

№3 (18), 2008

Галицький

ЕКОНОМІЧНИЙ ВІСНИК

Galician

ECONOMIC BULLETIN



Головний редактор *Зіновій Володимирович Гуцайлюк, д.е.н., професор*

Редакційна колегія

Андрушків Богдан Миколайович, д.е.н., професор
Гуцайлюк Зіновій Володимирович, д.е.н., професор
Гринчуцький Валерій Іванович, д.е.н., професор
Загорський Володимир Степанович, д.е.н., професор
Козюк Віктор Валерійович, д.е.н., доцент
Кузьмін Олег Євгенович д.е.н., професор
Рогатинський Роман Михайлович, д.т.н., професор
Штефаніч Дмитро Андрійович, д.е.н., професор

Свідомство про реєстрацію друкованого засобу масової інформації
КВ №8633 від 14.04.2004р.

Адреса редакції:

46026, м. Тернопіль,
проспект Злуки, 3а,
Телефон 23-59-50 (80951892057)
Email: Zinoviyn@tu.edu.te.ua
Zinoviyn.iee@gmail.com

продукції	продукції	
Облік витрат по заміні матеріалів з яких виготовлено експериментальну продукцію	Контроль витрат по заміні матеріалів з яких виготовлено експериментальну продукцію	Управління явищами і фактами заміни матеріалів (та їх вартості) з яких виготовлено експериментальну продукцію
Облік економії чи перевитрачання матеріалів, енергії, інструменту, оснастки основних засобів, що застосовувались для виготовлення експериментального продукту	Контроль економії чи перевитрачання матеріалів, енергії, інструменту, оснастки основних засобів, що застосовувались для виготовлення експериментального продукту	Управління процесами економії чи перевитрачання матеріалів, енергії, інструменту, оснастки основних засобів, що застосовувались для виготовлення експериментального продукту

Таким чином у даній статті конкретизовані основні завдання оперативного управління за попередньо визначеними бізнес-процесами виробничого підприємства. На їх основі можна досліджувати питання моделювання інформаційних підсистем оперативного обліку, оперативного контролю та оперативного управління в процесі господарської діяльності виробничих підприємств.

Використана література

1. Шкарабан С.И. Основы оперативного экономического анализа. — Львов: Вища школа, 1988. —137 с.
2. Райзберг Б.А., Пекарский Л.С. Качество плано-управленческой работы. — М.: Экономика, 1987.— 231с.
3. Экономические методы управления/ Под. ред. Н.Г.Чумаченко, Д.Данилова. - Киев, София: Наукова думка, 1988. — 257 с.
4. Основы научного управления социалистической экономикой/ Под. ред. Р.А.Белюсова. — М.: Мысль, 1985. —205 с.

УДК 658.114.25

Михайло ЛУЧКО

ОБЛІК ІНВЕСТИЦІЙ В АСОЦІЙОВАНІ І СПІЛЬНІ КОМПАНІЇ ТА СПІЛЬНУ ДІЯЛЬНІСТЬ

Резюме. Розглядаються питання обліку інвестицій в асоційовані і спільні компанії та спільну діяльність. Розкрито питання оцінки, синтетичного та аналітичного обліку, взаємозв'язок системи записів в інформаційному забезпеченні процесу управління.

The summary. The questions of consideration of investments in the associated and general companies and joint activity are considered. The question of estimation, synthetic and analytical consideration is exposed, взаємозв'язок systems of records in the informative providing of process of management.

Ключові слова: інвестиції, асоційовані компанії, спільні компанії, спільна діяльність.

Більшість процедур обліку інвестицій в асоційовану компанію аналогічні процесу обліку інвестицій в дочірнє товариство. Більше того: загальні концепції, що лежать в основі процедур зведення, які застосовуються при придбанні дочірніх компаній, поширюються на процедури обліку вкладень в асоційовану компанію.

Так, методи оплати поглинань цілком можуть бути використаними при придбанні “домінуючого впливу”. Проте є й суттєва відмінність: “інвестиції в асоційовану компанію повинні відображатися в консолідованій фінансовій звітності за допомогою метою участі у капіталі...” [1].

Метод обліку інвестицій за участю в капіталі полягає в тому, що інвестиції, прийняті для обліку за фактичними витратами інвестора, після закінчення кожного звітного періоду корегуються на зміну частки інвестора в чистих активах компанії, яка є об'єктом інвестицій.

За рекомендаціями МСБО 28 “Консолідована фінансова звітність” згідно з методом участі в капіталі, інвестиція первісно відображається за собівартістю, а їх балансова вартість збільшується або зменшується для визнання частки інвестора в прибутках і збитках об’єкта інвестування після дати придбання. Отримані від об’єкта інвестування об’єкти зменшують балансову вартість інвестиції [2, с.653].

І ще раз слід звернути увагу на одну особливість: інвестиції в асоційовану компанію враховуються за методом участі у капіталі, починаючи з дати, з якої вона потрапляє під визначення асоційованої компанії. При придбанні інвестицій будь-яка різниця (позитивна чи негативна) між вартістю придбання і часткою інвестора в справедливій вартості чистих активів асоційованої компанії враховується як “гудвіл”. До речі, така ж процедура повинна бути проведена і у вартості інвестицій у дочірні компанії.

Інвестування в спільну діяльність проявляється через тимчасове (визначене угодою) відволікання коштів від основної діяльності інвесторів у їх спільну діяльність. При цьому, «інвестор» залишається власником переданих у спільну діяльність активів і несе відповідальність за виникаючими зобов’язаннями. І лише при передачі майна в спільні підприємства можна говорити про довгострокові вкладення.

У міжнародному стандарті обліку №31 “Частки в спільних підприємствах” основні принципи обліку спільно контрольованих активів визначаються таким чином: “Відповідно до інтересів в спільно контрольованих активах кожний контролюючий учасник включає в свої облікові реєстри і визнає у власній окремій фінансовій звітності, а отже, і в консолідованій звітності:

а) свою частку в спільно контрольованих активах, класифікованих за характером активів, а не як інвестиція. Наприклад, частка спільно контрольованого нафтопроводу класифікується як основні засоби;

б) будь-які зобов’язання, які були понесені, наприклад для фінансування своєї частки активів;

в) свою частку в будь-яких зобов’язаннях, понесених спільно з іншими контролюючими учасниками щодо спільного підприємства;

г) будь-який дохід від продажу або використання своєї частки у продукції спільного підприємства, разом із своєю часткою в будь-яких витратах, понесених спільним підприємством;

д) будь-які витрати, понесені ним щодо своєї частки в спільному підприємстві, наприклад пов’язані з фінансуванням частки контролюючого учасника в активах і продажем своєї частки продукції” [123, с.698].

У системі вітчизняного бухгалтерського обліку інвестиції в спільну діяльність враховуються згідно з вимогами П(С)БО 12 “Фінансові інвестиції”. Кожний учасник спільної діяльності без створення юридичної особи відображає у своїх облікових реєстрах (на окремих рахунках аналітичного обліку) і у фінансовій звітності:

а) активи, задіяні у спільній діяльності, які він контролює, або свою частку у спільно контрольованих активах;

б) зобов’язання, які він узяв для провадження цієї діяльності;

в) свою частку в будь-яких зобов’язаннях, узятих разом з іншими учасниками щодо цієї діяльності;

г) дохід або витрати, набуті в процесі спільної діяльності.

Активи, задіяні в спільній діяльності без створення юридичної особи, не відображаються як фінансові інвестиції учасників такої діяльності.

Слід підкреслити, що конкретної методики визнання в обліку спільно – контрольованих активів не розроблено. Вважаємо за доцільне запропонувати наступну методику бухгалтерського обліку частки учасника спільної діяльності без створення юридичної особи в спільно контрольованих активах.

Передача майна в рахунок внесків за договором простого товариства здійснюється за вартістю, за якою воно відображене в бухгалтерському балансі в організації товариша на дату набуття договором чинності. Синтетичний облік ведеться на рахунку 377 “Розрахунки з іншими дебіторами”, до якого відкривається субрахунок “За договором простого товариства”, у середині якого ведеться аналітичний облік за кожним договором простого товариства і видами

внесків. При цьому за дебетом рахунку 377 “Розрахунки з іншими дебіторами” в частині витрат, пов’язаних з передачею за платню в тимчасове користування активів організації, залежно від виду передаваного майна відображається його первинна вартість в кореспонденції з кредитами відповідних рахунків обліку об’єктів майна (10 “Основні засоби”, 11 “Інші необоротні активи”, 12 “Нематеріальні активи”, 20 “Виробничі запаси”, 26 “Готова продукція”, 28 “Товари” тощо).

Принагідно зауважимо, що розрахунки з приводу спільної діяльності без створення юридичної особи не впливають безпосередньо на суму доходів і витрат у фінансовому обліку та валових доходів і витрат контролюючого учасника, оскільки передача товарів (робіт, послуг), якщо вона носить інвестиційний характер (зокрема, внески в статутний капітал господарських товариств і товариств, внески яких за договором простого товариства (договору про спільну діяльність) не є реалізацією продукції (робіт, послуг).

Результати від спільної діяльності, що підлягають розподілу між учасниками, враховуються в наступному порядку:

✓ прибуток – за дебетом рахунку 377 “Розрахунки з іншими дебіторами” субрахунок “Розрахунки за договором довірчого управління” і кредитом рахунку 746 “Інші доходи від звичайної діяльності”. При отриманні товаришами коштів, визначених відповідно до договору простого товариства, заборгованість списується з кредиту рахунку 377 “Розрахунки з іншими дебіторами”, субрахунок “Розрахунки за договором довірчого управління” в кореспонденції з дебетом рахунків обліку грошових коштів (31 “Рахунки в банках”, 30 “Каса”);

✓ збитки – за дебетом рахунку 977 “Інші витрати звичайної діяльності” і кредитом рахунку 377 “Розрахунки з іншими дебіторами”, субрахунок “Розрахунки за договором довірчого управління”. У міру перерахування учасниками коштів з відповідного джерела для погашення одержаного збитку в порядку згідно з умовами договору простого товариства товаришу, що веде загальні справи, заборгованість з рахунку списується в кореспонденції з кредитом рахунків обліку грошових коштів.

Кожен товариш свою частку прибутку, яка підлягає отриманню в результаті спільної діяльності, включає до складу операційних доходів при формуванні фінансового результату.

Учасники договору простого товариства представляють фінансову звітність у загально встановленому порядку з урахуванням фінансових результатів, одержаних за договором простого товариства. Для цього рекомендується перед складанням і затвердженням в установленому порядку бухгалтерської звітності товаришам, а також ухвалення управлінських рішень за договором простого товариства розглянути підсумки фінансово-господарської діяльності за звітний рік і розподілити відповідно до умов договору простого товариства одержані фінансові результати.

При цьому сальдо рахунку 377 “Розрахунки з іншими дебіторами”, субрахунок “Розрахунки за договором довірчого управління” у балансі відображається розгорнуто в частині розрахунків за майновими і грошовими внесками товаришів та окремо в частині розрахунків за одержаним фінансовим результатом від спільної діяльності.

Проте, не дивлячись на специфіку вкладення капіталу в спільну діяльність, він повинен оцінюватися за чистими активами. Передача в довірче управління цілого підприємства як єдиного майнового комплексу здійснюється по балансу зі всіма активами, включаючи поточний рахунок підприємства, зі всіма зобов’язаннями (кредиторами, позиками) на дату фактичної передачі. На рахунку 377 “Розрахунки з іншими дебіторами” відображається тільки чиста вартість майна переданого підприємства (вартість активів мінус сума зобов’язань переданого підприємства), тобто здійснюється оцінка за чистими активами.

Отже, оцінка інвестицій і їх відображення в обліку підприємства інвестора за чистими активами інвестованого підприємства, в умовах їх консолідації, є пріоритетною, а виникаюча в обліку головного підприємства різниця між його фактичними витратами на придбання і чистими активами підприємства, що придбавається, відображається як гудвіл.

Використана література

1. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров.- М.: Аскери – АССА, 2000.- 699 с.

2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000: Перекл. з англ. / За ред. С.Ф. Голова: - К. :

Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000.- 1272 с.

3. План рахунків та Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджені Наказом Міністерства фінансів України 30.11.99 № 291 // www.rada.gov.ua.

4. Лучко М.Р. Консолідована фінансова звітність : теоретична концептуалізація побудови: Монографія. – К.: Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана, 2007. – 263 с.

УДК 657

Валерія СОПКО

МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ТА ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ПОЗИКОВОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Резюме. Стаття присвячена розгляду питань стосовно особливостей побудови обліку позикового капіталу підприємств в процесі їх діяльності. В статті розглянуто можливі варіанти побудови складових частин позикового капіталу в залежності від форми залучення.

The summary. The article is devoted to consideration of questions in relation to the features of construction of consideration of loan capital of enterprises in the process of their activity. In the article the possible variants of construction of component parts of loan capital are considered depending on the form of bringing in.

Ключові слова: капітал, позиковий капітал, форма залучення, структура, елемент

Становлення ринкової економіки в Україні, поява нових господарських структур різних форм власності, розвиток міжнародних економічних зв'язків зумовили необхідність удосконалення обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів. Створенню інформаційної бази для забезпечення переходу до системи, орієнтованої на ринкові умови господарювання, підвищенню ефективності облікової інформації, необхідної для потреб управління і контролю на всіх рівнях, сприяло прийняття Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, який закріпив перехід підприємств і організацій України на систему бухгалтерського обліку і звітності, основу на національних Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, що відповідають вимогам міжнародних стандартів.

Перехід на методи ведення обліку відповідно до вимог національних Положень (стандартів) викликав суттєві зміни в організації обліку капіталу. Ці зміни торкнулися не лише його класифікації, а й ряду інших питань, пов'язаних з необхідністю застосування рекомендованих законодавством принципів обліку й адекватного їм порядку визнання, які вимагали обґрунтованих рішень і практичного застосування.

Значний внесок у розвиток теоретичних засад і концептуальних методологічних і методичних підходів щодо вирішення проблем і методики обліку капіталу та його складових на підприємствах України, внесли, зокрема, вчені - економісти Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Голованов О.М., Гуцайлук З.В., Даньків Й.Я., Завгородній В.П., Задорожний З.В., Крупка Я.Д., Кужельний В.М., Кузьмінський Ю.А., Линник В.Г., Малюга Н.М., Мельник Р.О., Мельник В.Г., Нашкерська Г.В., Остап'юк М.Я., Палій В.Ф., Пушкар М.С., Сопко В.В., Ткаченко Н.М., Сук Л.К., Чумаченко М.Г., Швець В.Г. та ін.

Проте окремі теоретичні аспекти продовжують бути актуальними до сьогодні.

Так, у своїй господарській діяльності підприємства постійно взаємодіють з іншими суб'єктами господарювання – партнерами. Усю сукупність взаємовідносин з партнерами можна згрупувати у дві великі групи, а саме:

1. суб'єкти господарювання, коштами яких користується підприємство;
2. суб'єкти господарювання, які користуються коштами підприємства.

В результаті першого виду взаємовідносин залучаються додаткові кошти до господарювання, а в результаті другого виду виникають боргові вимоги.

Звернемо увагу саме на перший вид взаємовідносин підприємства. Оскільки саме цей вид взаємовідносин впливає на загальну валову Балансу підприємства і збільшує її.

У процесі діяльності підприємства використовують кошти інших суб'єктів господарювання (чужі кошти). Частина цих коштів залучається до господарювання на добровільних засадах, тобто на контрактній основі і загальна назва цих залучених коштів має