

Литература

1. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 160 с.
2. Р. де Рувер. Как возникла двойная бухгалтерия. – М.: Госфиниздат, 1958. – 68 с.
3. Federigo Melis, Documenti per la storia economica dei secoli XIII – XVI (Firenze, 1972).
4. Raymond de Roover. The development of accounting prior to Luca Pacioli according to the account-books of Medieval merchants. In: A.C. Littleton, B.S. Yamey, Studies in the History of Accounting, London, 1956.

КОНЦЕПЦИЯ УЧЕТА ВЛОЖЕНИЙ КАПИТАЛА В ТОРГОВОЕ ПРЕДПРИЯТИЕ

*С.Н. Деньга, к. э. н., доцент, Высшее учебное заведение Укоопсоюза
«Полтавский университет экономики и торговли», г. Полтава, Украина*

Термин «вложения капитала» не употребляется в нормативно-правовой литературе и экономической науке. Вместе с тем применяются близкий по словосочетанию термин «капитальные вложения» и близкие по смыслу категории инвестиций и капитала.

С момента превращения инвестиционных ресурсов инвесторов в капитал предприятия вложения капитала трансформируются в активы и затраты. Согласно П(С)БУ, кругооборот капитала на предприятии моделируется в разрезе видов обычной (операционной, финансовой, инвестиционной) деятельности и чрезвычайных событий.

В инвестиционном менеджменте различают инвестиции брутто и нетто, что приводит к мысли о необходимости разграничения в учете вложений капитала в виде взносов капитала (начальных, дополнительных) и самоинвестиций, а также расходов на поддержание капитала.

Начальные взносы капитала превращаются в уставный и паевой капитал, дополнительные – в дополнительный капитал, самоинвестиции – через операционный цикл в нераспределенную прибыль (непокрытый убыток). Кроме этого, часть вложений капитала осуществляется для обеспечения деятельности и получения доходов, другая часть – для поддержания капитала в рабочем состоянии. Таким образом, в процессе деятельности торгового предприятия вложения капитала необходимо классифицировать на взносы капитала, самоинвестиции, расходы на поддержание капитала и расходы для получения доходов (рис.).

Среди вложений капитала целесообразно выделять самоинвестиции, в частности, в необоротный капитал в виде приобретения новых объектов, капитальных ремонтов и модернизации необоротных активов, и в оборотный капитал в виде новых закупок товаров для продажи. Самоинвестиции в различные виды капитала следует отделять от расходов на поддержание капитала, учитывая, в который раз расходуются ресурсы (впервые на новые объекты – это самоинвестиции, повторно – расходы на поддержание капитала).

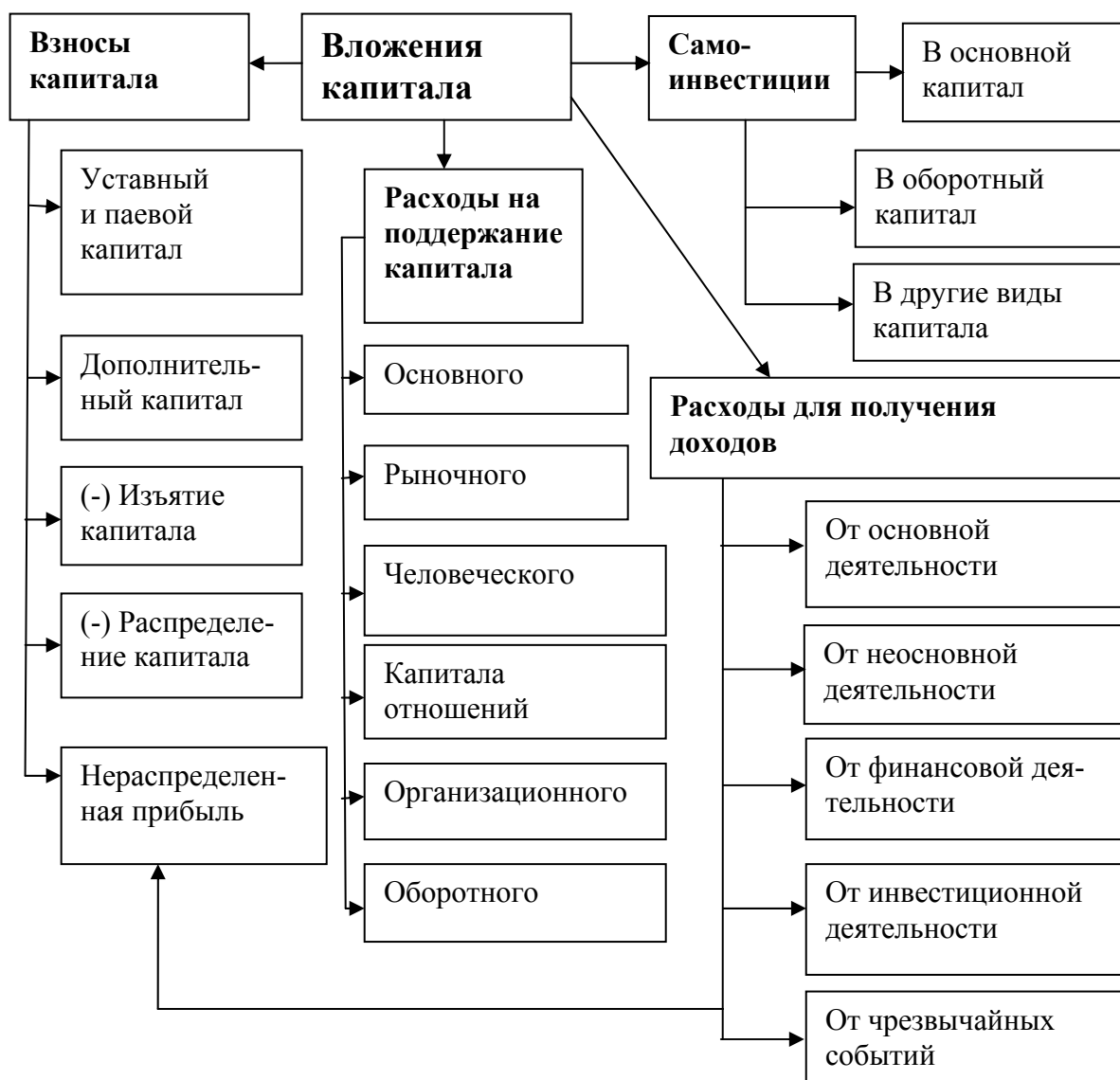


Рис. Разграничение вложений капитала и расходов предприятия

С целью обеспечения возобновления капитала выделена группа расходов на поддержание капитала. Целесообразно формировать номенклатуры статей таких расходов в зависимости от видов капитала, который они поддерживают.

Расходы для получения доходов торговым предприятием подразделяются по видам деятельности. Соответственно для осуществления основной деятельности торговое предприятие несет торговые затраты. Для осуществления финансовой деятельности – финансовые, инвестиционной – инвестиционные, чрезвычайной – чрезвычайные. Формируя перечни статей расходов для получения доходов, необходимо следить за прямой зависимостью доходов от соответствующих расходов. Разграничивая расходы для получения доходов от финансовой и инвестиционной деятельности и самоинвестиций необходимо учитывать, что расходы на финансовые и инвестиционные активы для собственных потребностей необходимо относить к самоинвестициям, а с целью получения доходов или

контроля за другими субъектами – к расходам на осуществление финансовой и инвестиционной деятельности предприятия.

Согласно разработанной классификации вложений капитала в предприятие, целесообразно счет 15 «Долгосрочные капитальные вложения» переименовать на «Самоинвестиции предприятия» и предусмотреть возможность ведения учета на этом счете капитальных инвестиций в собственные основные средства (на отдельном субсчете), финансовых инвестиций в собственные финансовые инструменты, проектов по созданию нематериальных активов. Осуществляя вложения капитала (самоинвестиции), которые часто относятся на счета расходов, целесообразно дебетовать счет 15 (вместо счетов расходов).

Счет 14 «Долгосрочные финансовые инвестиции» целесообразно переименовать на «Инвестиции во внешние объекты» и учитывать на нем инвестиции предприятия в чужие объекты инвестирования по субсчетам (в предприятия, в финансовые инструменты). Таким образом появится возможность разграничить самоинвестиции предприятия от инвестиций, направленных во внешние объекты, и к инвестиционной деятельности предприятия относить только капитальные инвестиции во внешние объекты, к финансовой – финансовые инвестиции во внешние объекты, а самоинвестиции считать вложениями капитала, которые увеличивают собственный капитал предприятия.

Предлагается исключить из состава расходов предприятия расходы на поддержание капитала и относить их на увеличение соответствующих счетов капитала по видам и амортизировать. Таким образом, расходы на поддержание капитала будут считаться такими, которые могут приносить пользу в будущем, они не будут увеличивать сумму расходов предприятия по видам деятельности и не будут искажать финансовые результаты от различных видов деятельности.

Нецелесообразно относить к расходам предприятия по видам деятельности начисленную амортизацию, следует классифицировать ее как уменьшение полезности капитала и относить непосредственно на уменьшение собственного капитала, например, бухгалтерской проводкой: Дебет 42 (можно переименовать этот счет с «Дополнительный капитал» на «Изменения собственного капитала» и выделить отдельные субсчета для учета дополнительного капитала, износа и переоценки капитала) Кредит 13. Так, износ необоротного капитала будет учтен в стоимости собственного капитала непосредственно без искажения расходов деятельности и прибылей (убытков) по видам деятельности.

Таким образом, изменения собственного капитала за период будут определяться путем прибавления к сумме капитала (уставного и паевого) на начало деятельности дополнительных инвестиций, самоинвестиций, расходов на поддержание капитала, нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) по видам деятельности и вычитания изъятых капитала и износа. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) будет очищена от износа и расходов на поддержание капитала. Самоинвестиции в учете будут разграничены с расходами операционной, финансовой и инвестиционной деятельности предприятия, что даст воз-

возможность более точно отображать результаты от этих видов деятельности, не смешивая их с вложениями капитала.

Самоинвестиции предприятия в оборотный капитал отражаются на счетах соответствующих оборотных активов. В частности, вложения в товарные запасы – на счете 28. Целесообразно операции по поступлению товаров на предприятие учитывать в сумме самоинвестиций в оборотный капитал при определении изменений собственного капитала за период, а списание реализованных товаров – как уменьшение полезности оборотного капитала. К стоимости товарных запасов на счете 28 целесообразно прибавлять не расходы себестоимости товаров (они являются в сущности расходами на товарообеспечение, то есть расходами периода), а расходы на хранение товаров, так как они по сути являются расходами на поддержание оборотного капитала. Тогда разница между валовой выручкой (валовым доходом) от реализации и себестоимостью списанных реализованных товаров будет составлять валовую прибавочную стоимость (валовую прибыль), которую следует считать эффектом предприятия от торговой деятельности (вместо валовой выручки).

Особое внимание необходимо уделить административным расходам предприятия. Эту группу расходов капитализировать нецелесообразно, так как они не способны приносить пользу в будущем, но и учитывать их при определении результата от операционной деятельности – тоже нецелесообразно. Предлагается финансовые результаты по видам деятельности определять без учета административных расходов. В частности, при определении результата от основной деятельности следует из валовой прибыли от реализации (валовой прибавочной стоимости) вычитать только расходы на маркетинг, на товарообеспечение и на сбыт. Только после определения финансового результата всех видов деятельности целесообразно вычитать административные расходы, так как они осуществляются с целью организации всех видов деятельности, а не только операционной.

Введение в бухгалтерский учет категории «вложения капитала» будет способствовать усовершенствованию определения показателей доходов, расходов и финансовых результатов по видам деятельности предприятия и может быть применено для формирования бюджетов вложений капитала с целью контроля их финансово-экономической эффективности.

FOSTERING SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTERPRISES DEVELOPMENT – THROUGH ALTERNATIVE SOURCES OF FINANCE

L. Erhan, jr. lecturer, Academy of Economic Studies of Moldova

In an extremely competitive global economy the improvement of the access to the finance of the small and medium-sized enterprises (SMEs) has become an essential element for the consolidation and development of these companies. Numerous studies have shown that SMEs are financially more constrained than large firms and are less