



суб'єктивний характер. Ще одним видом оцінки є первісна вартість. До неї при придбанні основних засобів включаються: ціна придбання за вирахуванням отриманих знижок; митні збори; невідшкодовані податки; витрати, що прямо пов'язані з приведенням основних засобів в робочий стан. Формування первісної вартості в інших країнах суттєво не відрізняється. Єдине, що необхідно підкреслити, це те, що в багатьох країнах (на відміну від вітчизняної облікової практики) в окремих випадках дозволено відносити до вартості основних засобів суму відсотків за позиками, пов'язаними з придбанням останніх [1]. Тобто найточнішою, як свідчить проведене дослідження, є оцінка за собівартістю (історичною вартістю), адже вона документально підтверджується в системі бухгалтерського обліку та відповідає його принципам. В такому разі визначення амортизованої вартості буде більш об'єктивним. Також це дасть змогу уникнути розбіжностей в сумі ліквідаційної вартості однотипних активів і значно спроститься порядок її обчислення.

Список використаних джерел

1. Грачова Р. Матеріальні активи за МСФЗ і П(С)БО [Електронний ресурс] / Р. Грачова // Дебет-Кредит. – 2007. – №28. – Режим доступу: <https://dtkk.com.ua/show/1cid03198.html>.
2. Кірей О. Особливості оцінки необоротних активів / О. Кірей // Економічний аналіз. – 2012. – Випуск 10. Частина 1. – С. 419-423.
3. НП(С)БО ДС 121 «Основні засоби», затверджене наказом Мініфіну від 12.10.2010 р. № 1202.
4. Яцишин, С. Р. Облік основних засобів: порівняння П(С)БО з МСФЗ / С. Яцишин, А. Матвійчук // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль. Науковий журнал Тернопільського національного економічного університету. Випуск 23. – Тернопіль : Економічна думка, 2010. – С. 286-296. Режим доступу : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17078>

**Евдокимович А.А.**

ACCA DipIFR, аудитор,  
исполнительный директор Союза Сертифицированных Аудиторов и Бухгалтеров,  
соискатель кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит в отраслях народного хозяйства»  
Белорусский государственный экономический университет  
г.Минск, Республика Беларусь

**МЕТОДИКА ОБОСОБЛЕННОГО УЧЕТА ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСЧЕТОВ  
В РАМКАХ ГРУППЫ КОМПАНИЙ, ОБРАЗОВАННОЙ В РЕЗУЛЬТАТЕ СДЕЛКИ ПО  
СЛИЯНИЮ И ПОГЛОЩЕНИЮ**

Введение. Неотъемлемой частью составления консолидированной отчетности является выявление и нивелирование внутригрупповых операций между материнской организацией и дочерней организацией [1, 2, 3, 4]. При наличии таких операций, в настоящее время производит прямую консолидацию отчетных данных отдельной бухгалтерской отчетности материнской организации и индивидуальной отчетности дочерней организации в части исключаемых внутригрупповых операций без корректировок невозможно. Это обусловлено тем, что типовые бухгалтерские отчеты не содержат такие обязательные к исключению показатели, как [5]:

1. суммы внутригрупповой дебиторской задолженности и обязательств;



2. суммы выручки (доходов) от реализации запасов в отчетном периоде и суммы фактической себестоимости реализованных запасов, находящихся в пределах группы организаций на конец отчетного периода. На суммы нереализованной прибыли (убытка), приходящиеся на эти запасы, корректируются себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг или прочие расходы по текущей деятельности и остаток запасов на конец отчетного периода;

3. суммы доходов от реализации инвестиционных активов в отчетном периоде и суммы списанной остаточной стоимости инвестиционных активов, находящихся в пределах группы организаций на конец отчетного периода. На суммы нереализованной прибыли (убытка), приходящиеся на эти инвестиционные активы, корректируются расходы по инвестиционной деятельности и остаточная стоимость инвестиционных активов на конец отчетного периода;

4. сумма разницы между приходящейся на отчетный период суммой амортизации реализованных инвестиционных активов, рассчитанной от их первоначальной (переоцененной) стоимости на дату реализации, и суммой начисленной амортизации инвестиционных активов, рассчитанной от новой первоначальной (переоцененной) стоимости этих активов, сформированной в результате их реализации. На сумму этой разницы корректируется себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг или прочие расходы по текущей деятельности или расходы по инвестиционной деятельности и остаточная стоимость инвестиционных активов на конец отчетного периода;

5. суммы процентов, причитающихся к получению, и суммы процентов, подлежащих к уплате;

6. суммы доходов от участия Материнской организации в уставном капитале Дочерней организации и суммы нераспределенной прибыли этой Дочерней организации, направленные на выплату дивидендов Материнской организации;

7. другие показатели, возникающие в связи с совершением внутригрупповых операций между Материнской организацией и ее Дочерней организацией.

Действующий типовой план счетов не предусматривает в своей структуре того или иного счета, который аккумулировал бы в себе информацию подобного типа [6].

Теоретические, методологические и методические основы консолидированного бухгалтерского учета как информационной базы для составления консолидированной финансовой отчетности. Для решения данной проблемы в диссертации разработана система синтетического бухгалтерского учета, которая имеет целью обеспечить практическую реализацию идеи составления консолидированной финансовой отчетности в соответствии с рекомендациями международных стандартов и существующими белорусскими реалиями. Предлагается при разработке системы счетов расчетов для целей консолидированной отчетности учитывать эту корреляцию и при разработке аналитических субсчетов четко проводить их соответствие, что в последствии послужит действенным инструментом их взаимоисключения.

Методологической основой для построения счетов расчетов второго и третьего порядка представляется аналитика, базирующаяся на степени контроля над приобретаемой организацией, которая отражает:

1. Расчеты с Материнской организацией;
2. Расчеты с Дочерней организацией;
3. Расчеты между дочерними организациями;
4. Расчеты с ассоциированными организациями;
5. Расчеты с совместно контролируемыми организациями.



В таблице 1, представленной ниже, раскрыты содержание и структура счетов, рекомендуемых для учета расчетов при приобретении товаров, работ, услуг с присвоенной ей кодировкой.

Таблица 1

**Предлагаемая структура и содержание счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»**

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета первого порядка	Номер и наименование субсчета второго порядка
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	60-1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	X
		60-2 «Расчеты с аффилированными поставщиками и подрядчиками»	60-2-1 «Расчеты с материнской организацией» 60-2-2 «Расчеты с дочерними организациями» 60-2-3 «Расчеты между дочерними организациями»
		60-3 «Расчеты с ассоциированными поставщиками и подрядчиками»	По видам расчетов с поставщиками и подрядчиками
		60-3 «Расчеты с совместно контролируруемыми поставщиками и подрядчиками»	По видам расчетов с поставщиками и подрядчиками

Примечание – собственная разработка.

По аналогичной схеме в диссертации предложено организация обособленного учета расчетов на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», учета доходов и расходов на счетах 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и 91 «Прочие доходы и расходы».

Таким образом при завершении отчетного периода, компания подготавливающая к представлению консолидированную финансовую отчетность при получении полной расшифровки по счетам 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и 91 «Прочие доходы и расходы» от организаций, входящих в консолидируемую группу, будет иметь возможность скорректировать итоговые показатели по финансовому результату и выявить активов, которые вошли во внутригрупповой реализационный оборот.

При выявлении конечного финансового результата с учетом всех сделок, которые происходили в течение отчетного периода между Материнской организацией и Дочерней («нисходящая» реализация), между Дочерней и Материнской («восходящая» реализация) и третьим сторонам, перед консолидированным налогоплательщиком ставится задача рассчитать отложенный налог на прибыль.

Заключение. Суть и новизна методики обособленного учета внутрихозяйственных расчетов в рамках группы компаний, образованной в результате сделки по слиянию и поглощению заключается в дополнении существующей учетной системы новыми элементами бухгалтерской отчетности такими как «Дебиторская задолженность аффилированная», «Кредиторская задолженность аффилированная», «Трансферная стоимость продукции, товаров, работ, услуг», в разработке системы специальных учетных записей, отражающих хозяйственные операции внутри группы с использованием дополнительных субсчетов, что делает возможным проведение прямой консолидации



отчетных данных отдельной бухгалтерской отчетности материнской организации и индивидуальных бухгалтерских отчетностей дочерних организаций.

Список используемых источников

1. The Business Combinations and Noncontrolling Interests, global edition guide - PricewaterhouseCoopers LLP, 2014.
2. International Financial Reporting Standard 10 "Consolidated Financial Statements" (IFRS 10) - IASB material included in this work is Copyright © of the IFRS Foundation.
3. International Financial Reporting Standard 3 "Business Combinations" (IFRS 3) - IASB material included in this work is Copyright © of the IFRS Foundation.
4. International Accounting Standard 1 "Presentation of financial statements" (IAS 1) - IASB material included in this work is Copyright © of the IFRS Foundation.
5. Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 года № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
6. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 N 50 "Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов" // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

**Зайцева Л. О.**

кандидат економічних наук, старший викладач  
ДЗ Луганський національний університет ім. Тараса Шевченка  
м. Старобільськ, Україна

## УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК СТАЛИМ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВА

На практиці, управлінський облік часто розглядають як продовження бухгалтерського і податкового, що спрямований головним чином на підготовку регламентованої звітності. Нехтування необхідністю ведення управлінського обліку на підприємствах відбувається, по-перше, внаслідок відсутності розуміння та обізнаності, щодо його особливостей, переваг та по-друге, через нестачу програмних продуктів, що спрощують обробку важливих даних. Підтвердженням даного факту є результати анкетування, що були проведені в Київському національному торговельному університеті щодо впровадження та використання управлінського обліку на 87 підприємствах торгівлі. Результати опитування наступні: 52,87 % респондентів (тобто майже дві третини) засвідчили, що система управлінського обліку впроваджена на підприємстві; 22,98 % визначили, що на підприємстві використовуються окремі елементи управлінського обліку; 24,15 % відповіли, що не використовується жоден з інструментів управлінського обліку [1, с. 49].

В практичну діяльність вітчизняних підприємств поняття управлінського (внутрішньогосподарського) обліку було введено Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», де зазначалось що це система збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [2].

Зміст управлінського обліку подається багатьма науковцями (Р. Ентоні та Дж. Рис, В. Нідлз. Ч. Т. Хонгрэн та Дж. Фостер, Д. Друрі та ін.), але, як правило, в різних варіаціях