

АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК ВНУТРІШНЬОГРУПОВИХ РОЗРАХУНКІВ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

© Н.О. Литвиненко, 2014

Інформаційну базу та контроль у системі управління процесами перерозподілу капіталу, визначення їх ефективності та доцільності в межах взаємопов'язаних підприємств забезпечує система бухгалтерського обліку внутрішніх розрахунків, стан розроблення предметної сфери якої не відповідає умовам діяльності груп та об'єднань суб'єктів господарювання, пов'язаних відносинами контролю-підпорядкування.

Незначна кількість наукових досліджень, що містять характеристику відображення окремих внутрішньогрупових розрахункових взаємовідносин із застосуванням субрахунків «Внутрішні розрахунки» [1, с. 132-151; 2, с. 5,7], чи «Внутрішньогосподарські розрахунки» [3, с. 16], а не структурування даних щодо господарських операцій, здійснюваних між пов'язаними сторонами та в межах підприємств із закордонними підприємствами, філіями чи представництвами, свідчить про відсутність комплексних та завершених досліджень з проблематики аналітичного обліку внутрішньогрупових розрахунків. Вищевикладене обумовило вибір теми дослідження, визначило його мету та основне завдання.

Метою публікації є розроблення практичних рекомендацій щодо аналітичного відображення на рахунках бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Відповідно до поставленої мети основне завдання, спрямоване на її досягнення полягає у формуванні структури аналітичного рахунку для відображення на ньому за методом подвійного запису внутрішньогрупових розрахункових взаємовідносин.

Для бухгалтерського обліку операцій у межах груп взаємопов'язаних підприємств, крім розрахунків з учасниками та розрахунків за нарахованими доходами, задля систематизації інформації за методом подвійного запису рекомендовано [4] застосовувати субрахунки внутрішньогосподарських та внутрішньогрупових розрахунків, що забезпечує зіставність облікових даних підприємств, приналежних до групи та сприяє алгоритмізації процедур формування звітності.

Для головного підприємства групи (чи надфірмового утворення) доцільно запровадити систему аналітичних рахунків, розроблених із застосуванням ієрархічного підходу, на підставі чинних рахунків, призначених для обліку внутрішніх розрахункових взаємовідносин [5]. Структуру аналітичного рахунку, призначеного для обліку внутрішньогрупових розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності, наведено на рис. 1.

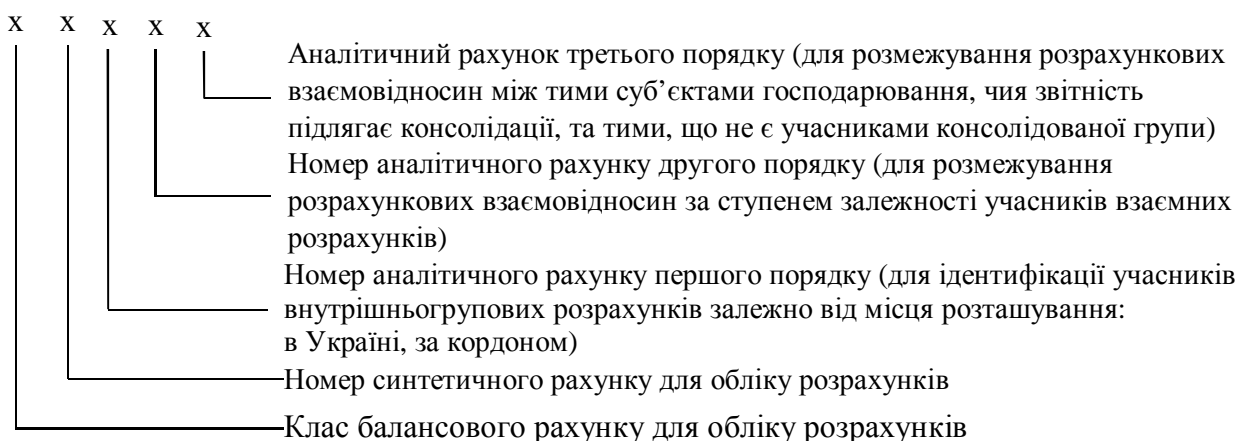


Рис. 1. Структура аналітичного рахунку, призначеного для обліку внутрішньогрупових розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності*

* Розробка автора

На схематичному зображенні структури аналітичного рахунку, призначеного для обліку внутрішньогрупових розрахунків (рис. 1), перший рівень деталізації (номер аналітичного рахунку першого порядку) має забезпечувати ідентифікацію учасників внутрішньогрупових розрахунків залежно від місця розташування: в Україні, чи за кордоном. Номер аналітичного рахунку другого порядку передбачає розподіл внутрішньогрупових розрахунків за ступенем залежності учасників взаємних розрахунків на: дочірні підприємства, асоційовані підприємства, спільну діяльність. Третій рівень аналітичного обліку покликаний забезпечити розмежування внутрішньогрупових розрахункових взаємовідносин між тими суб'єктами господарювання, чия звітність підлягає консолідації, та тими, що не є учасниками консолідованої групи. Четвертий рівень аналітичності може забезпечувати деталізацію за видами діяльності (операційної, інвестиційної, фінансової). На п'ятому рівні ієрархії рекомендовано розмежовувати кожну із здійснюваних операцій за переліком (номенклатурою) господарських операцій, які здійснюються у групі взаємопов'язаних підприємств.

Якщо у головного підприємства групи є лише дочірні підприємства або асоційовані, то аналітичним рахунком другого порядку буде розмежування внутрішньогрупових розрахункових взаємовідносин між тими суб'єктами господарювання, звітність яких підлягає консолідації, та тими, звітність яких не входить до периметра консолідації, тобто рахунок матиме не п'ятирівневу ієрархію, а чотирирівневу.

Виділення окремих субрахунків третього та четвертого порядків, згідно з економічною сутністю господарських операцій в межах групи взаємопов'язаних підприємств для обліку та відображення у первинній звітності результатів здійснення внутрішніх розрахункових взаємовідносин, сприяє створенню інформаційної бази для управління, спрямованої на ефективний розподіл ресурсів у межах групи та контроль за їх цільовим використанням.

Із застосуванням ієрархічного підходу за результатами дослідження розроблено аналітичний розріз рахунка, призначеного для обліку внутрішньогрупових розрахункових взаємовідносин як структурної складової облікового об'єкта «внутрішні розрахунки», що забезпечує системний підхід до накопичення інформації про результати внутрішніх розрахунків, необхідної для управління процесами розподілу та перерозподілу капіталу у групах взаємопов'язаних підприємств.

Перспективи подальших розвідок у даному напрямку полягають у методичному вирішенні проблеми відображення на рахунках бухгалтерського обліку (за методом подвійного запису) окремих внутрішньогрупових господарських операцій.

1. Костюченко В. М. *Методологія й організація обліку і аналізу діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці* : дис.... д-ра екон. наук: 08.00.09 / Костюченко Валентина Миколаївна; Держ. вищ. навч. закл. «Київський національний економічний ун-т ім. В. Гетьмана». – К., 2008. – 651 с. 2. Лучко М. Р. *Консолідована фінансова звітність: системний підхід до побудови та розвитку* : автореф. дис... д-ра екон. наук : 08.00.09 / М. Р. Лучко; Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». – К., 2008. – 29 с. 3. Голов С. Ф. *Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні* : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / С.Ф. Голов ; Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана. – К. – 2009. – 31 с. 4. *Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій* : затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>. 5. *План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій* : затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=2&nreg=z0918-04>.