

МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ ЗА ОРЕНДНИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

© 2015 НІКОЛЕНКО Н. В.

УДК 336.717.6:347.453

Ніколенко Н. В. Методологічні засади формування облікової інформації за орендними операціями

Доведено актуальність питання вдосконалення методологічних засад формування облікової інформації за орендними операціями на основі впровадження в практичну діяльність суб'єктів господарювання нових моделей обліку, для їх чіткого структурування та формування сучасного методичного інструментарію, який відповідатиме потребам управління. Запропоновано оцінку залишкової вартості права користування основним активом і модель нарахування витрат по оренді здійснювати залежно від класифікації орендних операцій на основі застосування критерію «придбання та споживання орендарем протягом строку оренди більш ніж несуттєвої частини орендованого активу». Наведено алгоритм поділу оренди для цілей бухгалтерського обліку. Його використання забезпечить правильність відображення орендних операцій у бухгалтерському обліку та полегшить методику оцінки права користування активом. Запропоновано фінансову оренду використовувати лише відносно операцій щодо автоматичного отримання орендованого активу у власність при відображенні зазначених умов в договорі оренди на початку строку його дії.

Ключові слова: фінансова оренда; операційна оренда; оренда, розрахована за методом прискореного списання; оренда, розрахована за методом рівномірного списання; ефективна ставка відсотка.

Рис.: 1. **Формул:** 2. **Бібл.:** 10.

Ніколенко Наталія Володимирівна – аспірантка, кафедра бухгалтерського обліку, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Киото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: natalia2806@ukr.net

УДК 336.717.6:347.453

Ніколенко Н. В. Методологические основы формирования учетной информации по арендным операциям

Доказана актуальность вопроса совершенствования методологических основ формирования учетной информации по арендным операциям на основе внедрения в практическую деятельность субъектов хозяйствования новых моделей учета, для их четкого структурирования и формирования современного методического инструментария, который будет отвечать потребностям управления. Предложено оценить остаточной стоимости права пользования основным активом и модель начисления расходов по аренде осуществлять в зависимости от классификации арендных операций на основе применения критерия «приобретение и потребление арендатором в течение срока аренды более чем незначительной части арендованного актива». Приведен алгоритм разделения аренды для целей бухгалтерского учета. Его использование обеспечит правильность отражения арендных операций в бухгалтерском учете и облегчит методику оценки права пользования активом. Предложено финансовую аренду использовать только в отношении операций по автоматическому получению арендованного актива в собственность при отображении указанных условий в договоре аренды в начале срока его действия.

Ключевые слова: финансовая аренда; операционная аренда; аренда, рассчитанная по методу ускоренного списания; аренда, рассчитанная по методу равномерного списания; эффективная ставка процента.

Рис.: 1. **Формул:** 2. **Библ.:** 10.

Ніколенко Наталія Володимирівна – аспірантка, кафедра бухгалтерського учета, Киевский национальный торгово-экономический университет (ул. Киото, 19, Киев, 02156, Украина)

E-mail: natalia2806@ukr.net

UDC 336.717.6:347.453

Nikolenko N. V. Methodological Principles of Generating the Accounting Information on Rental Operations

Relevance of the issue of improving the methodological bases of generating the accounting information on rental operations on the basis of implementing in the practical activities of business entities the new accounting models, for their clear structuring and formation of modern methodological tools that will meet the needs of the management, has been proven. It has been proposed to estimate the residual value of the right to use the main asset and the model of calculating the rental charges depending on the classification of rental operations, based on application of the criterion of «purchase and consumption by the tenant during the rental period more than a trivial part of the rented asset». An algorithm for division of a rent for accounting purposes has been presented. Its use will ensure the correct reflection of the rental activities in accounting and facilitate the evaluation of the accommodation right related to the asset. It has been proposed to use financial renting only for the operations, which are intended for automatically receiving into ownership rented assets, when the required conditions in the rental contract are indicated, at the beginning of its validity.

Key words: financial renting; operating leases; rent, calculated by the method of accelerated write-offs; rent, calculated on the straight-line method; effective interest rate.

Pic.: 1. **Formulae:** 2. **Bibl.:** 10.

Nikolenko Nataliya V. – Postgraduate Student, Department of Accounting, Kyiv National University of Trade and Economy (vul. Kioto, 19, Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: natalia2806@ukr.net

Новітня глобалізація, відображена в міжнародній економіці через світову інтеграцію бізнесу та капіталу, пред'являє сучасні підвищені вимоги до якісних характеристик, повноти, достовірності, неупередженості, своєчасності та зіставлення облікової інформації. Застосування сучасних підвищених вимог сприятиме зменшенню затрат, пов'язаних із підготовкою та складанням фінансової звітності, формуванню і використанню в обліку сучасного методичного інструментарію, у тому числі щодо механізму орендних операцій.

Актуальність обліку орендних операцій в умовах стрімкого збільшення їх обсягу обумовила необхідність вирішення питань з формування методології облікового процесу.

Методологічні засади обліку орендних операцій на основі впровадження міжнародного та вітчизняного досвіду досліджені в роботах С. Ф. Голова [1], В. Ф. Палія [2], Н. М. Ткаченко [3], І. С. Чухно [4] та інших вчених. Оцінюючи вагомий науковий внесок вітчизняних і зарубіжних вчених, доцільно зазначити, що в умовах трансформації облікової системи деякі питання, пов'язані з

оцінкою орендованого об'єкта на дату балансу, сплатою (нарахуванням) орендного платежу, відображенням об'єкта та витрат по орендній угоді в обліку орендаря, залишаються дискусійними.

Для розширення меж використання облікової інформації, на основі акумулювання деталізованих даних та застосування сучасного методичного інструментарію, який відповідатиме потребам управління, доцільно здійснити об'єктивне дослідження методологічних засад формування облікової інформації за орендними операціями.

Мета статті полягає в удосконаленні методологічних засад формування облікової інформації за орендними операціями.

Удосконалення системи орендних операцій побудовано на дослідженні слабких сторін діючої моделі обліку. Доцільно зазначити, що в Україні сучасний облік орендних операцій, регламентований Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [5], МСБО 17 «Оренда» [6], П(С)БО 14 «Оренда» [7], Тлумаченнями КТМФЗ 4 «Визначення, чи містить угода оренду» [8], ПКТ-15 «Операційна оренда: заохочення» [9], ПКТ 27 «Оцінка сутності операцій, які мають юридичну форму угоди про оренду» [10], має ряд недоліків. Одним з основних недоліків чинної моделі обліку є надання зовнішнім та внутрішнім користувачам упередженої та недостовірної інформації щодо орендованих активів та зобов'язань, обумовлених операційною орендою. Безпосередньо це пов'язано з відсутністю облікової інформації щодо операцій операційної оренди у фінансовій звітності орендаря згідно з діючими міжнародними та національними стандартами обліку; наявністю різних суб'єктивних оцінок науковців та практиків аналогічних з економічної точки зору класифікацій оренди; неефективним застосуванням фінансових оцінок протягом строку дії орендної угоди.

Оскільки як у світовій, так і у вітчизняній практиці бухгалтерського обліку орендних операцій на даний момент виділяють дві основні форми оренди: *фінансову* та *операційну*, для усунення зазначених недоліків доцільно здійснити поетапне об'єктивне дослідження методологічних засад формування облікової інформації за орендними операціями з урахуванням світових тенденцій розвитку обліку, спричинених появою проекту стандарту ED/2013/6 «Оренда», розробленого Радою міжнародних стандартів фінансової звітності та Радою по національних облікових стандартах США (US GAAP).

Дослідження методологічних засад формування облікової інформації за орендними операціями доцільно здійснити на підставі впровадження в практичну діяльність суб'єктів господарювання України, *запропонованих автором нових моделей обліку (метод рівномірного та прискореного списання)* та зміни діючих підходів до відображення операцій фінансової оренди.

Перш за все дослідження методологічних засад доцільно розпочати з визначення основних ознак виконання орендної угоди, а саме: використання ідентифікованого активу протягом строку оренди та укладання контрактної угоди, що підтверджує право контролю за використанням ідентифікованим активом [8]:

- ✦ безпосереднє (пряме) використання ідентифікованого активу (здатність орендаря приймати самостійні рішення щодо використання основного активу);
- ✦ отримання потенційних економічних вигід від використання ідентифікованого активу.

Однак угода не відповідатиме основним ознакам оренди, якщо отримання потенційних економічних вигід від використання ідентифікованого активу можливе лише в поєднанні з експлуатацією інших активів чи отриманням послуг.

На наступному етапі виконання орендної угоди орендарям необхідно відображати на балансових рахунках кредиторську заборгованість по орендних платежах (довгострокове зобов'язання з оренди) та актив (при фінансовій оренді) / *право користування основним активом (при оренді, розрахований за методом прискореного та рівномірного списання)* впродовж строку оренди. Строк оренди, згідно з запропонованим підходом, – це неанульований період з урахуванням періодів, передбачених опціонами на зміну строку оренди, при наявності значних економічних стимулів щодо продовження чи дострокового розірвання договору оренди. Значними економічними стимулами щодо продовження строку оренди можуть бути: пільгові тарифи; вартісні поліпшення предмета оренди; цінність орендованого майна для орендаря; фіксовані відсоткові ставки та ін.

На початку строку фінансової оренди орендарям слід визнавати зобов'язання у своїх звітах про фінансовий стан за сумами, що дорівнюють справедливій вартості орендованого майна на початку оренди, або (якщо вони менші за справедливу вартість) за теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів [6, 7]. В обов'язковому порядку до зазначеної величини необхідно включати суми продажної вартості та гарантованої ліквідаційної вартості при її наявності. Діючою практикою обліку в Україні не передбачено умов щодо обов'язкового включення суми продажної вартості та гарантованої ліквідаційної вартості до первісної оцінки на початку строку дії договору.

Згідно із запропонованою моделлю обліку орендних операцій за методом прискореного та рівномірного списання орендарям перш за все необхідно відображати на балансових рахунках довгострокове зобов'язання з оренди за сумами, що складаються з теперішньої вартості орендних платежів. На початок строку дії оренди теперішня вартість орендних платежів буде включати:

- ✦ фіксовані орендні платежі, зменшені на суму пільг по оренді, отриманих від орендодавця (наприклад, отримані авансові платежі для поліпшення орендованого майна);
- ✦ частину орендної плати, що залежить від індексу інфляції чи ринкової відсоткової ставки, визначеної на початок строку оренди (при подальшій оцінці зазначена орендна плата буде відображатись як додатковий орендний платіж);

- ✦ змінну орендну плату, що по суті є фіксованою (змінні платежі гарантовані до сплати орендарем в орендній угоді);
- ✦ оплату штрафних санкцій за дострокове припинення орендної угоди. За наявності суттєвих економічних стимулів щодо продовження орендної угоди оплата штрафних санкцій включається із сум орендних платежів.

Суми орендних платежів, що використовуються для виміру первісної вартості активу / права користування основним активом і довгострокового зобов'язання слід відображати без умовної орендної плати, розмір якої варіюється від значень коефіцієнта використання активу чи результатів діяльності (наприклад, відсоток від продажів, кількість одиниць продукції та ін.). Зазначені вище витрати доцільно відображати у складі витрат звітного періоду. В іншому випадку включення орендарями умовної орендної плати до складу платежів призведе до недостовірного формування звітності через відображення в балансі спірних сум поточної кредиторської заборгованості по орендним платежам. Умовна орендна плата, маючи вплив на суми орендного платежу, практичного відображення на рахунках обліку згідно з національними стандартами не знайшла.

Розрахунок теперішньої вартості орендних платежів, сплата яких здійснюється на початку звітного періоду, наведено нижче [7]:

$$TB_{onn} = H \times \left[1 + \left(1 - \frac{1}{(1+i)^{n-1}} \right) \div i \right], \quad (1)$$

де TB_{onn} – теперішня вартість орендних платежів (сплата відбувається на початку звітного періоду); H – номінальна сума орендного платежу; n – кількість періодів, за які сплачується орендна плата; i – ставка відсотка для вказаного періоду.

За умови сплати орендних платежів наприкінці звітного періоду їх теперішня вартість визначається таким чином [7]:

$$TB_{onk} = H \times \left[\left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right) \div i \right], \quad (2)$$

де TB_{onk} – теперішня вартість мінімальних орендних платежів (сплата відбувається наприкінці звітного періоду).

Отже, теперішня вартість орендних платежів – це приведена до поточного моменту, за допомогою дисконтної ставки, вартість платежів, сплата яких передбачена в майбутньому. Зазначений метод дисконтування здійснюється за допомогою орендної ставки відсотка, основними структурними складовими якої є безризикова ставка доходності, надбавка за ризики та інфляційна складова, спрямована на компенсацію втрат при знеціненні активів. Орендна ставка відсотка, визначена при первісній оцінці довгострокового зобов'язання з оренди, перегляду не підлягає. Однак при зміні грошових потоків залишкове сальдо по довгостроковим зобов'язанням з оренди підлягає переоцінці на основі заново перерахованої орендної ставки відсотка. Якщо

орендну ставку відсотка визначити неможливо, використовується ставка відсотка, яку мав би сплачувати орендар за подібну оренду, або, якщо її неможливо визначити, ставка, яку на початок строку оренди сплачував би орендар за запозичення коштів, необхідних для придбання активу, на подібний строк та за подібною гарантією [6].

У подальшому довгострокові зобов'язання з оренди відображають у фінансовій звітності на основі амортизованої собівартості (амортизація дисконту за зобов'язанням з орендних платежів), тобто так само, як і фінансові зобов'язання. У результаті зобов'язання з оренди на кінець періоду формують з урахуванням постійної періодичної ставки відсотка на залишок зобов'язань. Утворена сума є винагородою за користування об'єктом, отриманим в оренду, розподіляється між звітними періодами протягом строку оренди із застосуванням періодичної ставки відсотка та підлягає сплаті на підставі затвердженого графіку платежів.

Зменшення довгострокових зобов'язань з оренди відбуватиметься після фактичної сплати орендних платежів в частині відшкодування вартості орендованого майна, строк погашення яких припадає на наступні 12 місяців. За цих умов суми довгострокових зобов'язань з оренди переводять до складу поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями. Залишок довгострокових зобов'язань з оренди на кінець звітного періоду дорівнює сумі зобов'язань на початок періоду, зменшений на суму сплаченої компенсації частини вартості активу / права користування основним активом. Одночасно з відображенням кредиторської заборгованості по орендних платежах (довгострокове зобов'язання з оренди) орендар на початок строку оренди визнає основний орендований актив / право користування основним активом (нематеріальний актив) залежно від моделі обліку орендних операцій.

Виходячи з визначення моменту первісного визнання, сплата орендних платежів не відображається на балансі до моменту набуття орендарем активу.

Основний орендований актив і право користування основним активом (нематеріальний актив) відображають з урахуванням таких сум:

- ✦ розмір зобов'язань з оренди (кредиторська заборгованість по орендних платежах), визначений на початок строку оренди;
- ✦ будь-які первісні прямі витрати, безпосередньо пов'язані з веденням переговорів та укладанням договору оренди (консультаційні послуги, витрати на проведення переговорів та надання гарантій за угодами про оренду, комісійні витрати, витрати, пов'язані з оцінкою фінансового стану потенційного орендаря та ін.). Згідно з національним стандартом консультаційні послуги, витрати на проведення переговорів та надання гарантій за угодами про оренду віднесено до витрат звітного періоду. Однак при включенні даних витрат до витрат звітного періоду заперечується їх безпосередній зв'язок з необоротним активом.

Наступне визнання сум основного орендованого активу / права користування основним активом протягом звітного періоду формують на основі змін, спричинених переоцінкою довгострокового зобов'язання з оренди. Залишкову вартість права користування основним активом у фінансовій звітності орендарі відображають на кінець кожного звітного періоду з урахуванням коригувань на суму накопиченої амортизації нематеріальних активів. При фінансовій оренді для визначення залишкової вартості враховується сума зносу.

Оцінку залишкової вартості права користування основним активом і модель нарахування витрат по оренді здійснюють залежно від класифікації орендних операцій на основі застосування критерію «придбання та споживання орендарем протягом строку оренди більш ніж несуттєвої частини орендованого активу». У практичній діяльності суб'єктам господарювання пропонуємо використовувати метод, побудований на основі «характеру основного активу» (нерухоме майно / майно, що не відповідає критерію нерухомого (обладнання, транспорт та ін.)), що є предметом оренди. Це, у свою чергу, полегшить методичку оцінки права користування активом (рис. 1).

Вибір одного із зазначених методів обліку орендних операцій відбувається на початку оренди, тобто або під час підписання договору оренди, або при усній домовленості сторін щодо виконання зобов'язань залежно від дати, яка настає раніше.

Відповідно до методу прискореного списання, зазначеного в алгоритмі, орендар окремо визнає витрати на виплату відсотків по зобов'язаннях з оренди в корес-

понденції з розрахунками за нарахованими відсотками та нараховує амортизацію активу (права користування основним активом) на прямолінійній основі, окрім випадків, коли інша систематична основа буде більш ефективною при отриманні економічних вигід від використання активу. Відображення амортизаційних відрахувань окремо від витрат на виплату відсотків є характерним для придбання орендарем частини основного активу, що буде частково спожитий протягом строку дії договору оренди. У системі обліку нарахування амортизації орендарі відображають протягом періоду очікуваного використання активу (права користування основним активом). Як правило, згідно з національними та міжнародними стандартами періодом очікуваного використання є строк корисного використання активу (права користування основним активом). Суми амортизаційних відрахувань та витрат на виплату відсотків (загальна сума періодичних витрат по оренді) орендарі оцінюють на прискореній основі (метод прискореного списання). Витрати на виплату відсотків розраховують відповідно до виділеної орендної ставки відсотка на залишкове сальдо по довгострокових зобов'язаннях з оренди. Суми витрат на виплату відсотків будуть значно вищими в попередніх звітних періодах і зменшуватимуться з кожним сплаченим орендним платежем. У свою чергу, зазначена тенденція витрат на виплату відсотків з урахуванням амортизаційних відрахувань, відображених на прямолінійній основі, сприятиме збільшенню сум загальних періодичних витрат на ранніх етапах орендної угоди, а їх зменшення відбуватиметься в кожному звітному періоді при оплаті зобов'язань.



Рис. 1. Алгоритм поділу орендних операцій для цілей бухгалтерського обліку

Джерело: розроблено автором.

Методика обліку фінансової оренди в цілому аналогічна запропонованій моделі обліку за методом прискореного списання (окрім активу, представленого правом користування основним активом і складових орендного платежу) та відповідає обліку придбання нефінансових активів (оцінюються за первісною вартістю) за рахунок позикових ресурсів. Однак модель обліку фінансової оренди буде діяти лише відносно операцій щодо автоматичного отримання орендованого активу у власність при відображенні зазначених умов у договорі оренди на початку строку його дії. Хоча сьогодні згідно з національним стандартом набуття права власності на орендований актив не є обов'язковою умовою.

Згідно з методикою рівномірного списання протягом строку оренди орендар визнаватиме сукупні періодичні орендні витрати на прямолінійній основі (крім випадків, коли інша систематична основа буде більш відповідною для відображення економічних вигод орендаря у часі) в кореспонденції з поточними зобов'язаннями з оренди, розрахованої за методом рівномірного списання та амортизаційними відрахуваннями.

Періодичні орендні витрати складаються з таких елементів:

- ✦ орендні витрати, нараховані на залишкове сальдо довгострокових зобов'язань з оренди за методом ефективної ставки відсотка (розрахунок побудований аналогічно запропонованій моделі обліку орендних операцій за методом прискореного списання);
- ✦ сума нарахованої амортизації права користування основним активом за кожний звітний період.

Нарахування амортизації права користування основним активом в рамках оренди, розрахованої за методом рівномірного списання, відрізнятиметься від амортизації будь-якого іншого активу. Суму нарахованої амортизації активу за кожний звітний період пропонуємо розраховувати як різницю між періодичними орендними витратами та витратами, нарахованими на довгострокове зобов'язання з оренди за методом ефективної ставки відсотка. Орендні витрати, нараховані на зобов'язання з оренди та амортизацію права користування основним активом за кожний звітний період, орендарі відображають у звіті про фінансові результати (звіт про сукупні доходи) в одному рядку загальною сумою.

Модель обліку орендних операцій за методом рівномірного списання скоріше відповідає концепції отримання орендних послуг щодо користування та володіння активом протягом терміну оренди, ніж придбання орендарем частини основного активу, що буде спожитий протягом строку договору оренди. При застосуванні зазначеної моделі орендарям необхідно буде розробити логічну систему відображення права користування активом у фінансовій звітності суб'єкта господарювання та здійснити додаткові розрахунки для оцінки активу та довгострокового зобов'язання в кожному звітному періоді.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження вдосконалено систему фінансового обліку орендних операцій (облік операцій фінансової оренди, облік операцій, розрахованих за методом прискореного та рівномірного списання) на основі впровадження в практичну діяльність суб'єктів господарювання нових моделей обліку, для чіткого їх структурування та формування сучасного методичного інструментарію, який відповідатиме потребам управління.

Наведено алгоритм поділу оренди для цілей бухгалтерського обліку, який забезпечить правильність відображення орендних операцій у бухгалтерському обліку та полегшить методику оцінки права користування активом.

Запропоновано фінансову оренду використовувати лише відносно операцій щодо автоматичного отримання орендованого активу у власність при відображенні зазначених умов в договорі оренди на початку строку його дії. В іншому випадку об'єктом обліку буде право користування основним активом (нематеріальний актив), тобто діятиме модель обліку орендних операцій за методом прискореного чи рівномірного списання.

Проведені дослідження дозволяють виявити основні проблеми, що виникають при здійсненні та відображенні орендних операцій в обліку; вдосконалити методологічні засади обліку орендних операцій для отримання чіткої, достовірної та неупередженої інформації про орендовані активи. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Голов С. Ф.** Вдосконалення бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні в контексті євроінтеграції / С. Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 1. – С. 3 – 17.
2. **Палій В. Ф.** Міжнародні стандарти обліку та фінансової звітності / В. Ф. Палій. – К.: Інфра-М, 2007. – 512 с.
3. **Ткаченко Н. М.** Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування та звітність / Н. М. Ткаченко : підручник. – 6-те вид. допов. і перероб. – К.: Алтера, 2013. – 982 с.
4. **Чухно І. С.** Теоретичні засади бухгалтерської звітності / І. С. Чухно // Економіка АПК. – 2013. – № 5. – С. 124 – 130.
5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
6. Міжнародний стандарт фінансової звітності (IFRS) 17 «Оренда» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rada.gov.ua/laws/show/929_018
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 року № 181 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>
8. Тлумачення КТМФЗ 4 «Визначення, чи містить угода оренду» від 01.01.2006 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rada.gov.ua/laws/show/929_054
9. ПКТ-15 «Операційна оренда: заохочення» від 1.01.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rada.gov.ua/laws/show/929_060
10. ПКТ 27 «Оцінка сутності операцій, які мають юридичну форму угоди про оренду» від 31.12.2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rada.gov.ua/laws/show/929_002

Науковий керівник – **Алексєва А. В.**, кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку КНТЕУ

REFERENCES

- Chukhno, I. S. "Teoretychni zasady bukhgalterskoi zvitnosti" [The theoretical basis of accounting]. *Ekonomika APK*, no. 5 (2013): 124-130.
- Holov, S. F. "Vdoskonalennia bukhgalterskoho obliku i finansovoї zvitnosti v Ukraini v konteksti ievrointehratsii" [Improving accounting and financial reporting in Ukraine in the context of European integration]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 1 (2014): 3-17.
- [Legal Act of Ukraine] (1999). <http://www.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
- [Legal Act of Ukraine] (2000). <http://www.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>
- [Legal Act of Ukraine] (2006). http://www.rada.gov.ua/laws/show/929_054

- [Legal Act of Ukraine] (1999). http://www.rada.gov.ua/laws/show/929_060
- [Legal Act of Ukraine] (2001). http://www.rada.gov.ua/laws/show/929_002
- "Mizhnarodnyi standart finansovoї zvitnosti (IFRS) 17 «Orenda»" [International Financial Reporting Standard (IFRS) 17 "Rent"]. http://www.rada.gov.ua/laws/show/929_018
- Palii, V. F. *Mizhnarodni standarty obliku ta finansovoї zvitnosti* [International standards of accounting and financial reporting]. Kyiv: Infra-M, 2007.
- Tkachenko, N. M. *Bukhhalterskyi (finansovyi) oblik, opodatkovannia ta zvitnist* [Accounting (financial) accounting, tax and reporting]. Kyiv: Altera, 2013.

УДК 657.424

ЗВІТНІСТЬ З КАПІТАЛЬНИХ ВКЛАДЕНЬ ЕНЕРГОПОСТАЧАЛЬНИХ КОМПАНІЙ

© 2015 ТКАЧ І. В.

УДК 657.424

Ткач І. В. Звітність з капітальних вкладень енергопостачальних компаній

Метою написання статті є обґрунтування методичних засад облікового забезпечення звітності з капітальних вкладень енергопостачальних компаній. У процесі дослідження запропоновано внести зміни до назви рядка 1005 Балансу (Звіту про фінансовий стан) ф. № 1 та до назви Розділу III «Капітальні вкладення» Приміток до річної фінансової звітності ф. № 5, що забезпечить відображення у фінансовій звітності інформації щодо капітальних вкладень, виходячи з їх економічної сутності. Описано алгоритм заповнення фінансової звітності щодо капітальних вкладень, зокрема Розділу III «Капітальні вкладення» Приміток до річної фінансової звітності. Статистична звітність щодо капітальних вкладень на сьогодні містить «хибні маяки», які дещо викривлюють дані статистичних спостережень з капітальних вкладень. У статті обґрунтовано новий підхід до збору статистичних даних щодо джерел фінансування капітальних вкладень. Досліджено галузеву звітність щодо капітальних вкладень енергопостачальних компаній, зокрема Звіт про виконання інвестиційної програми. Запропоновано побудову синтетичного та аналітичного обліку капітальних вкладень енергопостачальних компаній у межах інвестиційної програми, яка забезпечить потреби менеджменту енергопостачальних компаній в обліково-аналітичній інформації для складання Звіту про виконання інвестиційної програми.

Ключові слова: фінансова звітність, статистична звітність, капітальні вкладення, енергопостачальні компанії, облікове забезпечення.

Табл.: 4. **Бібл.:** 8.

Ткач Іван Валентинович – старший викладач кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК, Київський національний економічний університет імені В. Гетьмана (пр. Перемоги, 54/1, Київ, 03068, Україна)
E-mail: ivantkach@ukr.net

УДК 657.424

Ткач И. В. Отчетность по капитальным вложениям энергоснабжающих компаний

Целью написания статьи является обоснование методических основ учетного обеспечения отчетности по капитальным вложениям энергоснабжающих компаний. В процессе исследования предложено внести изменения в названия строки 1005 Баланса (Отчета о финансовом состоянии) ф. № 1 и в название Раздела III «Капитальные вложения» Примечаний к годовой финансовой отчетности ф. № 5, что обеспечит отражение в финансовой отчетности информации о капитальных вложениях, исходя из их экономической сущности. Описан алгоритм заполнения финансовой отчетности по капитальным вложениям, в том числе Раздела III «Капитальные вложения» Примечания к годовой финансовой отчетности. Статистическая отчетность по капитальным вложениям на сегодня содержит «ложные маяки», которые несколько искажают данные статистических наблюдений по капитальным вложениям. В статье обоснован новый подход к сбору статистических данных об источниках финансирования капитальных вложений. Исследована отраслевая отчетность по капитальным вложениям энергоснабжающих компаний, в частности Отчет о выполнении инвестиционной программы. Предложено построение синтетического и аналитического учета капитальных вложений энергоснабжающих компаний в рамках инвестиционной программы, которое обеспечит потребности менеджмента энергоснабжающих компаний в учетно-аналитической информации для составления Отчета о выполнении инвестиционной программы.

Ключевые слова: финансовая отчетность, статистическая отчетность, капитальные вложения, энергоснабжающие компании, учетное обеспечение.

Табл.: 4. **Библ.:** 8.

Ткач Иван Валентинович – старший преподаватель кафедры учета, анализа и аудита в АПК, Киевский национальный экономический университет им. В. Гетьмана (пр. Победы, 54/1, Киев, 03068, Украина)
E-mail: ivantkach@ukr.net

UDC 657.424

Tkach I. V. Reporting on the Capital Investments of Energy Supplying Companies

The article is aimed at substantiation of methodical bases of accounting provision for the capital investments of energy supplying companies. During the study has been suggested to amend the description of line 1005 of the Balance (Statement of financial position) f. No.1 and in the title of Section III «Capital investments» from the Notes to the annual financial statements f. No.5, which will reflect in the financial reporting information on capital investment, based on the economic nature of the entity. An algorithm for completing financial statements as to capital investments, including the Section III «Capital investments» from the Notes to the annual financial statements, has been described. Statistical reporting for capital investments presently contains the «misguiding sea-lights», which distort the data of statistical observations related to capital investments. In the article a new approach to the collection of statistical data on sources for financing the capital investments has been substantiated. Also sectoral reporting on the capital investments of energy supplying companies, in particular the Report on implementation of investment program, has been studied. Establishing the synthetic and analytical accounting of the capital investment of energy supplying companies in terms of investment program, which will provide for the managerial needs of energy supplying companies in accounting and analytical information to complete the Report on implementation of investment program, has been proposed.

Key words: financial reporting, statistical reporting, capital expenditure, energy supplying companies, accounting provision.

Tabl.: 4. **Bibl.:** 8.

Tkach Ivan V. – Senior Lecturer, Department of Accounting, Analysis and Auditing in Agribusiness, Kyiv National Economic University named after. V. Getman (pr. Peremogy, 54/1, Kyiv, 03068, Ukraine)
E-mail: ivantkach@ukr.net