

carried out comprehensively, so specialists who know the economics and technology of production should do this.

As the system of internal control affects, in general, both the financial condition and the results of business entities, to ensure the objectivity, truthfulness, impartiality, quality of conclusions and proposals adopted because of inspections, it is necessary to reduce, or completely prevent the influence of subjective factors on the participants of the control process. To do this, it is necessary to optimize the organizational structure of both the control process as a whole and each of the control procedures.

Therefore, in order to implement an effective system of internal control of expenditures, it is first necessary to develop internal standards and regulations for control, to automate it and to improve the regulatory framework for internal control. The system of internal control affects both the financial condition and the results of economic activity, in order to ensure the objectivity, impartiality, quality of conclusions and proposals adopted because of inspections, internal control should be based on a defined concept. Therefore, it is necessary to optimize the organizational structure of the entire control process and each control procedure.

References

1. Kaminska T. G. Accounting and information aspect of calculating the costs of operating activities. Efficient economy. 2018. Vip. 7. URL:http://www.economy.nayka.com.ua-/pdf/7_2018/9.pdf (appeal date: 06.04.2021).
2. Kulynych M. B. Interrelation of calculation methods and cost accounting methods in domestic and international accounting practice. Agrosvit. Dnipropetrovsk: Dnipropetrovsk State Agrarian and Economic University. 2014. Vip. 7. S. 63–67.
3. Linnyk O. I. Modern domestic and foreign practice of calculating the cost of production, accounting and management of production costs of the enterprise. Economy and society. 2016. Vip. 6. S. 373–378. URL:http://www.economyandsociety.in.ua/jo-urnal/6_ukr/64.pdf (appeal date: 27.03.2021).
4. Polyak V. V., Grin V. P. Cost calculation and cost management. Economics. 2019. Vip. 1. URL:<https://www.ukrlogos.in.ua/10.11232-2663-4139.01.03.html> (appeal date: 2.04.2021).

УДК 657.47

Аверкин Я.Ф.,
аспірант кафедри обліку і оподаткування,
Західноукраїнський національний університет

ВІДОБРАЖЕННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПРИКЛАДІ ПІДПРИЄМСТВ ПИВОВАРНОЇ ГАЛУЗІ

Управлінський облік включає в себе також і аналіз інвестиційної діяльності, прогнозування витрат доходів фінансових результатів від інвестиційної діяльності на певну перспективу. На основі отриманих даних від бухгалтерських служб досліджуваних підприємств проведено аналіз інших

витрат та інших доходів за 2017-2019 рр.(табл.1).

Таблиця 1.

Динамічний аналіз управлінського обліку інвестиційної діяльності

Показники	ТЗОВ «Рівень ЛТД»			ТЗОВ «Опілля»			ПрАТ «Славутський пивоварний завод»		
	Роки			Роки			Роки		
	2017	2018	2019	2017	2018	2019	2017	2018	2019
Інші витрати, тис. грн	-	-	-	-	-	-	4	0	0
Інші доходи, тис. грн.	-	-	-	-	-	-	0	0	0

Джерело: сформовано автором на основі фінансової звітності підприємств

На основі отриманих даних виявлено, що лише на ПрАТ «Славутський пивоварний завод» в 2017 році інші витрати становили 4 тис. грн. спілкуючись з головним бухгалтером досліджуваного підприємства встановлено, що ці кошти були спрямовані на покращення стану основних засобів. Проте віднесення цих витрат на рахунки має дискусійний характер.

Зважаючи на той факт, що основними рахунками витрат інвестиційної діяльності є 97 «Інші витрати» і, на нашу думку 96 «Втрати від участі в капіталі», то рахунками з обліку доходів від цієї діяльності слід вважати 71 «Інші доходи» і 72 «Доходи від участі в капіталі». Фінансовий результат від цієї діяльності пропонуємо узагальнювати на рахунку 793 «Фінансовий результат від інвестиційної діяльності».

Варто також наголосити, що Задорожний З.-М. В. зазначає, що назву субрахунка 741 «Доходи від реалізації фінансових інвестицій» доцільно змінити на «Доходи від реалізації довгострокових фінансових інвестицій», оскільки на рахунку 74 «Інші доходи» повинні обліковуватися доходи від вибуття всіх видів необоротних активів. Поточні фінансові інвестиції до останніх не належать, оскільки є оборотними активами. Крім цього, вважаємо за доцільне розширити структуру доходів, які узагальнюються на субрахунку 746 «Інші доходи звичайної діяльності». До числа таких доходів на наш погляд, слід віднести одержані штрафи, пені, неустойки за невиконання договорів поставки необоротних активів, отримання майнових комплексів, фінансових інвестицій [1].

В останні роки відбулися кардинальні зміни в обліку інших витрат та інших доходів. Перш за все, це те, що доходи і витрати від реалізації матеріальних і нематеріальних оборотних активів відповідно до вимог національних стандартів обліку визначаються відповідно в складі інших операційних доходів та інших операційних витрат. Крім цього до інших доходів нині відносяться доходи від зміни вартості фінансових інструментів та доходи від відновлення корисності активів, а до інших витрат відповідно витрати від зміни вартості фінансових інструментів і витрати від зменшення корисності активів.

На нашу думку, субрахунки 742 «Дохід від відновлення корисності

активів» та 972 «Витрати від зменшення корисності активів» слід перейменувати відповідно на «Дохід від відновлення корисності необоротних активів» і «Витрати від зменшення корисності необоротних активів». Ця пропозиція пов'язана з тим, що на рахунках 745 і 97 повинні відображатися зміни саме в складі необоротних активів, а для аналогічного руху оборотних активів повинні використовуватися відповідно рахунки 71 «Інший операційний дохід» і 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Оскільки на сьогодні витрати від надзвичайних подій відображаються в складі тільки інших витрат, тобто в складі витрат інвестиційної діяльності, то, на нашу думку, необхідно внести зміни до чинного порядку обліку таких витрат.

Якщо в результаті надзвичайних подій будуть втрачені оборотні активи запаси, малоцінні та швидко-зношуючі предмети, готова продукція, такі витрати доцільно обліковувати на рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності», а не рахунку 97 «Інші витрати». Чинний порядок обліку надзвичайних витрат необґрунтованого збільшує витрати інвестиційної діяльності і тим самим зменшує фінансові результати від інвестиційної діяльності. Водночас, на нашу думку, частину витрат періоду операційної діяльності не доцільно списувати в повному обсязі на фінансові результати операційної діяльності. Так, зокрема, повністю списуються адміністративні витрати на зменшення фінансового результату від операційної діяльності хоча адміністрація здійснює керівництво не тільки операційною й інвестиційною діяльністю. У зв'язку з цим частина цих витрат повинна зменшувати фінансові результати інвестиційної діяльності. Податок на прибуток аналогічно в повній сумі списується на фінансовий результат операційної діяльності, хоча це може бути прибуток від інвестиційної діяльності, то виникає питання чому податок пов'язаний з ним зменшує фінансовий результат операційної діяльності?

На нашу думку доцільно змінити назву рахунків 97 і 74 інших витрат і інших доходів на «витрати інвестиційної діяльності» і «доходи інвестиційної діяльності», що власне підтверджується позицією Мельничук І.В., що за структурою субрахунків на рахунках 74, 97 мають обліковуватися переважно доходи і витрати, які пов'язані з реалізацією, списанням, переоцінюванням необоротних активів і фінансових інвестицій, що є об'єктами інвестиційної діяльності [3, с. с.97].

Управлінський облік витрат, доходів та фінансових результатів від інвестиційної діяльності доцільно вести в розрізі аналітичних рахунків до субрахунків рахунків 72 «Дохід від участі в капіталі», 74 «Дохід від іншої інвестиційної діяльності», 96 «Витрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати інвестиційної діяльності».

З.-М. Задорожний та І. Омецінська зазначають, що доходи і витрати від участі в капіталі належать до інвестиційної діяльності, тому їх недоречно об'єднувати на одних рахунках разом з іншими витратами і доходами вищеназваної діяльності. Витрати і доходи з рахунків 72, 74, 96 і 97 потрібно списувати на субрахунок 793 «Фінансовий результат інвестиційної діяльності».

До цього субрахунка варто відкривати два аналітичні рахунки 7931 «Фінансовий результат від участі в капіталі» і 7932 «Фінансовий результат від іншої звичайної діяльності» [2].

Для відображення інвестиційної діяльності в системі управлінського обліку пропонуємо сформувати внутрішній звіт, який сприятиме більш чіткій деталізації отриманого ефекту в ході означеної діяльності (табл.2).

Таблиця 2.

Внутрішній звіт відображення інвестиційної діяльності в управлінському обліку

Вид інвестиції	Витрати пов'язані з інвестиціями	Доходи пов'язані з інвестиціями	Результат (+;-)
Фінансові інвестиції, тис. грн:			
- внесення капіталу до статутних фондів підприємств, тис. грн			
- внесення капіталу в дохідні види грошових інструментів, тис. грн			
- внесення капіталу в дохідні види фондів інструментів			
Капітальні інвестиції, тис. грн			
Реінвестиції, тис. грн			
Всього інвестицій, тис. грн			

Джерело: сформовано автором

На нашу думку, доцільно змінити назву рахунка 96 «Втрати від участі в капіталі» й рахунок 97 «Інші витрати», оскільки саме вони узагальнюються на цьому рахунку. Крім цього у нормативних документах немає визначення поняття «втрати», а є лише визначення витрат. Замінити рахунків 96 і 72 пропонуємо списувати не на рахунок 792 «Результат фінансових операцій», а рахунок 793 перейменувати його на «Фінансовий результат від інвестиційної діяльності».

Література

1. Задорожний З.-М. В. Внутрішньогосподарський облік в будівництві: методологія та організація. Дисертація на здобуття наук. ступ. д.е.н., спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності), 2007. – 472 с.

2. Задорожний З.-М., Омецинська І. Проблемні аспекти обліку фінансових результатів у будівництві. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2020. Вип. 3. С. 225–237. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2020.03.225>

3. Стан і перспективи розвитку бухгалтерського обліку в умовах глобалізації: моногр. З.-М. В. Задорожний, Я.Д. Крупка, В.А. Дерій та ін.] за наук. ред. д.е.н., проф. З.-М. В. Задорожного. – Тернопіль : ТНЕУ, 2018. – 192 с.