінь при оцінці економічного значення даного поняття.

Національна система бухгалтерського обліку зобов'язань регулюється певними нормативними актами, які генерують сферу правових відносин для ведення обліку даного об'єкта. У Додатку Б наведено нормативні документи, як загально-правові, так і спеціальні бухгалтерські, у яких розкрито трактування поняття, а також основну суть документу. Отже, тлумачення поняття «зобов'язання» дещо різняться у цивільно-господарському та економіко-бухгалтерському аспекті та потребує уніфікації для уникнення розбіжностей.

Новітня фаза розвитку національної економіки та вимоги членів Європейського економічного співтовариства потребують від вітчизняних підприємств адаптуватися до нових умов ведення обліку та складання фінансової звітності з врахуванням норм міжнародних стандартів, що сприятиме співпраці вітчизняних підприємств з міжнародними компаніями.

Саме тому політика держави у сфері бухгалтерського обліку спрямована на гармонізацію національних принципів та методів ведення обліку, зокрема й довгострокових зобов'язань, у відповідності із міжнародними стандартами. Це й обумовило нововведення до П(С)БО 11 «Зобов'язання» [33] в частині оцінки довгострокових зобов'язань, які були затверджені наказом МФУ № 379 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку», що почав діяти з 29 жовтня 2019 року [32]. До того ж, у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV [31] наведений перелік підприємств, до яких висуваються вимоги щодо обов'язкового ведення обліку та складання фінансової звітності за міжнародними стандартами.

З метою дослідження порядку та методики обліку довгострокових зобов'язань за національними та міжнародними стандартами проаналізуємо зміст відповідних нормативних документів за основними критеріями (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Облік довгострокових зобов'язань відповідно до національних та міжнародних нормативно-правових документів (джерело: систематизовано на підставі [14, 19, 20, 22, 33])

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 зобов'язаннями. При цьому поточні зобов'язання – це зобов'язання, що будуть погашені протягом операційного циклу підприємства.	Непоточні зобов'язання – усі інші зобов'язання, що не класифікуються як поточні. При цьому поточні зобов'язання – це зобов'язання, погашення яких очікується в ході нормального операційного циклу.	Відсутнє поняття довгострокового зобов'язання.	Трактування довгострокового зобов'язання 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 обліку у вітчизняному стандарті та Концептуальній основі ідентичні, так як умови залишаються однаковими в обох нормативних документах. У свою чергу, в МСБО відсутнє 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 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	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,

Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5
			за недисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів; г) теперішньою вартістю – за дисконтованою вартістю майбутнього чистого вибуття грошових коштів.	проте не конкретизовано за якою саме вартістю обліковувати довгострокові зобов'язання у фінансовій звітності.
Розкриття інформації про довгострокові зобов'язання у примітках до фінансової звітності	Наводиться інформація про перелік і суми зобов'язань, що включені до статі балансу «Інші довгострокові зобов'язання».	Надається більш детальна розбивка з використанням класифікації, яка підходить для операцій суб'єкта господарювання. Рівень деталізації в поданні розбивок залежить від вимог МСФЗ, а також розміру, характеру і функції відповідних сум. Суб'єкт господарювання складає судження чи подавати окремо додаткові статті, на основі оцінки сум, характеру та строків зобов'язань.	Відсутня інформація.	У національному положенні пропонується обов'язково розкривати у примітках лише інформацію щодо інших довгострокових зобов'язань, інше – на розсуд підприємства. В свою чергу міжнародні стандарти пропонують надавати більш детальну інформацію щодо всіх зобов'язань з врахуванням особливостей діяльності підприємства тощо.

Проведений в табл. 1.2 порівняльний аналіз вітчизняних та міжнародних стандартів показав, що визначення поняття «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 вони відсутні у міжнародних стандартах обліку, проте наведені у Концептуальній основі фінансової звітності [40].

Для того, щоб зрозуміти як саме побудована система організації бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань на підприємстві, слід узагальнити інформацію щодо основних інструментів їх обліку та документування. З цією метою наведемо рахунки бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань та рахунки щодо відображення відсотків, доходів і витрат, які виникають в результаті операцій довготермінової заборгованості,

зазначимо необхідні елементи, що мають відображатися в обліковій політиці, визначимо оцінку довгострокових зобов'язань, наведемо перелік реєстрів обліку та форм звітності (рис 1.1).

Більшість інструментів облікового відображення та документування довгострокових зобов'язань, що узагальнені на рис. 1.1, носять рекомендаційний характер, за виключенням рахунків бухгалтерського обліку, способу оцінки та форм фінансової звітності. Так, підприємство на власний розсуд та виходячи з особливостей його діяльності наводить елементи облікової політики щодо обліку довгострокових зобов'язань, обирає спосіб обліку витрат, визначає форми і зміст певних документів та реєстрів синтетичного й аналітичного обліку. Щодо форм фінансової звітності, то вони, як правило, залишаються обов'язковими для всіх суб'єктів господарювання, тому склад елементів даного інструменту залишається незмінним.

Отже, за результатами проведеного дослідження теоретико-нормативних та методичних основ обліку довгострокових зобов'язань можна виділити ряд суперечливих питань та коло проблемних аспектів, а саме: невизначеність у науковому середовищі щодо трактування поняття «зобов'язання» як з бухгалтерської точки зору, так і з юридичної; складощі та відсутність практичного досвіду у вітчизняних обліковців при відображенні інформації про довгострокові зобов'язання у фінансовій звітності за міжнародними стандартами; недосконалість нормативного забезпечення на рівні підприємства щодо формалізації елементів облікової політики в частині обліку означеної заборгованості; відсутність методичного керівництва на рівні держави та єдиного підходу щодо процесу визначення теперішньої вартості довгострокового зобов'язання, вибору ставки дисконтування й відображення зазначеної інформації на рахунках бухгалтерського обліку та обліковій документації підприємства. Означене коло проблемних питань потребує детального розгляду та розроблення рекомендацій на прикладі діючого підприємства міського електротранспорту.

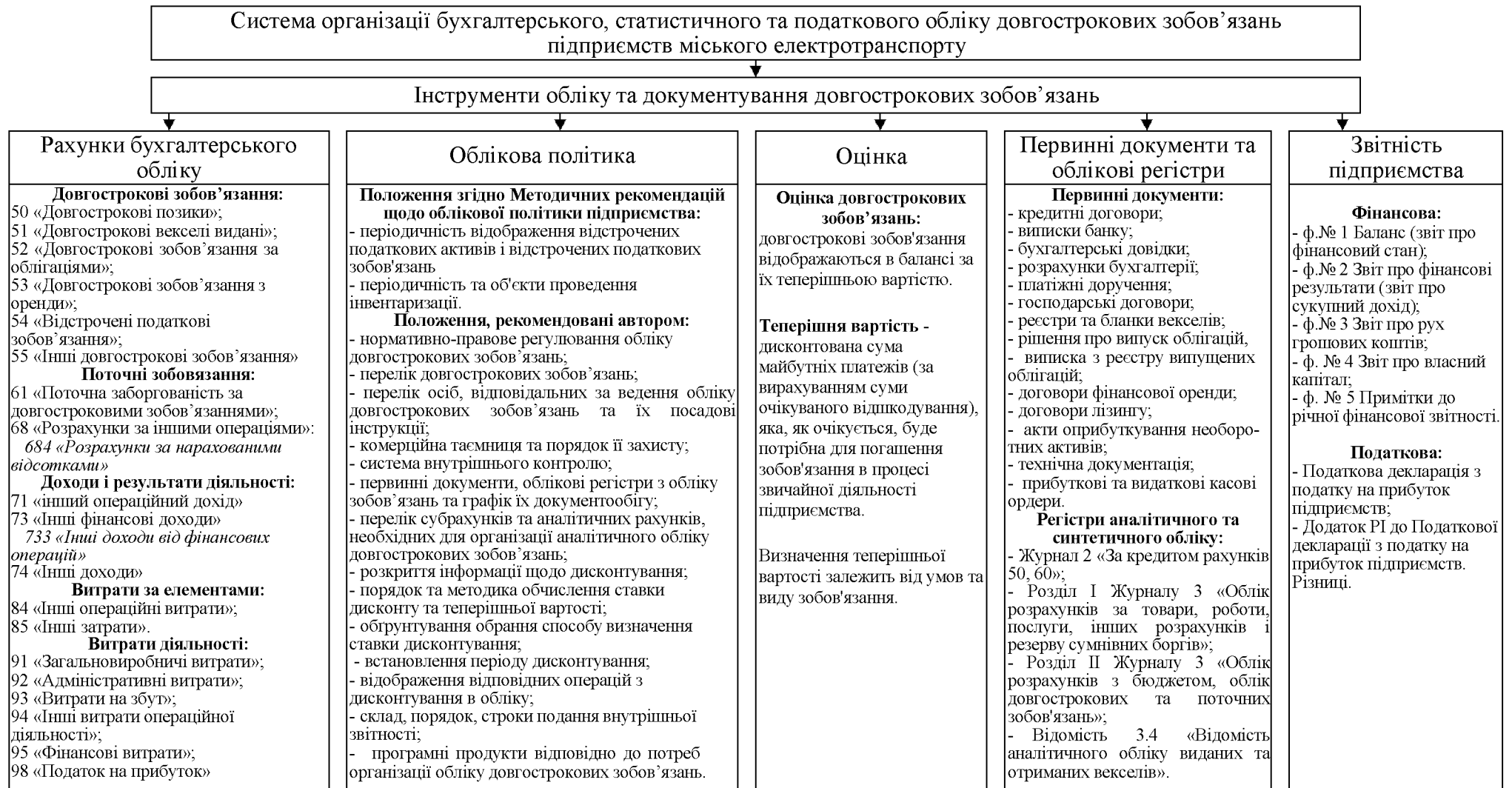


Рисунок 1.1 – Загальна схема основних інструментів обліку та документування довгострокових зобов'язань підприємств міського електротранспорту (джерело: власна розробка на підставі [11, 18, 33])

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ТЕНДЕНЦІЙ РОЗВИТКУ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОСОБЛИВОСТЕЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВ МІСЬКОГО ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТУ

Транспортна галузь, зокрема міський електричний транспорт (МЕТ), є однією з визначальних галузей для задоволення потреб населення у перевезенні. Діяльність міських підприємств, організацій та установ значною мірою залежить від рівня розвитку транспортної мережі, надійності роботи електротранспорту та організації транспортного потоку. Відмінною рисою МЕТ є його важливе соціальне значення, екологічність роботи та загальнодоступність. Однак, в останні роки у функціонуванні МЕТ спостерігається тенденція зменшення пасажиропотоку та зниження рівня якості та безпеки послуг (табл. в Додатку В).

Загалом можна зробити висновок, що населення надає перевагу автотранспорту та автобусним приватним перевізникам, ніж міському електротранспорту. Лідируюче положення автомобільного транспорту можна пояснити високою мобільністю, що робить його більш доцільним для використання на коротких відстанях. Перевезення електротранспортом характеризуються великим обсягом перевезень і низькою вартістю проїзду.

Головним фактором для населення, що віддають перевагу автотранспорту, є саме незручності, спричинені під час користування громадським електротранспортом, зокрема [1, 42, 43]:

- низький рівень комфортності під час перевезення;
- неможливо спланувати поїздку завчасно з причини відсутності розкладу руху електротранспорту;
- підвищений ступінь можливості отримати серйозні травми під час поїздки (через відсутність на багатьох маршрутах кондукторів, що призводить до відволікання водія від керування транспортом на оплату проїзду; конкуренція з водіями маршрутних таксі спричинює порушення правил дорожнього руху).

На основі вище зазначених статистичних даних складемо прогноз пасажироперевезень на наступні роки. Прогноз будемо здійснювати за допомогою

найбільш розповсюдженого способу при прогнозування пасажирських перевезень – методом простої екстраполяції. Використовуємо методику [10] для прогнозу за допомогою рівняння регресії:

$$y = a_0 + a_1 \cdot t, \quad (2.1)$$

де, y – розрахункове значення обсягу пасажирських перевезень;

a_0 – постійна величина;

a_1 – кутовий коефіцієнт;

t – розрахунковий період (порядковий номер року в динамічному ряді).

Така методика дозволяє визначити очікуваний обсяг пасажироперевезень електротранспортом базуючись на статистичній інформації кількох років з урахуванням оперативної тенденції (Додаток Г).

Виводимо отримані результати на графік разом із рівнянням (рис. 2.1).

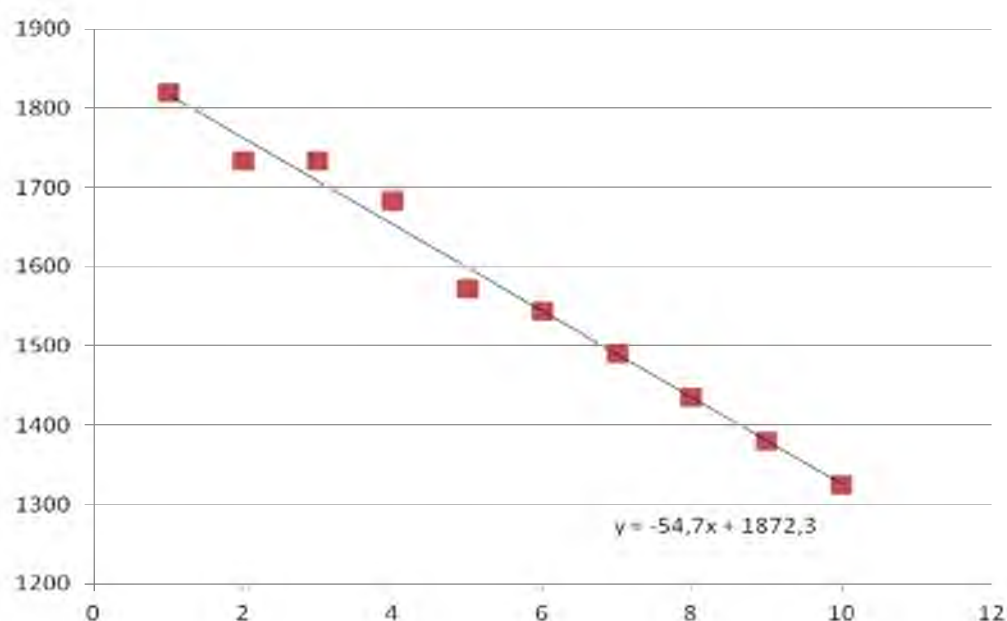


Рисунок 2.1 – Діаграма розсіювання вихідних даних

Звичайно, основним фактором таких низьких показників прогнозу став коронавірус-фактор. Глобальний попит на пасажирські перевезення за оцінками експертів в 2021-2022 рр. впаде на 24% та на 32% нижче, ніж було прогнозовано раніше. Обсяги пасажирських перевезень будуть відновлені не раніше 2023 року.

Важливу роль у функціонуванні електротранспортних підприємств відіграють основні засоби. Тож, проведемо аналіз рухомого складу у цій галузі та визначимо його стан зношеності (табл. 2.1 та 2.2).

Таблиця 2.1 – Рухомий склад електротранспорту, од. (джерело: складено на основі [39])

Вид транспорту	Роки					Темп приросту, %				
	2015	2016	2017	2018	2019	2016/ 2015	2017/ 2016	2018/ 2017	2019/ 2018	2019/ 2015
Тролейбусні машини	2792	2856	2730	2670	2744	2,29	-4,41	-2,19	2,77	-1,72
Трамвайні вагони	1961	1988	1971	1967	1933	1,38	-0,86	-0,2	-1,73	-1,43
Вагони метрополітенів	1195	1195	1192	1192	1192	-	-0,25	-	-	-0,25

Таблиця 2.2 – Рухомий склад міського електротранспорту за часом експлуатації станом на кінець 2019 року (джерело: складено на основі [39])

Вид транспорту	Усього	У тому числі за часом експлуатації:							
		до 5 років	Частка, %	від 6 до 10 років	Частка, %	від 11 до 15 років	Частка, %	понад 16 років	Частка, %
Тролейбусні машини	2744	580	21,14	384	13,99	428	15,6	1352	49,27
Трамвайні вагони	1933	76	3,93	47	2,43	51	2,64	1759	91
Вагони метрополітенів	1192	5	0,42	155	13	67	5,62	965	80,96

Наведені дані свідчать, що рухомий склад електротранспорту майже не оновлюється, а більше половини вагонів експлуатується понад 16 років. Отже, основні фонди електротранспортних підприємств суттєво зношені. Тобто, переважна більшість тролейбусних машин та трамвайних вагонів вичерпали свій стандартний термін служби і мають бути списані, або ж підлягають капітальному ремонту. Таке становище у галузі призведе до погіршення технічного стану рухомого складу, що у свою чергу призведе до зменшення пасажирських перевезень, зниження якості та безпеки послуг транспортування.

Наступним кроком здійснимо аналіз основних показників діяльності підприємств МЕТ та відсотку покриття їх витрат (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Основні показники роботи підприємств міського електричного транспорту України (джерело: складено на основі [27])

Показник	2015	2016	2017	2018	2019	Темп приросту, %				
						2016/2015	2017/2016	2018/2017	2019/2018	2019/2015
Витрати, тис.грн.	2897585	3240648	4305181	6114091	7277126	11,84	32,85	42,02	19,02	151,15
Доходи, тис.грн. у тому числі:	2943437	3238566	4359012	5666848	7097639	10,03	34,6	30	25,25	141,13
реалізація квитків за проїзд	965772	972434	1204323	1635361	1939729	0,69	23,85	35,79	18,61	100,85
чистий дохід від ін- ших видів діяльності	-	178909	132731	231564	231096	-	-25,81	74,46	-0,2	-
субвенція з держ- бюджету	666941	-	-	-	-	-	-	-	-	-
оплата транспортної роботи за договором	-	74257	142772	297630	790814	-	92,27	108,47	165,7	-
дотації з місцевих бюджетів	717499	2012967	2879186	3502293	4136000	180,55	43,03	21,64	18,09	476,45
Відсоток покриття витрат, %:										
Загальними доходами	101,58	99,94	101,25	92,69	97,53	-1,61	1,31	-8,45	5,22	-3,99
Реалізацією квитків за проїзд	33,33	30,01	27,97	26,75	26,66	-9,96	-6,8	-4,36	-0,34	-20,01

Підприємства МЕТ є комунальними, тому у структурі їх доходів основну частку займають дотації з місцевих бюджетів. Однак навіть така велика сума фінансових субсидій не може покрити всіх витрат підприємства. В цілому електротранспортні підприємства України можуть покрити близько 30% своїх витрат за рахунок реалізації проїзних квитків. Слід зазначити, що таке становище пов'язане з соціальною функцією підприємств МЕТ, адже основна кількість пасажирів це пільгові категорії населення. Держава не повністю компенсує надання безкоштовних транспортних послуг пільговим громадянам, внаслідок чого підприємства не можуть покрити усі витрати і це негативно позначається на їх фінансовому стані.

Одним з найстаріших транспортних підприємств України є Комунальне підприємство «Одесміськелектротранс» (надалі – КП «ОМЕТ»), яке за обсягами перевезень пасажирів займає одне з провідних місць в країні. Підприємство відповідає за організацію перевезення пасажирів у трамваях, тролейбусах, канатних дорогах та фунікулерах. Стисла характеристика підприємства, аналіз грошових потоків та ймовірність банкрутства наведено у Додатках Д, Е, Ж.

Для здійснення своєї основної мети діяльності, тобто перевезення пасажирів, КП «ОМЕТ» повинне підтримувати всі основні засоби у відповідному стані та постійно оновлювати рухомий склад електротранспорту, що потребує значних капітальних вкладень та фінансів. Таким джерелом для підприємства є довгострокові зобов'язання, а саме довгострокові кредити, ефективність управління якими залежить від правильної організації їх обліку. Так, у 2015 році Європейський банк реконструкції та розвитку затвердив фінансовий план у розмірі 100 мільйонів євро для поліпшення громадського транспорту в містах України, а м. Одеса стала першим містом, яке отримало фінансування з цього плану. У 2016 році місто придбало 10 нових тролейбусів «Богдан-Т701» за кошти міської ради, а у 2018 році, за рахунок кредиту ЄБРР – поставлена партія з 47 нових тролейбусів заводу «Белкоммунмаш». Позика була надана на 12 років під 7% річних без майнового забезпечення (застави). Банк здійснював контроль процесу закупівлі тролейбусів, щоб не допустити

підвищення ціни. Від імені заводу «Белкоммунмаш» в якості його офіційного дилера і представника в Україні на проведеному ЄБРР тендері виступало ТОВ «Агротехніка». Саме консорціум «Белкоммунмаш» та «Агротехніки» і виграв міжнародний тендер. Загальна вартість контракту склала 8,037 млн. євро або за 171 тис. євро за 1 тролейбус, що на той момент відповідало ціні трохи більше 5 мільйонів гривень за одну машину.

Тому метою правильної організації бухгалтерського обліку банківських позик КП «ОМЕТ» є забезпечення повної та своєчасної виплати відсотків та погашення позики. Водночас особливу увагу слід приділити оцінці об'єктів економічного процесу у вартісному вираженні. Одним із таких об'єктів є оцінка довгострокових зобов'язань, яка має значний вплив на достовірність відображення інформації в бухгалтерських записах та звітах.

Для бухгалтерського обліку довгострокового валютного кредиту не передбачено спеціальної аналітики. В бухгалтерії КП «ОМЕТ» відображають саме тіло кредиту на рахунку 502 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті». Дисконтування цього довгострокового зобов'язання не проводять. Пояснюють це тим, що ставка відсотка не фіксована, відповідно зобов'язання не дисконтують. Однак, така позиція не є добре аргументованою, адже національними стандартами чітко визначено неодмінно дисконтувати всю довгострокову заборгованість без винятку. Відтак, підприємство може збільшити свої податкові ризики та піддає себе штрафним санкціям у разі відмови від дисконтування.

Курсові різниці за валютним кредитом, що виникають внаслідок перерахунку боргу, визнаються іншими доходами, оскільки даний кредит відноситься до інвестиційної діяльності, а неопераційної. В обліку курсові різниці відображають як неопераційні доходи за кредитом субрахунку 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці», а витрати, відповідно, за дебетом субрахунку 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць».

Згідно умов договору передбачено поетапне повернення кредиту, а сплата суми боргу погашається частинами протягом 12 місяців. Тобто, частину

основного боргу переводять до складу поточної заборгованості та обліковують на рахунку 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями». У Додатку И наведено господарські операції щодо обліку довгострокового кредиту ЄБРР, наданого КП «ОМЕТ» на придбання тролелейбусів.

Проведений аналіз діючої у КП «ОМЕТ» практики обліку довгострокових зобов'язань, зокрема довгострокових кредитів, дозволив виявити недоліки облікової роботи та передумови для розроблення рекомендацій щодо методичного забезпечення обліку та оцінки довгострокових позик:

- Наказ про облікову політику КП «ОМЕТ» носить доволі формальний характер, сам документ не структурований, деякі питання щодо окремих об'єктів обліку не наведені взагалі, зокрема й щодо обліку довгострокових позик. В Наказі відсутні такі основні аспекти: методика оцінки та визначення теперішньої вартості довгострокових зобов'язань, строки їх інвентаризації, перелік первинних документів та реєстрів обліку довгострокових зобов'язань;

- на підприємстві не здійснюється дисконтування вартості довгострокових зобов'язань, що є порушенням вимог стандартів бухгалтерського обліку та призведе в подальшому до штрафних санкцій, оскільки відбувається викривлення даних фінансової звітності. Процес визначення теперішньої вартості довгострокового зобов'язання передбачає обґрунтувати та закріпити вибір ставки дисконтування в Наказі про облікову політику підприємства, розробити внутрішні первинні документи для проведення аналітичних розрахунків бухгалтера, що стануть доказом здійснених операцій;

- наявний на підприємстві робочий план рахунків щодо обліку довгострокових зобов'язань, зокрема позик, потребує додаткової деталізації в частині аналітичного обліку, що дозволить оперативно отримувати достовірну інформацію про отримання та сплату різних видів позик.

Все вище зазначене, дає підстави розробити та запропонувати КП «ОМЕТ» комплекс заходів щодо удосконалення організаційного та методичного забезпечення обліку і оцінка довгострокових позик.

РОЗДІЛ 3. РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ОБЛІКУ І ОЦІНКИ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВ МІСЬКОГО ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТУ (НА ПРИКЛАДІ КП «ОДЕСМІСЬКЕЛЕКТРОТРАНС»)

На сьогоднішній день довгострокові зобов'язання є одним з основних джерел фінансування господарської діяльності підприємства. Без запозичення грошей у інших установах нормальна робота будь-якого підприємства стає майже неможливою. Використання позикових коштів у господарській діяльності вимагає правильної організації та належного контролю за їх станом. Зокрема, це стосується підприємств міського електротранспорту, оскільки діяльність таких підприємств потребує значних капіталовкладень у модернізацію рухомого складу.

Проведений у другому розділі аналіз діючої на КП «ОМЕТ» практики обліку та оцінки довгострокових позик свідчить, що підприємство не дотримується вимог П(С)БО 11 «Зобов'язання» щодо оцінки довгострокової заборгованості за теперішньою (дисконтованою) вартістю. Тому, вважаємо доцільним запропонувати КП «ОМЕТ» методику розрахунку дисконтованої вартості довгострокової позики та обґрунтувати спосіб визначення ставки дисконтування на альтернативній основі.

Здійснюючи фінансові операції, важливо пам'ятати, що позичені сьогодні гроші, які принесуть дохід у майбутньому, можуть втратити свою цінність через швидкі темпи інфляції, ризики та ліквідність. Тому необхідно застосувати методику розрахунку, яка враховує фактор часу – дисконтування. Цей процес передбачає знецінення грошей з часом, тобто однакова сума грошей матиме різну купівельну спроможність зараз і в майбутньому. Перед проведенням дисконтування треба визначитися з періодом часу (загальний проміжок часу для руху грошових потоків (строків погашення) конкретного боргу); частотою погашення боргу; ставкою дисконтування, яка буде використана при розрахунках (чим вона більша, тим нижча буде теперішня вартість) [30].

Теперішня вартість являє собою дисконтовану суму майбутніх платежів (за мінусом суми очікуваного відшкодування), яка буде необхідна для погашення зобов'язання у процесі господарської діяльності підприємства [33].

Податківці, у свою чергу, при визначенні теперішньої вартості використовують таку формулу [17]:

$$PV = \frac{FV}{(1 + i)^n} \quad (3.1)$$

де, PV – теперішня вартість боргу;

FV – майбутня виплата (номінальна вартість боргу);

i – ефективна ставка відсотка. Єдиної установленної немає, тому потрібно застосовувати ту ставку відсотка, яка найбільш підходить умовам та виду боргу;

n – кількість періодів до дати погашення.

Питання вибору ставки дисконтування для розрахунку є найбільш актуальним наразі, оскільки в законодавстві відсутні конкретні вказівки та не розроблені методичні рекомендації щодо дисконтування. Однак, від 21.07.2020 року Міністерство фінансів України надало Інформаційне повідомлення щодо ставки дисконтування довгострокової дебіторської заборгованості та довгострокових зобов'язань [12], у якому пояснюється на чому базується ставка дисконту. Це повідомлення є лише рекомендацією, що містить перелік загальних підходів щодо визначення ставки. Ставка дисконтування спирається на ринкову відсоткову ставку, яка використовується в операціях з подібними зобов'язаннями. У разі відсутності ринкової відсоткової ставки можна визначити ставку дисконтування на основі можливих позик підприємства або обчислюється за середньозваженою вартістю капіталу.

Наведемо розрахунки теперішньої вартості двома способами за даними КП «ОМЕТ» щодо довгострокового кредиту, наданого ЄБРР.

I Варіант. Ставка дисконту визначається методом середньозваженої вартості капіталу підприємства (WACC). Доцільність застосування цього методу пояснюється тим, що заходи щодо модернізації та оновлення рухомого

складу електротранспорту фінансуються як за рахунок власних коштів, так і позикових. На відмінну від інших методів, визначення ставки дисконтування можна проводити для вже існуючих проектів.

Прерогативою використання методу середньозваженої вартості капіталу для визначення ставки дисконтування є те, що він може застосовуватися для проектів з різними джерелами фінансування. Ще однією перевагою можна назвати це простота розрахунків, адже дані для розрахунку є доступними, їх можна взяти зі звітності підприємства.

Недоліками цього методу є те, що він орієнтується на показники самого підприємства та не враховує строки життєвого циклу проекту, що є дуже важливим показником, оскільки при визначенні ставки вагому роль відіграє фактор невизначеності. Тому для адекватності та достовірності розрахунку необхідно постійно перераховувати ставку дисконтування.

Зазвичай для обчислення ставки використовують значення ринкової ставки за борговими зобов'язаннями. Оскільки діяльність КП «ОМЕТ» не пов'язана з фондовим ринком, то визначити ставку дисконту на ринкових умовах неможливо. У цьому випадку, для визначення показника дохідності капіталу використовуємо показник бажаної дохідності власного капіталу. Формула розрахунку середньозваженої вартості капіталу має вигляд:

$$WACC = W_{BK} R_{BK} + W_{PK} R_{PK} (1 - \text{ПП}) , \quad 3.2$$

де: W_{BK} – частка власного капіталу у структурі майна;

W_{PK} – частка позикового капіталу у структурі майна;

R_{BK} – очікувана дохідність власного капіталу;

R_{PK} – відсоток за борговим зобов'язанням;

ПП – податок на прибуток.

Використання WACC у якості ставки дисконтування виправдане для інвестиційних проектів. Кредит від ЄБРР є цільовим фінансуванням, тож грошові потоки від проекту потрібно дисконтувати за борговою ставкою кредиту ($R_{PK} = 7\%$). Цільове значення дохідності власного капіталу

приймається на рівні 0,1 ($R_{\text{БК}} - 10\%$). Структура капіталу визначається за даними балансу. Розраховуємо ставку дисконтування:

$$WACC = 0,8273 * 0,1 + 0,1727 * 0,07(1 - 0,2) = 0,0924$$

Отже, ставка дисконтування складає 9,24%. Зрозуміло, що чим вища ставка дисконту для розрахунку теперішньої вартості, тим більший дисконтований дохід від різниці отримає позичальник.

Далі проводимо розрахунок теперішньої вартості за формулою 3.1:

$$PV = 8037000 \div (1 + 0,0924)^{12} = €2783002,98$$

Сума дисконту: $8\,037\,000 - 2\,783\,002,98 = €5\,253\,997,02$.

Протягом терміну дії угоди про повернення фінансової допомоги позичальник поступово відображатиме дисконтовані витрати шляхом амортизації фінансових витрат та збільшення суми фінансових зобов'язань за договором. Загальна сума досягне суми погашення позики.

Здійснюємо амортизацію дисконту щодо довгострокового кредиту, який був наданай ЄББР (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Розрахунок суми амортизації дисконту щодо довгострокового кредиту ЄББР, € (джерело: власна розробка)

Період	Амортизація дисконту	Заборгованість за позику на кінець звітного періоду
	×	8037000,00
	×	2783002,98
1-й рік	257149,48	3040152,46
2-й рік	280910,09	3321062,54
3-й рік	306866,18	3627928,72
4-й рік	335220,61	3963149,34
5-й рік	366194,99	4329344,33
6-й рік	400031,42	4729375,75
7-й рік	436994,32	5166370,07
8-й рік	477372,59	5643742,66
9-й рік	521481,82	6165224,49
10-й рік	569666,74	6734891,23
11-й рік	622303,95	7357195,18
12-й рік	679804,83	8037000,00

II Варіант. Розглянемо альтернативний варіант щодо обрання ставки дисконтування. Зазвичай, облікові працівники орієнтуються на офіційну облікову ставку НБУ – це найпростіший шлях, коли з якихось причин неможливо глибоко проаналізувати і вибрати більш ідеальний відсоток. Насправді, облікова ставка є найменшою з усіх процентних ставок НБУ і є основним показником для оцінки грошової вартості. Однак вона не враховує нюанси конкретних позик. Крім того, вона не підходить для позик з високим ризиком неповернення. Тож, розрахуємо теперішню вартість, використовуючи облікову ставку НБУ (14%). Для розрахунку використовуємо формулу 3.1:

$$PV = 8037000 \div (1 + 0,14)^{12} = \text{€}1668152,51$$

Сума дисконту: $8\,037\,000 - 1\,668\,152,51 = \text{€}6\,368\,847,49$.

Розраховуємо суму амортизації дисконту щодо довгострокового кредиту ЄБРР (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Розрахунок суми амортизації дисконту, € (джерело: власна розробка)

Період	Амортизація дисконту	Заборгованість за позиною на кінець звітного періоду
1	2	3
×	×	8037000
×	×	1668152,51
1-й рік	233541,35	1901693,86
2-й рік	266237,14	2167931,00
3-й рік	303510,34	2471441,34
4-й рік	346001,79	2817443,13
5-й рік	394442,04	3211885,17
6-й рік	449663,92	3661549,09
7-й рік	512616,87	4174165,96
8-й рік	584383,24	4758549,20
9-й рік	666196,89	5424746,09
10-й рік	759464,45	6184210,54
11-й рік	865789,48	7050000,00
12-й рік	987000,00	8037000,00

Альтернатива за ставкою НБУ має надто узагальнюючий ефект, та не враховує особливості діяльності підприємства, тож, облікова ставка НБУ не є

ринковою ставкою, також, застосування цієї ставки нестабільне. Відтак, облікові ставки НБУ приймають значення від 6% до 30%.

В табл. 3.3 наведемо господарські операції щодо обліку довгострокового кредиту ЄБРР та порівняємо результати дисконтування за двома варіантами, для чого в таблиці не наводимо операції щодо сплати відсотків аби виключити вплив від витрат на їх нарахування у сумі фінрезультату.

Таблиця 3.3 – Облік дисконтування довгострокового кредиту від ЄБРР (джерело: власна розробка)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, €	
	дебет	кредит	I варіант	II варіант
Отримано довгостроковий кредит від ЄБРР на 12 років	312	5021	8037000,00	8037000,00
Відображено визнання суми дисконту	5021	733	5253997,02	6368847,49
Відображення амортизації суми дисконту (вісоткові витрати) за 1-й рік	952	5021	257149,48	233541,35
Переведення частки довгострокової заборгованості до складу коротстрокової	5021	6121	600000,00	600000,00
Погашено довгостроковий кредит	6121	312	600000,00	600000,00
Списано на фінансові результати: - інші доходи від фінансових операцій	733	793	5253997,02	6368847,49
- інші фінансові витрати	793	952	257149,48	233541,35
Фінансовий результат операцій (прибуток)	X	X	4996847,54	6345496,14

Отже, результати порівняння двох варіантів ставки дисконтування свідчать, що при застосуванні облікової ставки НБУ КП «ОМЕТ» отримає значно більший результат фінансових операцій, і відповідно, підвищення бази оподаткування податком на прибуток. З огляду на вищесказане, для КП «ОМЕТ» більшою доцільним буде застосовувати метод середньозваженого капіталу для обчислення ставки дисконтування. До того ж, цей варіант враховує реальний фінансовий стан підприємства та базується на даних його фінансової звітності.

Затвердженої форми документу не встановлено для відображення процедури дисконтування. Тому кожне підприємство розробляє відповідний документ щодо розрахунку визначення теперішньої вартості самостійно. Наприклад, дисконтування можна зафіксувати за допомогою бухгалтерської

довідки. Пропонуємо відображати дані щодо обчислення суми дисконтування у такій довідці (рис. 3.1). В ній відображено необхідну інформацію щодо обліку доходів в результаті дисконтування та методику обчислення цієї суми.

КП «Одесміськелектротранс»
БУХГАЛТЕРСЬКА ДОВІДКА
 від «__» _____ 2020 р.
нарахування фінансових доходів за наданою позикою
згідно з договором від _____ р. № _____

Сума позички — € 8 037 000.

Термін погашення позички — через 12 років.

Графік погашення — щорічно, одним платежем.

Ставка дисконтування: відповідно до Наказу про облікову політику КП «Одесміськелектротранс» використовується середньозважена вартості капіталу підприємства (WACC).

1. Для визначення середньозваженої вартості капіталу використовуємо формулу:

$$WACC = W_{вк} R_{вк} + W_{пк} R_{пк} (1 - ПП)$$

де: $W_{вк}$ — частка власного капіталу у структурі майна;
 $W_{пк}$ — частка позикового капіталу у структурі майна;
 $R_{вк}$ — очікувана дохідність власного капіталу;
 $R_{пк}$ — відсоток за борговим зобов'язанням;
 ПП — податок на прибуток.

$$WACC = 0,8273 \times 0,1 + 0,1727 \times 0,07 \times (1 - 0,2) = 0,0924$$

2. Для визначення теперішньої (дисконтованої) вартості позички використано формулу:

$$PV = FV / (1 + i)^n$$

$$PV = 8\,037\,000 / (1 + 0,0924)^{12} = €\,2\,783\,002,98$$

Різниця між сумою погашення позички та теперішньою вартістю:
 $8\,037\,000 - 2\,783\,002,98 = €\,5\,253\,997,02$

№ з/п	Зміст операції	Дт	Кт	Сума, €.
1	Визнано різницю між сумою погашення позички та теперішньою вартістю (фінансові доходи)	502	733	5 253 997,02

Виконавець _____ Головний бухгалтер _____

Дата _____

Рисунок 3.1 – Форма бухгалтерської довідки для розрахунку суми дисконту щодо довгострокового кредиту від ЄБРР (джерело: власна розробка)

Обґрунтування вибору ставки дисконтування обов'язково необхідно наводити у Наказі про облікову політику підприємства. Так, в Наказі про

облікову політику КП «ОМЕТ» не зазначено жодного елементу щодо обліку довгострокових зобов'язань, тим паче про процес дисконтування.

Для того, щоб визначити чи вносити зміни до облікової політики чи ні спочатку з'ясуємо чим є нові зміни в обліку довгострокових зобов'язань – зміни в облікових оцінках чи в обліковій політиці. У випадку зміни в обліковій політиці слід відображати ретроспективно, тобто процентні ставки та дисконт визначати з дати виникнення заборгованості, як ніби нововведення завжди були актуальними. За цих умов необхідно здійснювати коригування, пов'язані з попередніми звітними роками, через нерозподілений прибуток. У випадку з обліковою оцінкою все простіше: ми відображаємо зміну перспективно.

Але все ж таки ці зміни є зміною облікової політики, оскільки вони не відповідають характеру п. 6 ПСБО 6, який описує перегляд бухгалтерських оцінок. Тому постає питання створення відповідного апарату організації обліку довгострокових зобов'язань в частині дисконтування. З огляду на це, доцільним вважаємо розробити для КП «ОМЕТ» перелік елементів облікової політики щодо обліку довгострокових зобов'язань в частині дисконтування. Складові облікової політики щодо обліку та оцінки довгострокових зобов'язань розподілимо у три групи забезпечення облікового процесу: організаційний, технічний, методичний (Додаток К).

Разом з цим, запропонуємо КП «ОМЕТ» витяг з Наказу про облікову політику в частині обліку довгострокових зобов'язань, враховуючи що зі складу останніх на балансі підприємства є лише довгострокові позики (Додаток Л).

Всі господарські операції щодо обліку довгострокових зобов'язань та визначення їх теперішньої вартості повинні знаходити своє відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Існуюча на КП «ОМЕТ» практика обліку довгострокових зобов'язань дуже обмежена та неінформативна. Тому, вважаємо необхідним з метою деталізації та підвищення аналітичності облікової інформації запропонувати удосконалити робочий план рахунків КП «Одесміськелектротранс» в частині обліку довгострокових позик (табл. 3.4).

Таблиця 3.4 – Пропозиції щодо удосконалення Робочого плану рахунків КП «ОМЕТ» в частині обліку довгострокових позик (джерело: власна розробка)

Синтетичний рахунок	Субрахунок	Аналітичні рахунки
50 «Довгострокові позики»	501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті»	5011 «Довгострокові кредити банків у національній валюті на оновлення рухомого складу»
		5012 «Інші довгострокові кредити банків у національній валюті»
	502 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті»	5021 «Довгострокові кредити в іноземній валюті від ЄБРР»
		5022 «Довгострокові кредити в іноземній валюті від ЄІБ»
		5023 «Інші довгострокові кредити банків в іноземній валюті»
	503 «Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті»	За видами кредитів
	504 «Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті»	
	505 «Інші довгострокові позики в національній валюті»	
	506 «Інші довгострокові позики в іноземній валюті»	
61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»	611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті»	6111 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті на розширення рухомого складу»
		6112 «Інша поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті»
	612 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті»	6121 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями ЄБРР в іноземній валюті»
		6122 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями ЄІБ в іноземній валюті»
		6123 «Інша поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті»
68 «Розрахунки за іншими операціями»	684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»	6841 «Розрахунки за нарахованими відсотками по кредиту банку в національній валюті»
		6842 «Розрахунки за нарахованими відсотками по кредиту банку від ЄБРР»
		6843 «Розрахунки за нарахованими відсотками по кредиту банку від ЄІБ»
		6844 «Інші розрахунки за нарахованими відсотками по кредиту банку»

Надані КП «ОМЕТ» рекомендації щодо удосконалення організаційно-методного забезпечення обліку та оцінки довгострокових зобов'язань, зокрема довгострокових позик, дозволять належним чином організувати обліковий процес довгострокової заборгованості та його документування, сприятимуть дотриманню вимог стандартів обліку щодо оцінки довгострокових позик та підвищенню інформативності, достовірності й аналітичності облікової інформації.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В процесі виконання наукового дослідження були розроблені та обґрунтовані організаційно-методичні засади обліку та оцінки довгострокових зобов'язань підприємств міського електротранспорту.

В першому розділі роботи під час дослідження теоретико-нормативних основ організації та методики обліку довгострокових зобов'язань було встановлено, що й дотепер немає єдиної думки серед науковців щодо визначення поняття «зобов'язання», а у нормативно-правових актах є суперечливі норми, що впливають на якість ведення обліку та складання звітності. Порівняння національних та міжнародних стандартів обліку довгострокових зобов'язань дозволило виділити спільні та відмінні риси, однак ні вітчизняна практика ні закордонна не містить чітких рекомендацій щодо визначення теперішньої вартості довгострокової заборгованості та ставки дисконту. За результатами дослідження організаційно-методичних аспектів було узагальнено основні інструментів обліку та документування довгострокових зобов'язань та запропоновано автором перелік елементів облікової політики для підприємств міського електротранспорту.

У другому розділі було проаналізовано тенденції розвитку діяльності підприємств міського електротранспорту, а також динаміку пасажирських перевезень електротранспортом, що має тенденцію до скорочення. Здійснений методом простої екстраполяції прогноз пасажироперевезень на наступні роки показав, що обсяги пасажирських перевезень будуть відновлені не раніше 2023 року. Це, в значній мірі, обумовлено пандемією коронавірусу та низьким рівнем комфортності під час перевезення. Рухомий склад електротранспорту країни є застарілим та зношеним, а самі підприємства МЕТ – збитковими та дотаційними. Проведений аналіз діючої у КП «ОМЕТ» практики обліку довгострокових зобов'язань, зокрема кредитів, дозволив виявити недоліки облікової роботи та передумови для розроблення рекомендацій щодо удосконалення організації та методики обліку і оцінки довгострокових позик на прикладі кредиту ЄБРР, наданого на оновлення складу тролейбусів.

В третьому розділі наукової роботи розроблено та обґрунтовано комплекс пропозицій щодо удосконалення організації та методики обліку і оцінки довгострокових зобов'язань на прикладі довгострокової позики КП «ОМЕТ»:

- запропоновано методичний підхід щодо визначення теперішньої вартості довгострокової позики, на альтернативній основі обґрунтовано вибір визначення ставки дисконту методом середньозваженої вартості капіталу підприємства, який, на відміну від методу за обліковою ставкою НБУ, враховує дані фінансової звітності підприємства та має менший вплив на збільшення бази оподаткування податком на прибуток;

- рекомендовані організаційна, технічна та методична складові облікової політики щодо обліку і оцінки довгострокових зобов'язань КП «Одесміськелектротранс» та наведений їх зміст. Розроблений витяг з Наказу про облікову політику в частині обліку та оцінки довгострокових зобов'язань КП «ОМЕТ», положення якого регламентують порядок визнання, оцінки, визначення теперішньої вартості, застосування ставки дисконту та обліку довгострокової заборгованості підприємства;

- розроблено форму бухгалтерської довідки для розрахунку суми теперішньої вартості довгострокового кредиту від ЄБРР та визначення і відображення в обліку фінансового доходу в результаті дисконтування позики. Дана довідка є документальним підтвердженням застосування обраної на підприємстві методики розрахунку теперішньої вартості довгострокової позики та аргументом при перевірці податковою службою;

- удосконалено Робочий план рахунків КП «ОМЕТ» шляхом деталізації рахунків аналітичного обліку довгострокових позик, поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями та розрахунків за нарахованими відсотками. Це дозволить оперативно отримувати інформацію щодо кожного окремого кредиту, термінів його погашення та розмірів нарахованих відсотків.

Подальші дослідження будуть спрямовані на розроблення пропозицій щодо особливостей відображення в обліку і фінансовій звітності довгострокових зобов'язань за умови застосування на підприємстві міжнародних стандартів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Башинська І.О., Філіппов В.Ю. Проблеми та шляхи удосконалення функціонування міського пасажирського транспорту. Економіка. Фінанси. Право. 2017. № 7(1). С. 35–47.
2. Бержанір І.А., Бержанір А.Л., Ящук Т.А. Економічна сутність зобов'язань і розрахунків підприємства. Приазовський економічний вісник. 2020. Вип. № 2(19). С. 240–244.
3. Бланк І.А. Стратегія і тактика управління фінансами. Київ. 1996. 465 с.
4. Бутинець Ф.Ф., Бутинець Т.А., Чижевська Л.В., Береза С.Л. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Житомир: ЖІТІ, 2000. 672 с.
5. Бутинець Ф.Ф., Олійник О.В., Шигун М.М., Шулепова С.М. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник. Житомир : ЖІТІ, 2001. 276 с.
6. Гевчук А.В. Економіко-юридичний підхід до визначення змісту та удосконалення обліку зобов'язань. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». 2018. № 3(2). С. 28–34.
7. Глен А. Велш, Даніел Г. Шорт. Основи фінансового обліку (пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач). Київ: Основи, 1997. 943 с.
8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. Відомості Верховної ради України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/436-15>.
9. Гребенюк М.С. Економічна сутність зобов'язань підприємства. URL: http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/3/8.pdf.
10. Гридасов Н.А. Учет, анализ и пргнозирование пассажиропотока дальнего сообщения. М, 1975. 25 с.
11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.

12. Інформаційне повідомлення щодо ставки дисконтування довгострокової дебіторської заборгованості та довгострокових зобов'язань: від 21.07.2020 року, Міністерство фінансів України URL: <https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/treasury/16291--shchodo-stavki-dyskontuvannya2020-07.html>

13. Кірсанова В.В., Волощук Л.О., Філіппова С.В. Обліково-аналітичні інструменти управління реальними інвестиціями в процесі інноваційного розвитку промислових підприємств : [моногр.]. Одеса : ФОП Бондаренко М.О. 2015. 198 с.

14. Концептуальна основа фінансової звітності: наказ Ради з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text.

15. Кудлаєва Н.В., Фльора А.П. Економічний зміст та класифікація зобов'язань в господарських процесах суб'єкта господарювання. Молодий вчений. 2018. № 10(2). С. 830–834.

16. Лучко М.Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: підручник. Київ: Знання, 2006. 311 с.

17. Лучко М.Р. Дисконтування в обліку довгострокових заборгованостей в Україні: практичний аспект. Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: зб. матеріалів VI міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. Тернопіль: ТНЕУ, 2019. С. 14–17.

18. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства від 27.06.2013 р. № 635. Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru#Text>.

19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text.

20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи»: наказ Комітету з міжнародних

стандартів бухгалтерського обліку. URL:
https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051#Text.

21. Михайлишин Н.П. Сутність зобов'язань та їх класифікація: економічний та правовий аспекти. Економіка: реалії часу. 2012. №2 (3). С. 130–135.

22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства Фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.

23. НП(С)БО в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>

24. НП(С)БО в державному секторі 128 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 162 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0093-11#Text>

25. Нідлз Б., Андерсон Х., Колдуелл Д. Принципи бухгалтерського обліку: Финансы и статистика, 2004. 496 с.

26. Орлов І.В. Сутність поняття «зобов'язання»: аналіз наукових джерел. URL: <http://ven.ztu.edu.ua/article/view/69018>.

27. Основні показники роботи МЕТ. URL: https://www.korpmet.org.ua/?page_id=3227 .

28. Офіційний сайт КП «Одесміськелектротранс». URL: <https://oget.od.ua/about/>.

29. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

30. Попович К.Ф., Фрайман А.В., Селіванова Н.М. Оцінка довгострокових зобов'язань враховуючи фактор тимчасової вартості грошей. Матеріали XIV Всеукраїнської науково-практичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України» (Одеський національний політехнічний університет, м. Одеса, 13 листопада 2020 р.). С. 38–40.

31. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. Відомості Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

32. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 16.09.2019 р. № 379. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1065-19#Text>.

33. П(С)БО 11 «Зобов'язання» від 31.01.2000 № 20. Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>.

34. П(С)БО 13 «Фінансові інструменти». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України 30.11.2001 № 559 [Електронний ресурс]. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01

35. П(С)БО 17 «Податок на прибуток» від 28.12.2000 № 353. Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text>.

36. Райзберг Б.А., Лозовський Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Сучасний економічний словник. ІНФРА, 2007. 495 с.

37. Спіцина Н.В., Кравцова С.В. Зобов'язання: сутність, класифікація, облік. Держава та регіони. 2020. № 2(113). С. 228–233.

38. Статистичний щорічник України за 2019 рік. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ1_u.htm.

39. Транспорт України 2019 рік. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2019/zb/08/zb_trans_19pdf.pdf.

40. Фрайман А.В., Селіванова Н.М. Особливості обліку довгострокових зобов'язань за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2020. № 6 (52). С. 76–86.

41. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV. Відомості Верховної Ради України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15/conv/page>.

42. Iryna Bashynska. Improving the Tariff Policy of Urban Passenger Transport Based on International Experience. TEM Journal. 2020. №9(4). pp. 1588–1596.
43. Bashynska I. Smart-innovations in the urban passenger transport in the context of smart-city concept. Економіка. Фінанси. Право. 2017. №11(2). С. 4–6.
44. Kohler E. Dictionary for Accountants. Englewood Cliffs. Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall, 1975. 574 p.
45. Moonitz M. The Basic Postulates of Accounting. Accounting Research Study. New York: AICPA. 1961. № 1. 52–53 p.

ДОДАТКИ

Додаток А

Розкриття змісту поняття «зобов'язання» з різних точок зору

(систематизовано на підставі [2, 6, 9, 13, 15, 26, 37])

Ознака	Пояснення
1	2
Юридична сутність	Цивільні правовідносини, в силу яких одна сторона (боржник) зобов'язана здійснити на користь іншої сторони (кредитора) певну дію або утриматися від цієї дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його зобов'язань. Юридичне поняття «зобов'язання» включає в себе дебіторську і кредиторську заборгованість, а для цілей бухгалтерського обліку до складу зобов'язань дебіторська заборгованість не включається, так як визнається активом підприємства.
Економічна сутність	Зобов'язання організації перед контрагентами повинні розглядатися як статті його доходів, а зобов'язання контрагентів перед організацією – як статті його витрат. Тобто економічний зміст зобов'язань показує рівень кредиторської та дебіторської заборгованості підприємства.
Фінансова сутність	Зобов'язання з фінансової точки зору передбачає обмін ресурсами, які мають грошовий вимір. Крім того, зобов'язання повинно бути локалізоване у часі, тобто повинен бути момент настання зобов'язання і період часу, протягом якого воно діє. При цьому зобов'язання повинно бути юридично обумовленим.
Аналітична сутність	Аналітичний зміст категорії «зобов'язання» адаптується до облікового її визначення, але формується з метою виконання суто аналітичних завдань.
Бухгалтерська сутність	Заборгованість підприємства, що виникла в наслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди.

Додаток Б

**Визначення поняття «зобов'язання» у нормативно-правових актах
та суть документу**

Нормативно-правовий акт	Визначення поняття та питання, які регулюються нормативним актом
Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (стаття 173) [8]	Господарським визнається зобов'язання, що виникає між суб'єктом господарювання та іншим учасником (учасниками) відносин у сфері господарювання з підстав, передбачених цим Кодексом, в силу якого один суб'єкт (зобов'язана сторона, у тому числі боржник) зобов'язаний вчинити певну дію господарського чи управлінсько-господарського характеру на користь іншого суб'єкта (виконати роботу, передати майно, сплатити гроші, надати інформацію тощо), або утриматися від певних дій, а інший суб'єкт (управлена сторона, у тому числі кредитор) має право вимагати від зобов'язаної сторони виконання її обов'язку. Основними видами господарських зобов'язань є майново-господарські зобов'язання та організаційно-господарські зобов'язання.
	Встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності.
Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV (стаття 509) [41]	Зобов'язанням є правовідношення, в якому одна сторона (боржник) зобов'язана вчинити на користь другої сторони (кредитора) певну дію (передати майно, виконати роботу, надати послугу, сплатити гроші тощо) або утриматися від вчинення певної дії (негативне зобов'язання), а кредитор має право вимагати від боржника виконання його обов'язку. Сторонами у зобов'язанні є боржник і кредитор.
	Регулює особисті немайнові та майнові відносини фізичних та юридичних осіб.
Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [29]	Грошове зобов'язання платника податків - сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету або на єдиний рахунок як податкове зобов'язання та/або інше зобов'язання, контроль за сплатою якого покладено на контролюючі органи, та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності та пеня
	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [31]	Зобов'язання - 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
	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73 [22]	Зобов'язання - заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди
	Визначаються мета, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.
П(С)БО 11 «Зобов'язання» від 31.01.2000 № 20 [33]	Розкрито поняття «зобов'язання» у 4 категоріях: довгострокові, поточні, забезпечення, непередбачувані.
	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності
П(С)БО 13 «Фінансові	Фінансове зобов'язання - контрактне зобов'язання: передати грошові кошти

інструменти» від 30.11.2001 № 559 [34]	або інший фінансовий актив іншому підприємству; обмінятися фінансовими інструментами з іншим підприємством на потенційно не вигідних умовах.
	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інструменти та її розкриття у фінансовій звітності.
П(С)БО 17 «Податок на прибуток» від 28.12.2000 № 353 [35]	Відстрочене податкове зобов'язання - сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню.
	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності.
НП(С)БО в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» від 28.12.2009 № 1541 [23]	Зобов'язання - заборгованість суб'єкта державного сектору, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів суб'єкта державного сектору, що втілюють у собі економічні вигоди або потенціал корисності.
	Визначає склад, форми, принципи підготовки та подання фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів.
НП(С)БО в державному секторі 128 «Зобов'язання» від 24.12.2010 № 1629 [24]	Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід або потенціалу корисності у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.
	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання її розкриття у фінансовій звітності.
Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства від 27.06.2013 р. № 635 [18]	Саме визначення поняття відсутнє.
	Регулює питання формування облікової політики, у якій наводяться принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності.
Концептуальна основа фінансової звітності від 01.09.2010 [14]	Зобов'язання - це обов'язок чи відповідальність діяти або робити певним чином. 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
	Містить виклад концепцій, на яких ґрунтується складання і подання фінансових звітів зовнішнім користувачам
МСБО 1 «Подання фінансової звітності» від 01.01.2012 [19]	Визначення поняття відсутнє.
	Визначає основи подання фінансової звітності загального призначення для забезпечення їхньої зіставності з фінансовою звітністю суб'єкта господарювання за попередні періоди.
МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» [20]	Теперішня заборгованість підприємства, яка виникає в результаті минулих подій і погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття з підприємства ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди.
	Регулює питання забезпечення застосування належних критеріїв визнання і методів оцінки, що застосовуються до забезпечень, умовних зобов'язань і умовних активів.

Додаток В

Перевезення пасажирів за видами транспорту, млн. (статистичні дані [38, 39])

Вид транспорту	2015	2016	2017	2018	2019	Частка за 2019 рік, %	Темп приросту, %				
							2016/2015	2017/2016	2018/2017	2019/2018	2019/2015
Залізничний	390	389	165	158	155	3,64	-0,26	-57,58	-4,24	-1,89	-60,26
Автомобільний (автобуси)	2250	2025	2019	1907	1805	42,35	-10	-0,29	-5,55	-5,35	-19,78
Трамвайний	739	694	676	666	627	14,71	-6,09	-2,59	-1,48	-5,86	-15,16
Тролейбусний	1081	1039	1058	1016	945	22,17	-3,89	1,83	-3,97	-6,99	-12,58
Метрополітенівський	700	698	719	727	715	16,78	-0,29	3,01	1,11	-1,65	2,14
Морський	0	0	0	0	0	0	-	-	-	-	-
Річковий	1	1	1	1	1	0,02	-	-	-	-	-
Авіаційний	6	8	10	12	14	0,33	33,33	25	20	16,67	133,33
Усього транспорт	5167	4854	4648	4487	4262	100	-6,06	-4,24	-3,46	-5,01	-17,52

Додаток Г

Спочатку складаємо динамічний ряд (табл. 1). Використовуємо дані табл. у Додатку В, а саме обсяги трамвайно-тролейбусних перевезень.

Таблиця 1 – Вихідні дані для визначення параметрів регресійного рівняння

Час, роки (t)	Обсяг перевезень, млн. (y)	t^2	ty	y^2	$a_1 t$	\bar{y}	$y - \bar{y} = \varepsilon$	ε^2
1	1820	1	1820	3312400	-54,7	1817,6	2,4	5,76
2	1733	4	3466	3003289	-109,4	1762,9	-29,9	894,01
3	1734	9	5202	3006756	-164,1	1708,2	25,8	665,64
4	1682	16	6728	2829124	-218,8	1653,5	28,5	812,25
5	1572	25	7860	2471184	-273,5	1598,8	-26,8	718,24
15	8541	55	25076	14622753	-	8541	-	3095,9

Обчислюємо значення параметрів рівняння a_1 і a_0 :

$$a_1 = \frac{n \sum ty - \sum y \sum t}{n \sum t^2 - (\sum t)^2} = \frac{5 * 25076 - 8541 * 15}{5 * 55 - (15)^2} = -54,7$$

$$a_0 = \frac{\sum y - a_1 \sum t}{n} = \frac{8541 - (-54,7) * 15}{5} = 1872,3$$

Визначаємо середньоквадратичну помилку:

$$\delta = \sqrt{\frac{\sum (y - \bar{y})^2}{n - p}} = \sqrt{\frac{3095,9}{5 - 1}} = 27,82$$

Складаємо прогноз пасажирських перевезень на 2020-2024 рр. й встановлюємо мінімальний та максимальний його рівень (табл. 2).

Таблиця 2 – Результативна таблиця прогнозування перевезень

Порядковий номер року	$\bar{y} = a_0 + a_1 * t$	$\bar{y} + \delta = y_1 \max$	$\bar{y} - \delta = \bar{y}_t \min$
6	1544,1	1571,92	1516,28
7	1489,4	1517,22	1461,58
8	1434,7	1462,52	1406,88
9	1380	1407,82	1352,18
10	1325,3	1353,12	1297,48

Додаток Д

Характеристика підприємства КП «ОМЕТ» (складено на основі [28])

Повна назва та місце розташування:	Комунальне підприємство «Одесміськелектротранс» Місцезнаходження підприємства – Україна, 65007, Одеська область, м. Одеса, Приморський район, вул. Водопровідна, буд. 1.
Рік заснування:	Початком відліку часу існування електричного трамвая є 24 вересня 1910 р., пуску першого тролейбуса – 7 листопада 1945 р.
Форма власності:	Підприємство є юридичною особою, має відокремлене майно, самостійний баланс, рахунки в установах банків, печатки зі своїм найменуванням та ідентифікаційним кодом, штампи, фірмовий знак, бланки організаційно-розпорядчої документації, необхідні для організації своєї роботи. Підприємство має майнові та особисті права, зобов'язання, може бути позивачем і відповідачем у судах.
Структура, чисельність персоналу:	До складу КП «ОМЕТ» входять такі структурні підрозділи: два трамвайних (№1, №2) та тролейбусне депо; вагоно-ремонтні майстерні; служба руху; служба енергогосподарства; служба ремонту колії та споруд; навчально-курсний комбінат; об'єкти соціального та культурно-побутового призначення; функціональні відділи підприємства. Середня кількість працівників – 2162 чол.
Вид економічної діяльності (за КВЕД):	Основний вид діяльності КП «Одесміськелектротранс» згідно з КВЕД: – 49.31 «Пасажирський наземний транспорт міського та приміського сполучення»; Інші види діяльності: – 49.39 «Інший пасажирський наземний транспорт, н.в.і.у.»; – 85.32 «Професійно-технічна освіта»; – 86.22 «Спеціалізована медична практика».
Основна продукція (роботи, послуги)	Комунальне підприємство «Одесміськелектротранс» є ремонтно-експлуатаційним підприємством, основною діяльністю якого є здійснення пасажирських перевезень трамваєм і тролейбусом
Ринок збуту продукції:	м. Одеса
Основні споживачі продукції (робіт, послуг)	Громадське населення
Позиція на ринку:	Стабільна, стійка
Основні конкуренти:	Приватні перевізники

Додаток Е

Аналіз джерел грошових коштів КП «ОМЕТ»

Зміна вартості активів та пасивів підприємства за 2019 рік			
Стаття	Початок року, тис. грн.	Кінець року, тис. грн.	Δ, тис. грн.
Активи			
Нематеріальні активи	195	105	-90
Незавершені капітальні інвестиції	25259	44323	+19064
Основні засоби	501484	507245	+5761
Запаси	55876	58454	+2578
ДЗ за виданими авансами	163	957	+794
ДЗ з бюджетом	5928	3574	-2354
Інша поточна ДЗ	2593	2488	-105
Гроші та їх еквіваленти	2209	4784	+2575
ВМП	2841	3331	+490
Інші оборотні активи	87	977	+890
Пасиви			
Зареєстрований капітал	43571	43571	-
Капітал у дооцінках	1141	949	-192
Додатковий капітал	61410	55839	-5571
Нерозподілений прибуток	2021	37915	+35894
Довгострокові кредити банків	253713	169101	-84612
КЗ за довгострокові зобов'язання	0	21138	+21138
КЗ за товари	23605	38886	+15281
КЗ з бюджетом	1806	5743	+3937
КЗ зі страхування	4535	5883	+1348
КЗ з оплати праці	8048	9780	+1732
КЗ за одержаними авансами	93	113	+20
Поточні забезпечення	19254	37479	+18225
Доходи майбутніх періодів	177001	199066	+22065
Інші поточні зобов'язання	437	775	+338
Джерела надходження та напрямки використання грошових коштів			
Стаття	Сума, тис. грн.	%	
Джерела грошових коштів			
Зменшення статей активу:			
Нематеріальні активи	90	0,07	
ДЗ з бюджетом	2354	1,92	
Інша поточна ДЗ	105	0,09	
Збільшення статей пасиву:			
Нерозподілений прибуток	35894	29,29	
КЗ за довгострокові зобов'язання	21138	17,25	
КЗ за товари	15281	12,47	
КЗ з бюджетом	3937	3,21	
КЗ зі страхування	1348	1,1	
КЗ з оплати праці	1732	1,41	

КЗ за одержаними авансами	20	0,02
Поточні забезпечення	18225	14,87
Доходи майбутніх періодів	22065	18,01
Інші поточні зобов'язання	338	0,28
Усього джерел	122527	100
Використання грошових коштів		
<i>Збільшення статей активу:</i>		
Незавершені капітальні інвестиції	19064	15,56
Основні засоби	5761	4,7
Запаси	2578	2,1
ДЗ за виданими авансами	794	0,65
Гроші та їх еквіваленти	2575	2,1
ВМП	490	0,4
Інші оборотні активи	890	0,73
<i>Зменшення статей пасиву:</i>		
Капітал у дооцінках	192	0,16
Додатковий капітал	5571	4,55
Довгострокові кредити банків	84612	69,06
Усього використано	122527	100

Додаток Ж

Прогнозування можливості банкрутства КП «ОМЕТ»

Значення показників моделі	Рік		
	2017	2018	2019
Z-рахунок Альтмана			
$X1 = \text{ВOK} / \text{ВБ}$	0,15	-0,37	-0,28
$X2 = \text{Нерозп. приб.} / \text{ВБ}$	0,02	0,00	0,06
$X3 = \text{Приб. опер. діяльн.} / \text{ВБ}$	-0,05	-0,04	-0,02
$X4 = \text{ВК} / \text{ПК}$	4,79	1,04	1,49
$X5 = \text{ЧВР} / \text{ВБ}$	0,31	0,22	0,34
Z	2,30	0,27	0,75
Ймовірність банкрутства	Середня	Висока	Дуже висока
Рівень фінансової безпеки	Низький	Низький	Низький
R-модель			
$k1 = \text{ВOK} / \text{ВБ}$	0,15	-0,37	-0,28
$k2 = \text{ЧП} / \text{СК}$	-0,01	-0,04	0,26
$k3 = \text{ЧВР} / \text{ВБ}$	0,31	0,22	0,34
$k4 = \text{ЧП} / \Sigma \text{ витрати}$	-0,04	-0,07	0,42
R	1,25	-3,20	-1,83
Ймовірність банкрутства	Середня (35-50%)	Максимальна (90-100%)	Максимальна (90-100%)
Рівень фінансової безпеки	Низький	Відсутній	Відсутній
Модель Терещенка			
$X1 = \text{ЧДП} / \text{ПК}$	0,01	0,00	0,01
$X2 = \text{ВБ} / \text{ПК}$	5,79	2,04	2,49
$X3 = \text{ЧП} / \text{ВБ}$	0,00	-0,01	0,06
$X4 = \text{ЧП} / \text{ЧВР}$	-0,01	-0,03	0,17
$X5 = \text{Запаси} / \text{ЧВР}$	0,51	0,43	0,28
$X6 = \text{ЧВР} / \text{ВБ}$	0,31	0,22	0,34
Z	0,55	-0,08	-1,74
Ймовірність банкрутства	Висока	Висока	Висока
Рівень фінансової безпеки	Середній	Низький	Низький

Додаток И

Облік довгострокового кредиту від ЄБРР на розширення рухомого складу
електротранспорту КП «ОМЕТ»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, € грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1. Отримано у 2017 році довгостроковий кредит ЄБРР (курс НБУ – 28,42 грн./€)	312	502	<u>8 037 000</u> 228 411 540
2. Перераховано кошти постачальнику тролейбусів	632	312	<u>8 037 000</u> 228 411 540
3. Переведено до складу поточних зобов'язань частину суми довгострокового кредиту, що підлягає погашенню протягом 12 місяців з дати балансу	502	612	<u>600 000</u> 17 052 000
4. Нараховані відсотки за перший рік користування довгостроковою позикою (курс НБУ – 32,30 грн./€)	951	68411	<u>562 590</u> 18 171 657
5. Списано витрати по нарахованих відсотках на фінансовий результат підприємства	792	951	<u>562 590</u> 18 171 657
6. Перераховано грошові кошти на придбання валюти для погашення частини суми кредиту та відсотків за перший рік користування (курс МВБ – 32,25 грн./€)	333	311	37 868 462
7. Нараховано комісійну винагороду банку	685	333	374 935
8. Включено до витрат підприємства суму комісійної винагороди банку	92	685	374 935
9. Оприбутковано грошові кошти на валютний рахунок підприємства за офіційним курсом НБУ (курс НБУ – 32,20 грн./€)	312	333	<u>1 162 590</u> 37 435 398
10. Відображено у складі витрат підприємства курсова різниця, що виникла між курсом МВБ, за яким придбана валюта, та курсом НБУ, за яким зарахована валюта	942	333	433 064
11. Перераховано частину основної суми довгострокової позики (курс НБУ – 33,05 грн./€)	612	312	<u>600 000</u> 19 830 000
12. Сплачено відсотки за перший рік користування довгостроковою позикою (курс НБУ – 33,05 грн./€)	68411	312	<u>562 590</u> 18 593 600
13. Відображену курсову різницю у сумі перерахованої частки кредиту	974	612	2 778 000
14. Відображено курсову різницю у сумі сплачених відсотків	974	68411	421 943
15. Відображено курсову різницю між курсом, що діяв на момент покупки валюти, та курсом, що діяв на момент погашення частки кредиту та відсотків	312	744	988 202
16. На дату складання балансу відображено курсову різницю у сумі довгострокової позики (курс НБУ – 33,30 грн./€)	974	502	36 292 560
17. Списано на фінансові результати діяльності підприємства: – витрати	792	92	374 935
		942	433 064
		974	39 492 503
– доходи	744	792	988 202

Додаток К

Складові облікової політики щодо обліку та оцінки довгострокових зобов'язань

КП «Одесміськелектротранс» (джерело: власна розробка)

Складова	Змістовні положення
Організаційна складова	<ul style="list-style-type: none"> – нормативне регулювання обліку довгострокових зобов'язань (Закони України, Положення, Інструкції, ПСБО, МСФЗ, власні розроблені стандарти); – класифікація довгострокових зобов'язань; – модифікація облікової політики стосовно розкриття інформації щодо дисконтування; – зміни в посадових інструкціях.
Технічна складова	<ul style="list-style-type: none"> – робочий план рахунків в розрізі субрахунків та аналітичних рахунків з обліку довгострокових зобов'язань; – первинні документи з обчислення суми дисконту; – порядок обчислення суми дисконту.
Методична складова	<ul style="list-style-type: none"> – обґрунтування обрання способу визначення ставки дисконтування; – методологія обчислення ставки дисконту та теперішньої вартості; – встановлення періоду дисконтування; – відображення відповідних операцій з дисконтування у обліку.

Додаток Л

Погоджено:

Затверджено:

Департамент транспорту, зв'язку
та організації дорожнього руху
О.В. Ілько

Директор КП «ОМЕТ»
Н.В. Колісниченко

«___» _____ 20 р.

«___» _____ 20 р.

НАКАЗ

про облікову політику

Комунального підприємства «Одесміськелектротранс»

<.....>

Довгострокові зобов'язання

<.....>

1. Зобов'язання визнавати лише тоді, коли актив отриманий або коли підприємство має безвідмовну угоду придбати актив за умови, що його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його суму включати до складу доходу звітного періоду.

2. Довгострокові зобов'язання оцінювати та відображати в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення цієї вартості залежить від виду зобов'язання та умов їх виникнення. Теперішня вартість визначається за формулою: $PV = FV / (1+i)^n$.

Дисконтувати довгострокові зобов'язання відповідно до періоду здійснення платежу. Кількість періодів дисконтування – рік.

3. Для визначення ставки дисконту Підприємство використовує метод середньозваженої вартості капіталу. Якщо довгострокове зобов'язання безвідсоткове, то використовувати середню відсоткову ставку за кредитами банків за звітний рік. Якщо кредитів немає, береться ставка, за якою Підприємство могло отримати кредит у звітному чи попередньому календарному році за результатами переговорів. Якщо кредитів не отримувати і не планувати отримувати, то береться середня за попередній квартал процентна ставка за довгостроковими кредитами банків у національній валюті для суб'єктів господарювання, опублікована на офіційному сайті НБУ.

4. Зобов'язання, які були спочатку класифіковані як довгострокові, але строк погашення яких на дату балансу менше 12 місяців, слід обліковувати у складі поточної заборгованості.

<.....>

Директор

Н.В. Колісниченко

Головний бухгалтер

С.Г. Пацекаєва

Витяг з Наказу про облікову політику в частині обліку та оцінки
довгострокових зобов'язань КП «Одесміськелектротранс»

(джерело: власна розробка)