

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНА МЕТАЛУРГІЙНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ

О.Л. Ерьоміна, А.О. Безгодкова

ОБЛІК У ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ

**Розділ 1. Облік грошових коштів, розрахунків з дебіторами,
товарно-матеріальних запасів, довгострокових активів**

Затверджено на засіданні Вченої ради академії
як навчальний посібник

Дніпропетровськ НМетАУ 2007

УДК 657.6 + 336.225

Єр'оміна О.Л., Безгодкова А.О. Облік у зарубіжних країнах. Розділ 1. Облік грошових коштів, розрахунків з дебіторами, товарно-матеріальних запасів, довгострокових активів: Навч. посібник. - Дніпропетровськ: НМетАУ, 2007. – 45 с.

Розкриті основні положення бухгалтерського обліку та фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів.

Викладені особливості ведення обліку грошових коштів, розрахунків з дебіторами, товарно-матеріальних запасів та довгострокових активів в зарубіжних країнах.

Наведені тестові завдання для самоконтролю та література, що рекомендується для самостійного поглибленого вивчення дисципліни.

Призначений для студентів спеціальності 050106 – облік і аудит.

Іл. 34. Табл. 2. Бібліогр.: 14 найм.

Відповідальна за випуск Г.О. Король, канд. екон. наук, доц.

Рецензенти: В.Я. Плаксієнко, д-р екон. наук, проф. (ДДАУ)
Н.І. Шинкаренко, гол. бухгалтер (ТОВ „РУШ”)

© Національна металургійна академія України, 2007

© Єр'оміна О.Л., 2007

© Безгодкова А.О., 2007

ВСТУП

В епоху великих політичних, економічних і технічних змін, що відбуваються у світі, роль бухгалтерського обліку зростає. Процес економічного розвитку йде небаченими темпами, і, як наслідок, збільшує потребу в одержанні все нової й нової інформації у всіх сферах діяльності. При цьому ведення обліку з урахуванням міжнародних стандартів обумовлено рамками реалізації стратегічного курсу України на інтеграцію зі світовим економічним простором, що передбачає адаптацію законодавства України до законодавств розвинених країн світу.

Впровадження дисципліни «Облік у зарубіжних країнах» стало актуальним у зв'язку з тим, що зміни, які наступили в економічному та соціальному житті країни, вимагають серйозного вивчення і використання фундаментальних положень, прийнятих у країнах з розвитою ринковою економікою. Вітчизняні теоретики й практики, бухгалтери й рахівники, ревізори і контролери, викладачі й студенти повинні бути знайомі з ними.

При вивченні дисципліни студент має можливість здобути необхідні теоретичні знання та практичні навички з обліку в зарубіжних країнах. Для досягнення мети навчальний процес спрямовано на засвоєння широкого кола загальних питань, положень фінансового та управлінського обліку у зарубіжних країнах.

1. МІЖНАРОДНІ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА ШЛЯХИ ЇХ ГАРМОНІЗАЦІЇ

1.1. Загальні чинники формування систем обліку

На особливості створення і функціонування систем бухгалтерського обліку і звітності у кожній окремій країні впливає ряд чинників (рисунок 1.1).



Рис. 1.1. Загальні чинники формування систем обліку

1.2. Класифікація систем обліку

Класифікація систем обліку необхідна для:

- сприяння більш точному визначенню подібних і відмінних рис між країнами;
- можливості допомоги у закріпленні в країні бухгалтерської справи і вибору системи, яка є найпридатнішою для даної держави;
- надання можливості зосередження на „ключових країнах”, кожна з яких є прикладом підходу до формування системи бухгалтерського обліку і звітності певного типу;
- передбачення проблем, які можуть постати перед країною зі схожою системою обліку.

В економічній та обліковій літературі системи обліку класифікують за суб’єктивно – географічною ознакою (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1

Суб'єктивно - географічна класифікація систем обліку

Система	Країни, що охоплюються	Характерні риси
1	2	3
Англо-американська	Австралія, Великобританія, Мексика, Канада, Кіпр, Гонконг, Ізраїль, Центральна Америка, США та ін.	Характерні фінансові основи обліку, тобто сильний зв'язок з капіталом і цінними паперами різного рівня: - орієнтація обліку на потреби широкого кола інвесторів; - наявність розвинутого ринку цінних паперів; - гнучкість облікової системи; - високий рівень професійної бухгалтерської підготовки.
Континентальна	Австрія, Бельгія, Греція, Японія, Єгипет, Італія, Франція, Норвегія, Німеччина, Швейцарія, Швеція та ін.	Характерна висока залежність від банківської системи і держави: - тісні виробничі зв'язки з банками; - наявність законодавчого регулювання обліку; - орієнтація обліку на державні потреби оподаткування і макроекономічного регулювання.

1	2	3
Південно-американська	Аргентина, Бразилія, Парагвай, Уругвай, Чилі, Перу, Болівія та інші країни з нестабільною економікою	Характерні: - високий рівень інфляції; - жорсткі вимоги держави до обліку і контролю доходів і фірм та населення; - уніфікація принципів обліку (немає свободи вибору системи і порядку обліку, тобто облікова політика жорстко визначена).

Південно-американська модель є міксованою з англо-американською та континентальною моделями.

1.3. Регулювання обліку

Регулювання бухгалтерського обліку поділяється на такі види: економічне, правове, морально-етичне.

Економічне регулювання здійснюється за допомогою методичних рекомендацій, роз'яснень з порядку ведення обліку, обміну досвідом. Воно спрямовано, в першу чергу, на одержання корисної інформації для оцінки ефективності діяльності та прийняття управлінських рішень; має ненормативний характер та керується не принципом обов'язковості, а принципом доцільності.

Правове регулювання здійснюється державою, яка, діючи в інтересах всього суспільства, встановлює правові норми, окреслюючи межі можливої поведінки суб'єктів.

Морально-етичне регулювання охоплює всі сфери суспільного життя, в тому числі і бухгалтерський облік. Низка суспільних відносин, урегульованих

правом, оцінюється з точки зору моралі. В ряді країн прийняті етичні „стандарти” поведінки аудиторів та бухгалтерів, які, звичайно, не можуть розглядатись як нормативно-правові акти, що носять примусовий характер.

Залежність правил ведення та регулювання бухгалтерського обліку від нормативних документів наведена на рисунку 1.2.

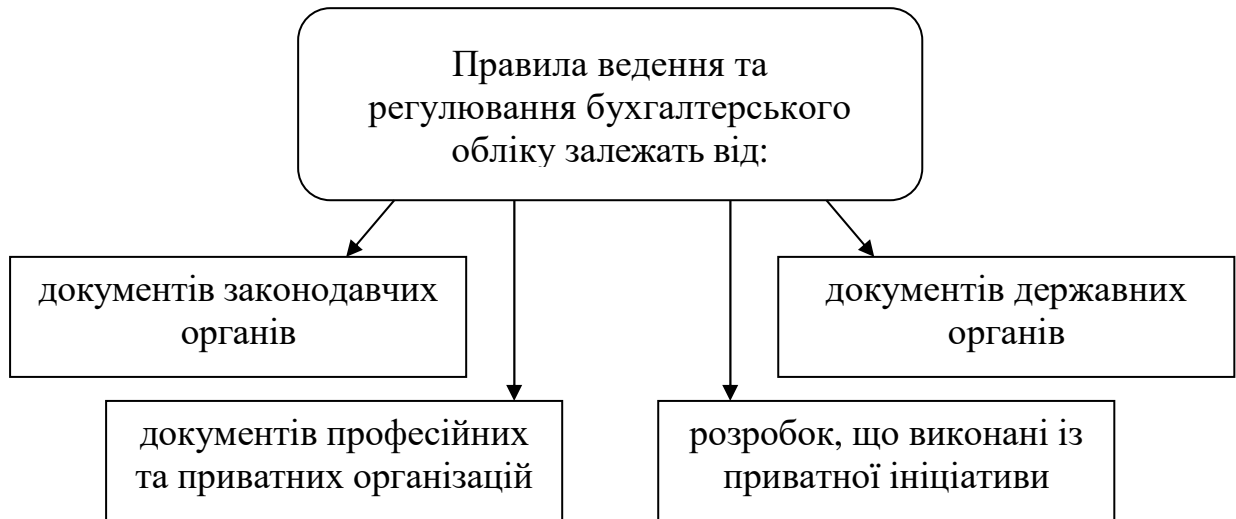


Рис. 1.2. Залежність правил ведення та регулювання бухгалтерського обліку від нормативних документів

1.4. Гармонізація практики бухгалтерського обліку

Гармонізація - це процес зростання сполучності практик бухгалтерського обліку різних країн шляхом обмеження ступеня їх варіації.

Суть її полягає в тому, що в кожній країні може існувати своя модель організації обліку і система стандартів, її регулюючих. Головне, щоб ці стандарти не суперечили аналогічним стандартам в інших країнах, тобто знаходилися у відносній гармонії один з одним.

Суб'єкти гармонізації обліку наведені на рисунку 1.3.

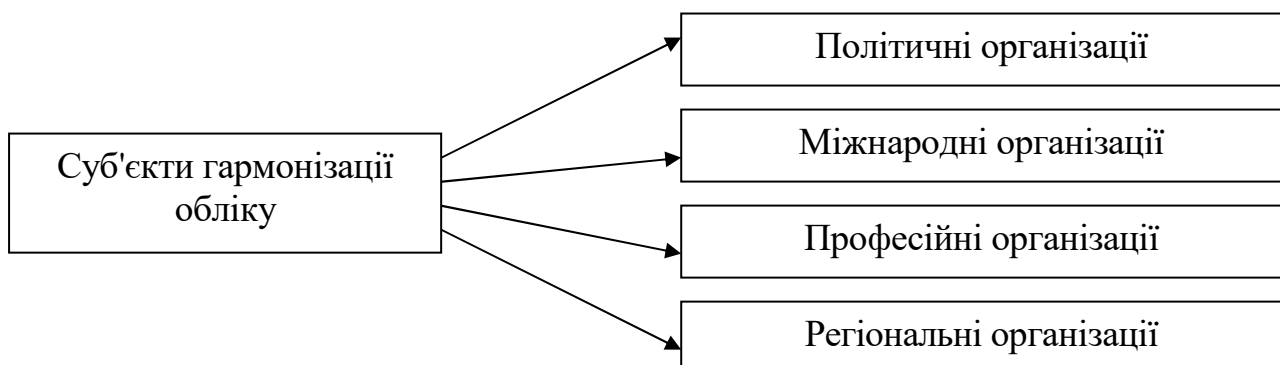


Рис. 1.3. Суб'єкти гармонізації обліку

2. ЗАГАЛЬНОПРИЙНЯТІ ПРИНЦИПИ ОБЛІКУ ТА ЇХ ВІДЗНАКИ

2.1. Роль обліку в системі управління

Бухгалтерський облік - це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

У загальному плані технологія бухгалтерського обліку може бути представлена схемою, поданою на рисунку 2.1.

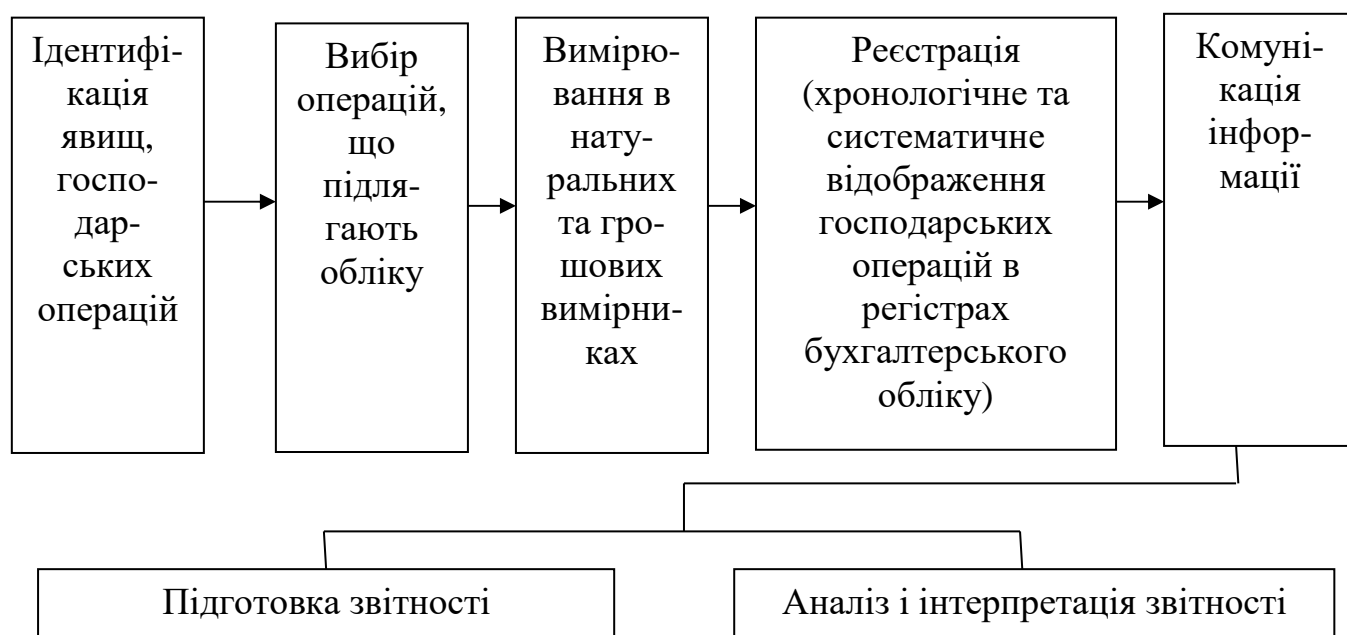


Рис. 2.1. Принципова схема здійснення процесу бухгалтерського обліку

Класифікацію обліку на підприємстві у залежності від використовуваної інформації та задоволення потреб користувачів вихідної інформацією можна представити схемою, що наведена на рисунку 2.2.

2.2. Креативний облік

Креативний облік (creative accounting) - це будь-який науковий метод, який не відповідає загальноприйнятій практиці чи встановленим стандартам та принципам, але не використовується для прямого порушення законодавства для відображення основних тенденцій у зміні вартості бізнесу й достовірної картини стану справ фірми, особливо, якщо не існує інших методів відображення в обліку операцій.

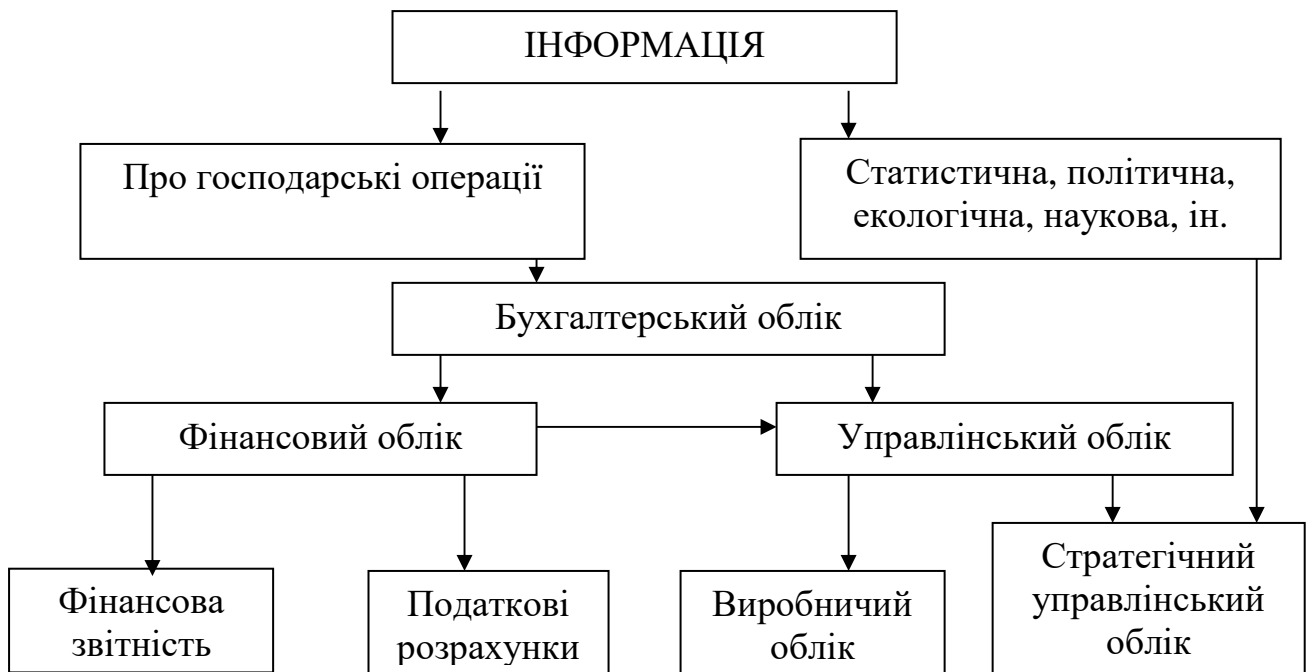


Рис. 2.2. Структура бухгалтерського обліку на підприємстві

Загальноприйняті терміни, що характеризують креативний облік такі:

- а) fiddling the book - підтасування, підгонка рахунків;
- б) cooking the book - підтасування, підгонка рахунків;
- в) cosmetic reporting - косметична звітність;
- г) window dressing the account - оформлення вітрини.

2.3. Користувачі облікової інформації

Користувачами фінансової звітності є інвестори, робітники, постачальники, покупці продукції, які використовують фінансові звіти як основне джерело фінансової інформації про підприємство.

Користувачі інформації можуть бути розподілені на три групи:

- перша група – ті, що керують підприємством;
- друга група – ті, що знаходяться зовні підприємства і мають прямі фінансові інтереси ;
- третя група – ті особи, групи або агентства, які проявляють непрямий фінансовий інтерес до підприємства (рисунок 2.3).

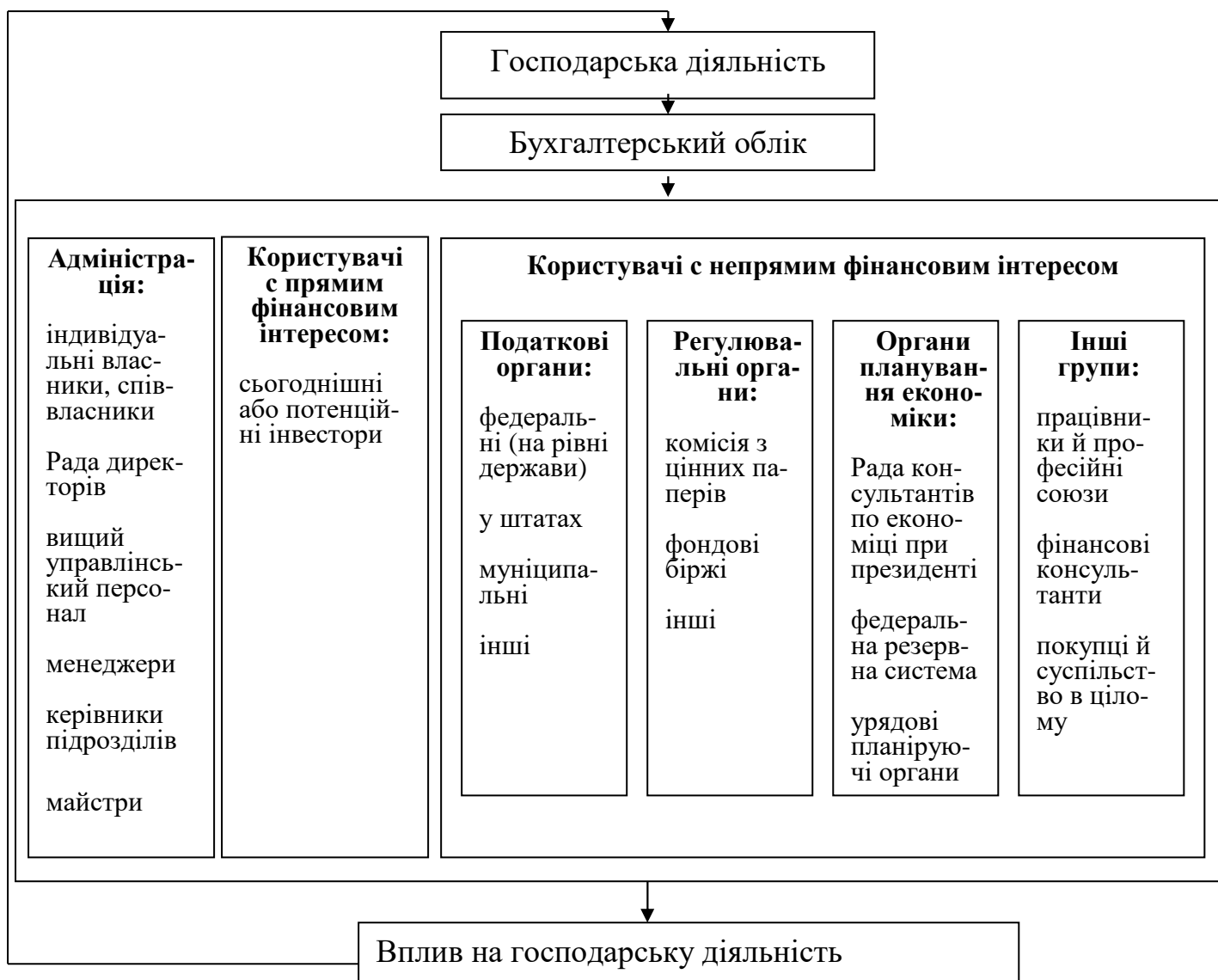


Рис. 2.3. Користувачі бухгалтерської інформації (на прикладі США)

2.4. Фінансовий та управлінський облік

Розрізняють управлінський і фінансовий облік. В таблиці 2.1 представлена порівняльна характеристика фінансового й управлінського обліку.

Таблиця 2.1

Порівняння фінансового й управлінського обліку

Області порівняння	Фінансовий облік	Управлінський облік
1	2	3
1. Основні споживачі інформації	Особи й організації поза господарською одиницею	Різні рівні внутрішньо-фірмового керування

Продовження табл. 2.1

1	2	3
2. Види систем бухгалтерського обліку	Система подвійного запису	Не обмежений системою подвійного запису; використовується будь-яка система, що дає результат
3. Воля вибору	Обов'язкове слідування загальноприйнятим принципам бухгалтерського обліку	Немає норм і обмежень; єдиний критерій – придатність
4. Використовувані вимірники	Грошова одиниця за курсом, що діє в момент виникнення факту господарського життя	Будь-яка підходяща грошова або натуральна одиниця вимірів: людино-година, машино-час і т.д. Якщо здійснюється оцінка в доларах, то може використовуватися фактична або майбутня вартість долара
5. Основний об'єкт аналізу	Господарська одиниця в цілому	Різні структурні підрозділи господарської одиниці
6. Частота складання звітності	Періодично, на регулярній основі	Коли потрібно, може складатися й не на регулярній основі
7. Ступінь надійності	Вимагає об'єктивності; історичний по природі	Залежить від цілей планування, але коли потрібно, використовуються точні дані; футуристичний по природі

2.5. Основні принципи бухгалтерського обліку

Принципи бухгалтерського обліку в різних країнах визначені або власними законами, які регламентують бухгалтерський облік, або власними чи міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Для того, щоб усі, хто одержує бухгалтерські звіти, могли правильно тлумачити їх, розроблена

система керівництва по бухгалтерському обліку, яка називається загальноприйнятими бухгалтерськими принципами (generally accepted accounting principles- GAAP).

Принципи бухгалтерського обліку - це базові концепції, які кладуться в основу відображення в обліку й звітності господарської діяльності підприємства, його активів, доходів, витрат, фінансових результатів.

Принципи бухгалтерського обліку відрізняють одну модель обліку від іншої, вимагають суттєвого уточнення та становлять найбільшу складність при узгодженні різних національних систем обліку. Принципи класифікуються за трьома напрямками (рисунок 2.4).



Рис. 2.4. Загальна модель концептуальної основи обліку

3. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ

3.1. Грошові кошти та їх еквіваленти

Грошові кошти та їх еквіваленти у всіх країнах складають основну частину ліквідних активів підприємства. Відповідно до загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку (ЗПБО) США ліквідні активи включають грошові кошти, короткострокові інвестиції, рахунки та векселі до отримання.

До міжнародних стандартів, які стосуються питань обліку грошових коштів, належить стандарт №7 „Звіт про рух грошових коштів”.

Грошові потоки коштів та їх еквівалентів наведені на рисунку 3.1.

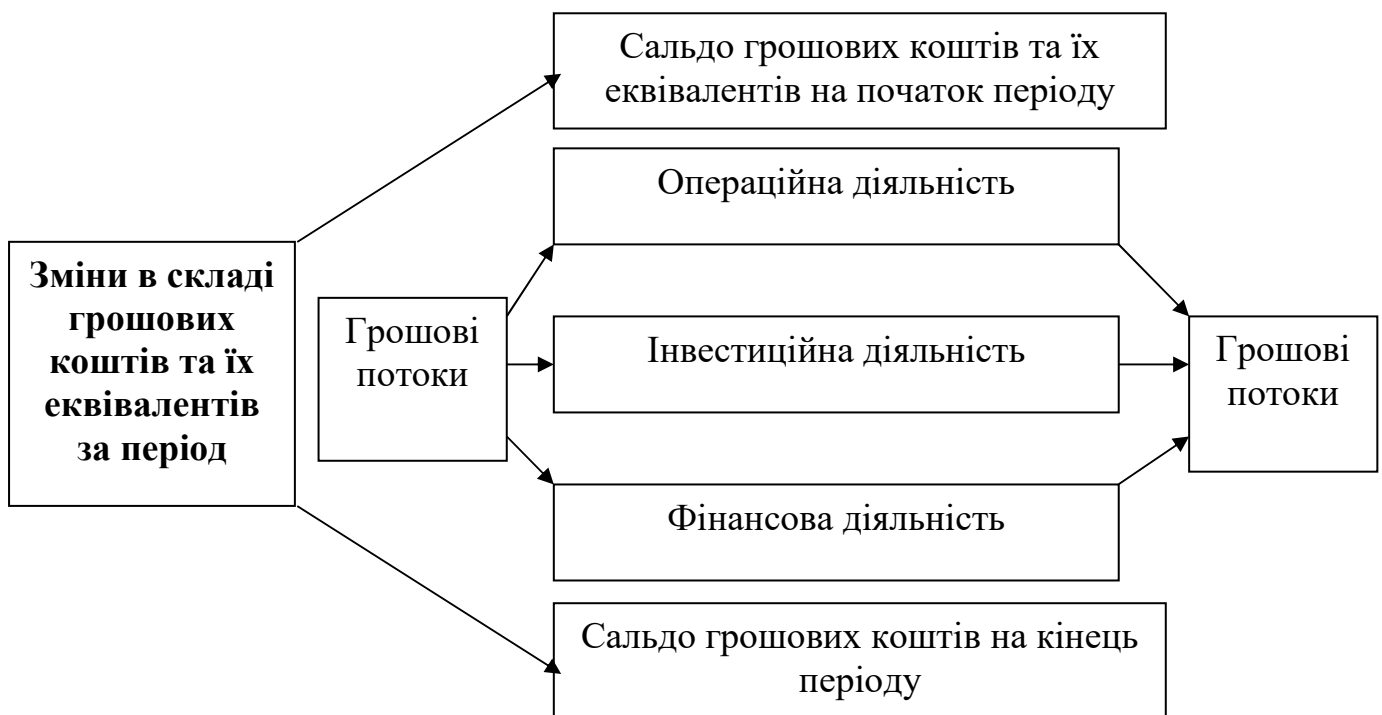


Рис. 3.1. Потоки грошових коштів та їх еквівалентів

Відповідно до МСБО №7 до грошових коштів відносяться: готівка в касі, монети, банкноти; валюта і депозити до запитання; поточні і депозитні рахунки в банках, на використання яких немає обмежень. Крім того, до грошових коштів відносяться:

- банківські переказні векселі;
- грошові перекази;
- чеки, виписані банком отримувачу платежу за отримані від підприємств,

організацій, установ грошові кошти;

- чеки, виписані касиром банку;
- чеки, посвідчені банком;
- персональні чеки, видані фізичним особам;
- ощадні рахунки.

Згідно із зарубіжним обліком грошові кошти підприємства поділяються на дві категорії: грошові кошти в касі та грошові кошти в банку.

Готівка, яка використовується для здійснення дрібних платежів, називається „фонд дрібної каси”.

Операції з дрібною готівкою оформляють бухгалтерськими проведеннями, приклад яких наведений на рисунку 3.2, при цьому лівий стовпець з числами відображає значення, які дебетуються, а правий - які кредитуються.

Наприклад: компанія „FORTUNE” одержала в касу по чеку 12 травня 2005 р. \$400. Наприкінці місяця залишок готівки зменшився до \$70. Для підтвердження використання „фонду дрібної каси” надані відповідні документи: квитанція за ремонт копіювальної техніки на суму \$120, квитанція відділення зв'язку про відправлення кореспонденції на суму \$140 і чек магазину на суму \$70 за придбані сувеніри для іноземної делегації. 31 травня 2005 р. „фонд дрібної каси” поповнений до \$400.

<i>Фонд дрібної каси</i>	<i>400</i>
<i>Грошові кошти</i>	<i>400</i>
<i>Адміністративні витрати</i>	<i>330</i>
<i>Фонд дрібної каси</i>	<i>330</i>
<i>Фонд дрібної каси</i>	<i>330</i>
<i>Грошові кошти</i>	<i>330</i>

Рис. 3.2. Відображення в обліку операцій по „фонду дрібної каси”

Записи достовірного відображення витрат і касового залишку реєструються і періодично підлягають перевірці бухгалтером. Коли каса поповнюється, витрачається або закривається, здійснюються записи на

рахунках готівкових коштів та „фонду дрібної каси”.

У балансі сума дрібної готівки додається до інших залишків грошових коштів. Кожна бухгалтерська операція реєструється в момент її здійснення в книгах первинної реєстрації, до яких належить і касова книга.

Нижче наведено умовний приклад ведення касової книги для здійснення контролю за рухом грошових коштів (рисунок 3.3).

Компанія FORTUNE
Касова книга за жовтень 2005 р.

Дебет					Кредит				
Дата	Зміст запису	F	Каса	Банк	Дата	Зміст запису	F	Каса	Банк
2005	Сальдо	п/п	30	800					
10.10	З банку по чеку №251052	к	90		2004	У касу по чеку №251052	к		90
	Рахунки до отримання (находження платежів від фірми Argo чек №781120)	жр		360		Рахунки до сплати (виплата по чеку №200175 боргу компанії KORN)	жз		4450

Рис. 3.3. Касова книга за жовтень 2005 р.

В касовій книзі (рис. 3.3) у колонці F (folio) вказується джерело інформації, де:

- п/п - після переносу;
- жр - журнал реалізації;
- жз - журнал закупівель;

- к - контра-статті, які пов'язані між собою подвійним записом у касовій книзі і не відображаються в інших регістрах.

Облік знижок у закордонній практиці визначається при покупці й реалізації. Існує дві групи знижок (рисунок 3.4).

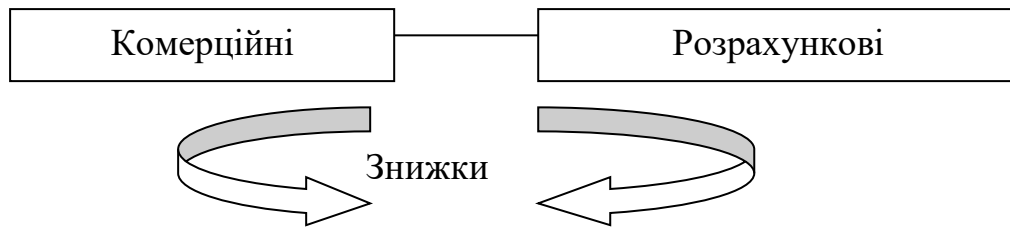


Рис. 3.4. Дві групи знижок, які використовуються в зарубіжних країнах

Підприємство має право відкривати в банку декілька рахунків (рисунок 3.5).

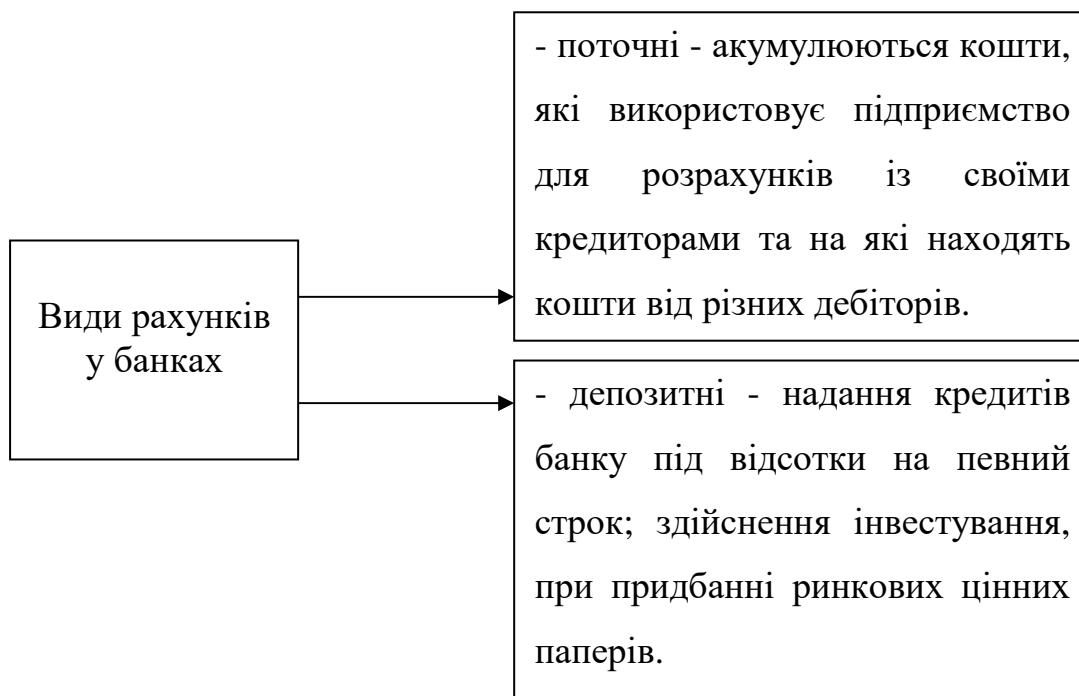


Рис. 3.5. Види рахунків у банках

Кожний місяць банк надсилає власнику рахунка банківський звіт, у якому відображено:

- кожне надходження коштів на рахунок;
- кожне погашення чека вкладника;
- підсумкова сума на рахунку за звітний період.

3.2. Оцінка та облік інвестицій

Інвестиція, як визначено МСБО № 25 „Облік інвестицій”, - це актив, утриманий підприємством з метою приросту капіталу через розподіл доходу (відсотків, дивідендів, роялті та ренти) для збільшення вартості капіталу або інших вигод для підприємства-інвестора.

На рисунку 3.6 показані види інвестицій.

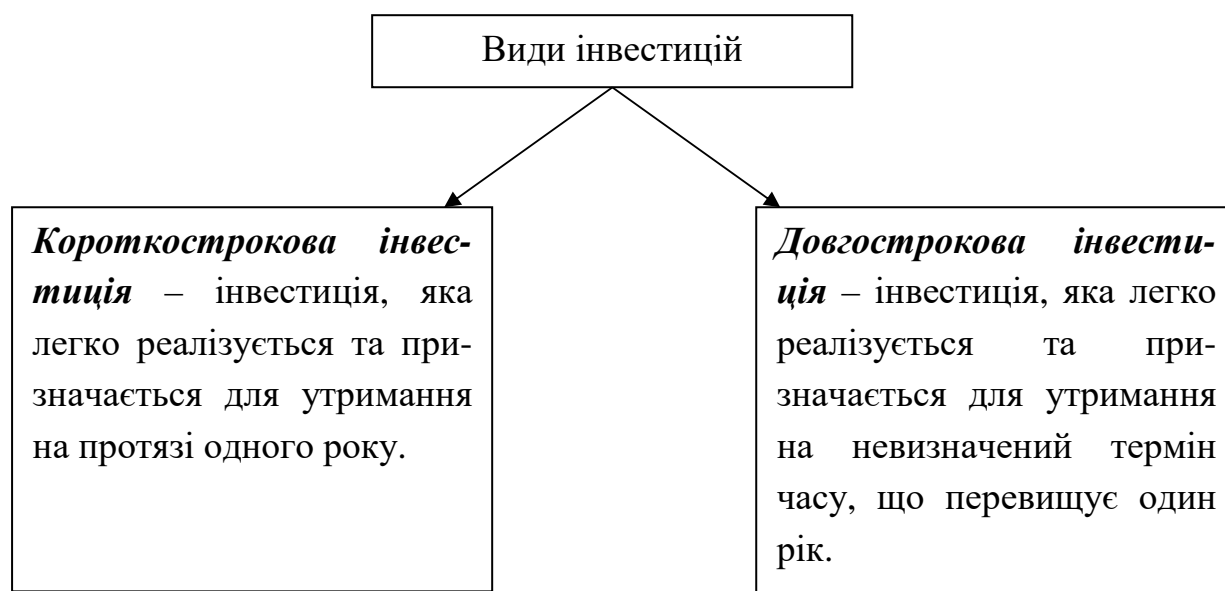


Рис. 3.6. Види інвестицій

Інвестиції, які класифікуються як поточні активи, слід відображати в балансі: або за ринковою вартістю, або за нижчою з двох оцінок – за собівартістю чи ринковою вартістю.

Фірма може володіти акціями декількох компаній. Ці акції складають інвестиційний портфель акцій. Коли поточна ринкова вартість цих акцій стає нижчою, ніж вартість придбання, падіння вартості акцій відображається в обліку як позареалізаційні збитки (рисунок 3.7).

В практиці ведення обліку у зарубіжних країнах при записі цифр знак грошової одиниці становиться перед числом. Число, після якого вказується підсумок підкреслюється однією лінією. Це вказує, що наступне за підкресленим числом є результатом додавання або віднімання. Кінцевий підсумок підкреслюється двома лініями. Грошова одиниця в таблицях позначається перед першою сумою в кожній колонці, а також перед останньою підсумковою сумою. При запису цифр для виділення тисяч використовують

коми, а для десятих - крапки.

Компанія FORTUNE

Оцінка портфеля акцій станом на 31.12 2005р.

Ринкові цінні папери	Вартість придбання акцій	Поточна ринкова вартість
Акції компанії PIRAMIDA	\$56,000	\$57,000
Акції компанії ARDO	117,000	124,000
Акції компанії ATLANT	80,000	55,000
Вартість інвестиційного портфеля	<u>\$253,000</u>	<u>\$236,000</u>

<i>Нереалізовані збитки</i>	
<i>по короткострокових інвестиціях</i>	<i>17,000</i>
<i>Зменшення поточної ринкової вартості</i>	
<i>короткострокових фінансових інвестицій</i>	<i>17,000</i>

Рис. 3.7. Оцінка портфеля акцій станом на 31.12 2005 р.

Короткострокові інвестиції спочатку відображаються в обліку за вартістю придбання, яка включає в себе ринкову ціну та всі витрати, пов'язані із придбанням цінних паперів.

Наприклад, придбання 1,000 акцій компанії VERBATIM за \$45,000 варто відобразити в обліку таким чином (рисунок 3.8):

<i>Короткострокові інвестиції (1,000 · \$45)</i>	<i>45,000</i>
<i>Грошові кошти</i>	<i>45,000</i>

Рис. 3.8. Відображення в обліку операцій, які пов'язані з придбанням акцій

4. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ДЕБІТОРАМИ

4.1. Визначення дебіторської заборгованості

Важливою частиною ліквідних активів є дебіторська заборгованість, під якою розуміють зобов'язання покупців чи інших контрагентів бізнесу перед підприємством.

Види дебіторської заборгованості наведені на рисунку 4.1.

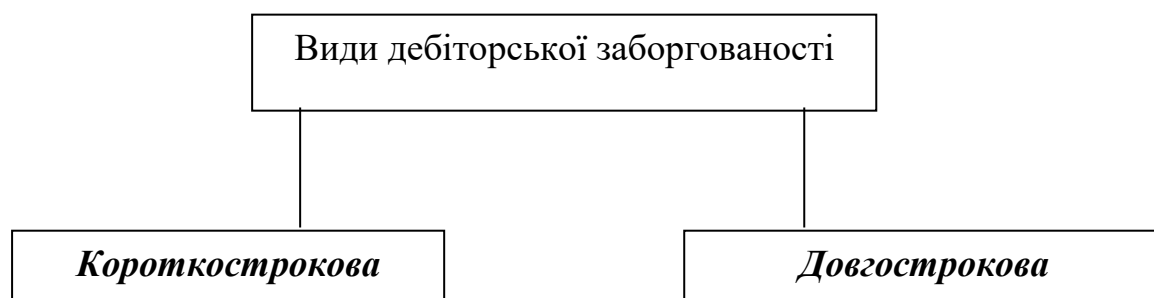


Рис. 4.1. Види дебіторської заборгованості

Проблема визнання дебіторської заборгованості за кордоном пов'язана із застосуванням гнучкої системи численних знижок. Знижки, що надаються покупцю, поділяються на дві великі групи (рисунок 4.2).

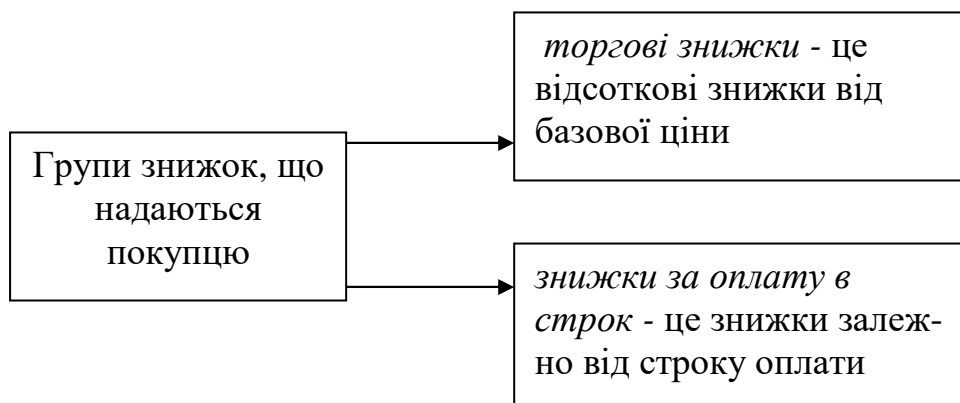


Рис. 4.2. Групи знижок, що надаються покупцю

У зарубіжній практиці (переважно, в системі ЗПБО США) існують два методи відображення *знижок за оплату в строк* у бухгалтерському обліку (рисунок 4.3).



Рис. 4.3. Методи відображення знижок за оплату в строк у бухгалтерському обліку

4.2. Класифікація дебіторської заборгованості

Звичайно дебіторська заборгованість у балансі зарубіжної компанії, зокрема в країнах англо-американської системи обліку, представляється, а отже і класифікується, за наступними групами.

1 група - *рахунки до отримання* - вид дебіторської заборгованості, який виникає при продажу товарів по “відкритому рахунку”, без письмового зобов’язання покупця оплатити рахунок, тобто така заборгованість, яка існує в результаті надання короткострокового кредиту продавцем покупцю. За

нормальних умов кошти по рахунку повинні бути отримані протягом 30 - 60 днів;

2 група - векселі до отримання;

3 група - дебіторська заборгованість, не пов'язана з реалізацією.

4.3. Оцінка сумнівних боргів

Безнадійною вважається дебіторська заборгованість, яка, ймовірно, ніколи не буде сплачена. Рахунки, не оплачені покупцями, називаються **сумнівними боргами** (*uncollectible accounts*).

Витрати по такій дебіторській заборгованості компанії прогнозують і в кінці облікового періоду відображають на рахунку „витрати на сумнівні борги”.

Для дотримання принципу погодженості із метою оцінки витрат на сумнівну заборгованість застосовується метод резервів на сумнівну заборгованість.

Резерв сумнівних боргів є контррахунком до рахунків до отримання, він регулює вартість дебіторської заборгованості, яку в балансі слід відображати за чистою вартістю реалізації. Створення такого резерву в бухгалтерському обліку відображається наступним записом (рисунок 4.4).

<i>Витрати на сумнівні борги</i>	<i>5,000</i>
<i>Резерв сумнівних боргів</i>	<i>5,000</i>

Рис. 4.4. Відображення в обліку операцій по створенню резерву сумнівних боргів

Списання безнадійної заборгованості відбувається за рахунок створення резерву і не скорочує загальну вартість активів.

З метою попередження безнадійної заборгованості компанія може запровадити розрахунки векселем.

Простий вексель (соло) - безумовне зобов'язання, складене в письмовій формі, сплатити визначену суму грошів на вимогу власника векселя або у визначений строк.

Загальна сума векселя - це сума, яку необхідно сплатити при погашенні векселя. Вона складається з основної, на яку нараховуються відсотки, та відсотків, які становлять плату за використання основної суми на протязі дії векселя. Сума процентів, яку слід сплатити за відстрочку платежу, розраховують за формулою, наведеною на рисунку 4.5.

$$\frac{\text{Номінал векселя} \cdot \text{річна ставка відсотка} \cdot \text{період часу (днів)}}{360} = \text{сума процентів}$$

Рис. 4.5. Формула розрахунку суми процентів, які слід сплатити за відстрочку платежу

При обліку простих векселів важливо представляти значення наступних показників для відображення розрахунків між векसेдавцем та векселеодержувачем (рисунок 4.6).

1. Дата погашення (maturity date)
2. Строк векселя (duration of note)
3. Позиковий відсоток (interest) і відсоткова ставка (interest rate)
4. Сума погашення (maturity value)
5. Облік векселя (to discount) і облікова ставка (the discount)
6. Виплата по обліковому векселю (proceeds from discounting)

Рис. 4.6. Показники, необхідні при обліку простих векселів

Бухгалтерські записи з обліку простих векселів отриманих поділяються на п'ять груп, представлених на рисунку 4.7.

П'ять груп по обліку простих векселів отриманих, які використовують у бухгалтерських записах	
	1. Одержання векселя (receipt of a note)
	2. Погашення векселя (collection on a note)
	3. Відмова від векселя (dishonoured note)
	4. Облік векселя (discounting a note)
	5. Трансформаційні записи

Рис. 4.7. П'ять груп записів з обліку простих векселів отриманих, які використовують у бухгалтерських записах

Інформація про рахунки до отримання та векселі до отримання відображається в балансі підприємства в складі активів.

5. ОБЛІК ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАПАСІВ

5.1. Економічний зміст товарно-матеріальних цінностей

До міжнародних стандартів, які стосуються питань обліку запасів, належить стандарт №2 „Запаси”.

Запаси - це активи, які:

- а) утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності;*
- б) знаходяться в процесі виробництва для такого продажу;*
- в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.*

У зарубіжних компаніях рахунок „запаси” поділяють на декілька рахунків іншого порядку, кожен із яких призначений для обліку певного виду товарно-матеріальних цінностей. Склад елементів товарно-матеріальних запасів наведений на рисунку 5.1.



Рис. 5.1. Склад елементів товарно-матеріальних запасів

Вартість залишків запасів на кінець облікового періоду та собівартість реалізованої продукції визначають за двома системами. Періодична й постійна системи - це два різних підходи до порядку застосування методів оцінки вартості товарних запасів та собівартості реалізованої продукції (рисунок 5.2).

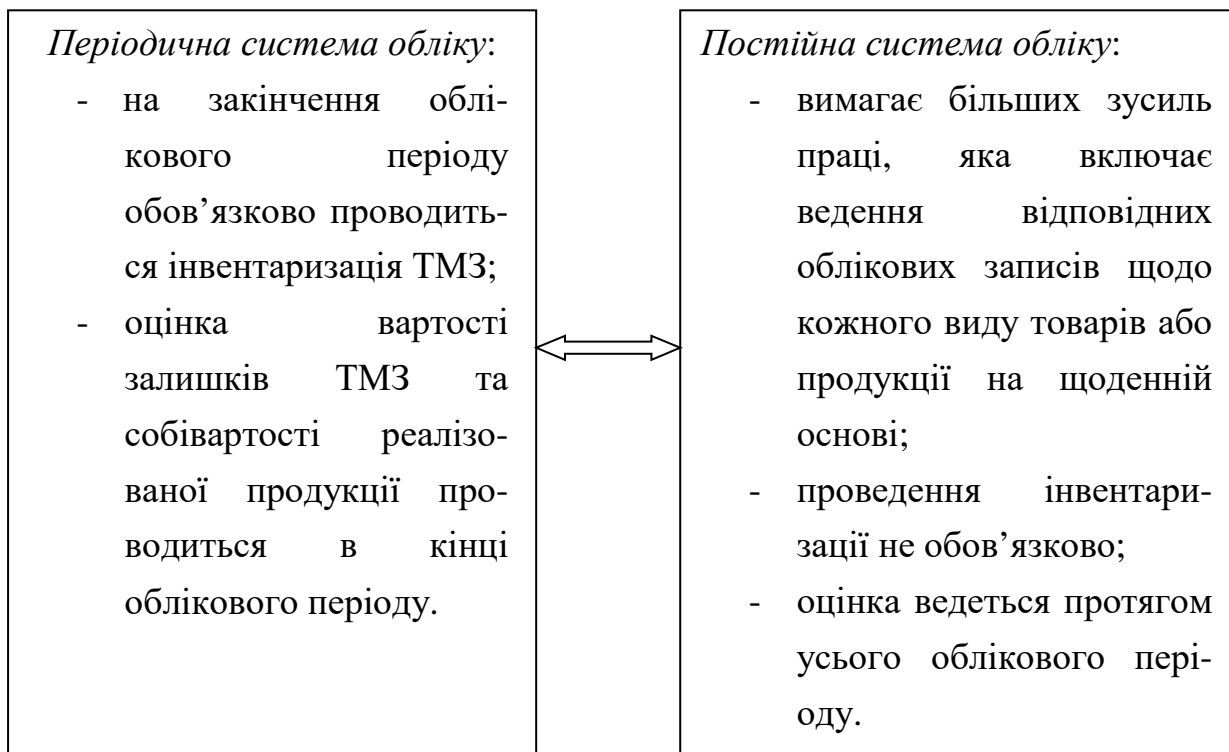


Рис. 5.2. Відмінність між періодичною та постійною системами, які використовуються для оцінки вартості запасів

Згідно з періодичною системою обліку ТМЗ собівартість реалізованої продукції визначається як залишкова величина за формулою:

$$ПС + П - КС = СРП,$$

де ПС - початкове сальдо на рахунках запасів;

П – придбання протягом облікового періоду;

КС – кінцеве сальдо за даними інвентаризації;

СРП – собівартість реалізованої продукції.

5.2. Методи оцінки запасів підприємства

Згідно МСБО № 2 визначено чотири методи оцінки вибуття запасів:

- метод суцільної ідентифікації (specific identification method);
- метод середньої вартості (average cost method);
- метод списання перших надходжень – FIFO (first - in - first - out);
- метод списання останніх надходжень – LIFO (last - in - first - out).

У ряді країн у балансі запаси відображаються відповідно до правила нижчої оцінки, сутність якого полягає в тому, що за принципом обачності запаси оцінюються та відображаються за найменшою з можливих вартостей: ринковою ціною чи собівартістю.

Різниця між собівартістю запасів та їх ринковою ціною списується двома методами: прямим і непрямим. У першому випадку ринкова вартість запасів просто заміщує їх собівартість, і різниця прямо списується на собівартість реалізованої продукції; у другому випадку – складається контрактивний коригуючий рахунок „Знижки в результаті зниження ринкової вартості запасів”, до рахунку запасів і рахунок, який відображає цей збиток у Звіті про прибутки та збитки, - „Збиток в результаті зниження ринкової вартості запасів”. Списання на собівартість різниці між ринковою вартістю і собівартістю є безповоротним.

Методи застосування правила мінімальної оцінки (LCM) показані на рисунку 5.3.

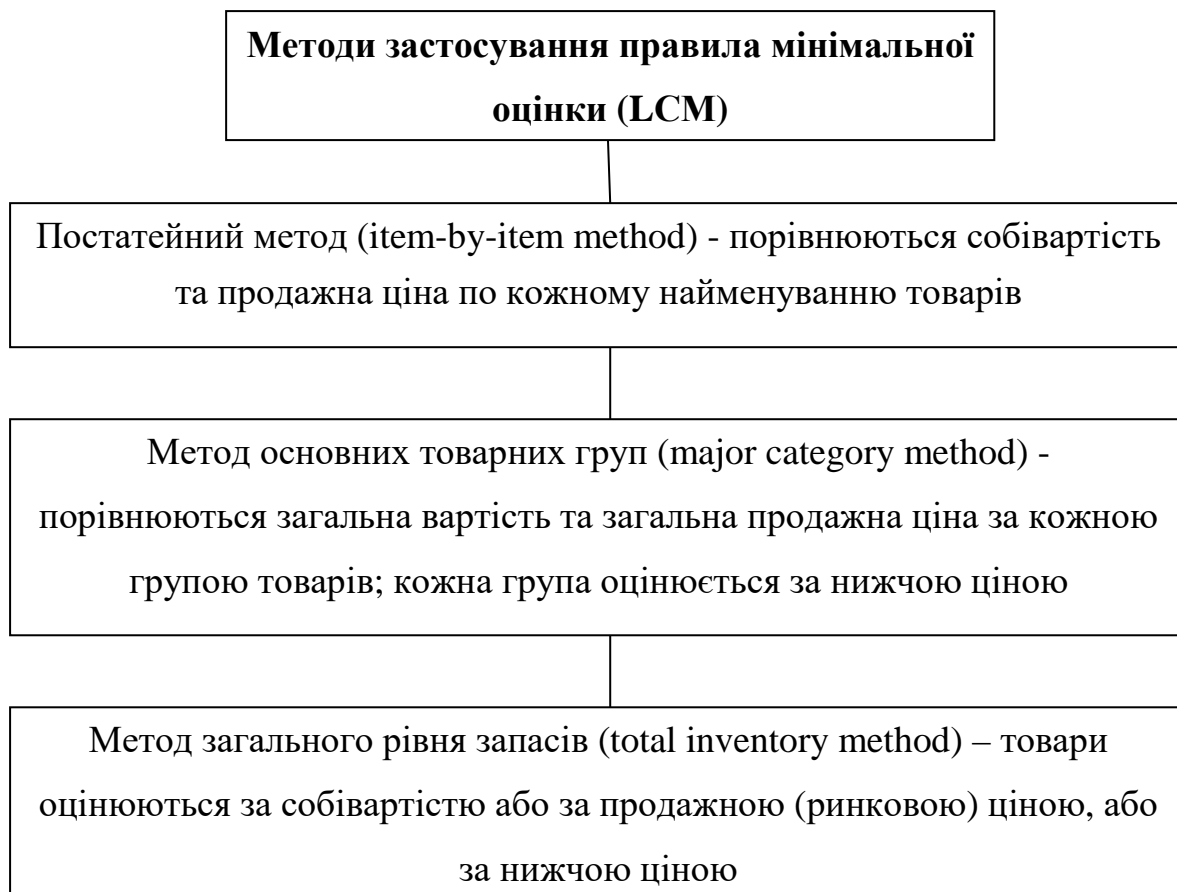


Рис. 5.3. Методи застосування правила мінімальної оцінки

6. ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ АКТИВІВ

6.1. Склад та класифікація довгострокових активів

Довгострокові активи – це активи, які мають термін корисної служби більше одного року, використовуються в діяльності підприємства і не призначені для перепродажу покупцям.

Питання змісту, оцінки, амортизації та обліку довгострокових активів регулюються МСБО № 4 „Облік амортизації”, МСБО № 16 „Основні засоби”, МСБО № 38 „Нематеріальні активи”.

До довгострокових активів відносяться наступні (рисунок 6.1).

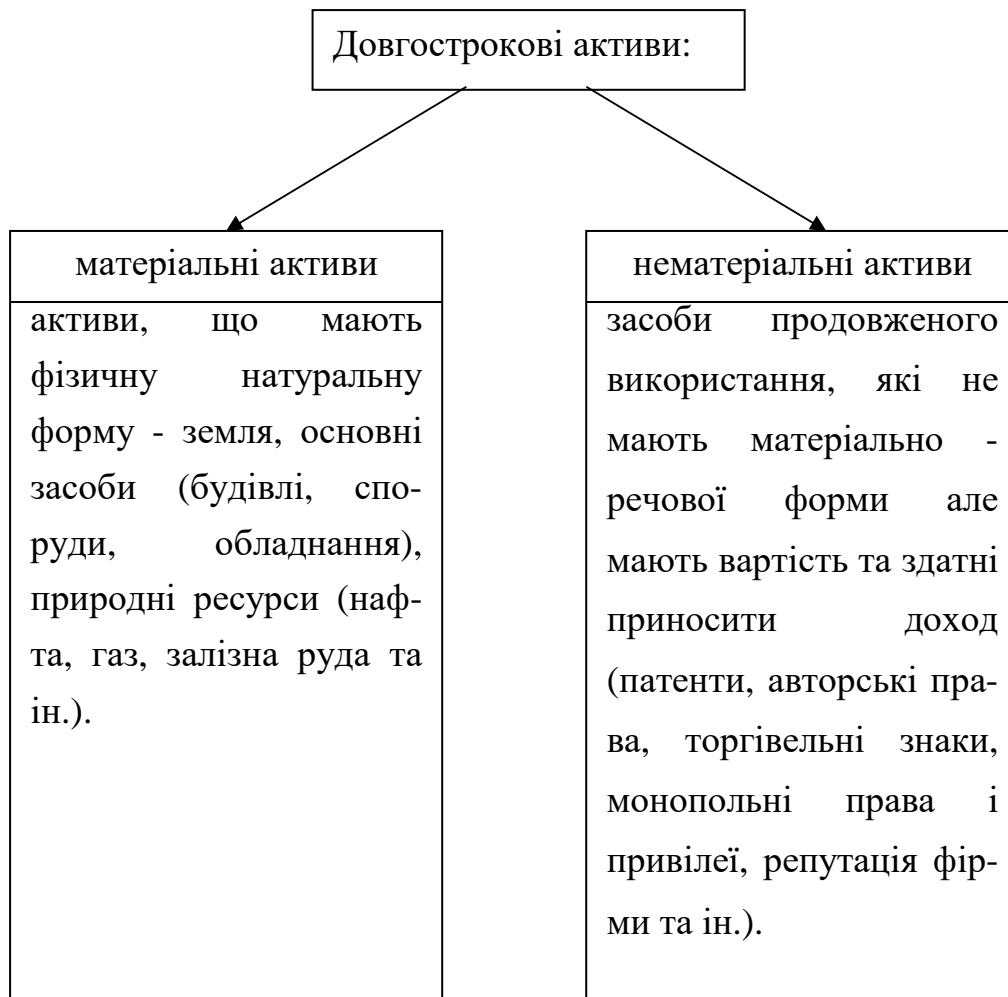


Рис. 6.1. Склад довгострокових активів

Класифікація довгострокових активів за ознаками наведена на рисунку 6.2.

Довгострокові активи використовуються в господарській діяльності протягом декількох років, і витрати на їх придбання або створення переносяться на собівартість реалізованих товарів чи послуг частинами.

Довгострокові активи в балансі відображаються за статтями „Земля, будівлі, споруди, обладнання, інвестиції, нематеріальні активи”.

Строк корисного використання операційних активів, які належать компанії, варіюється від 2 років до 5, 10, 20 і більше років.

Строк корисної служби активу та його ліквідаційну вартість встановлює кожен власник самостійно.

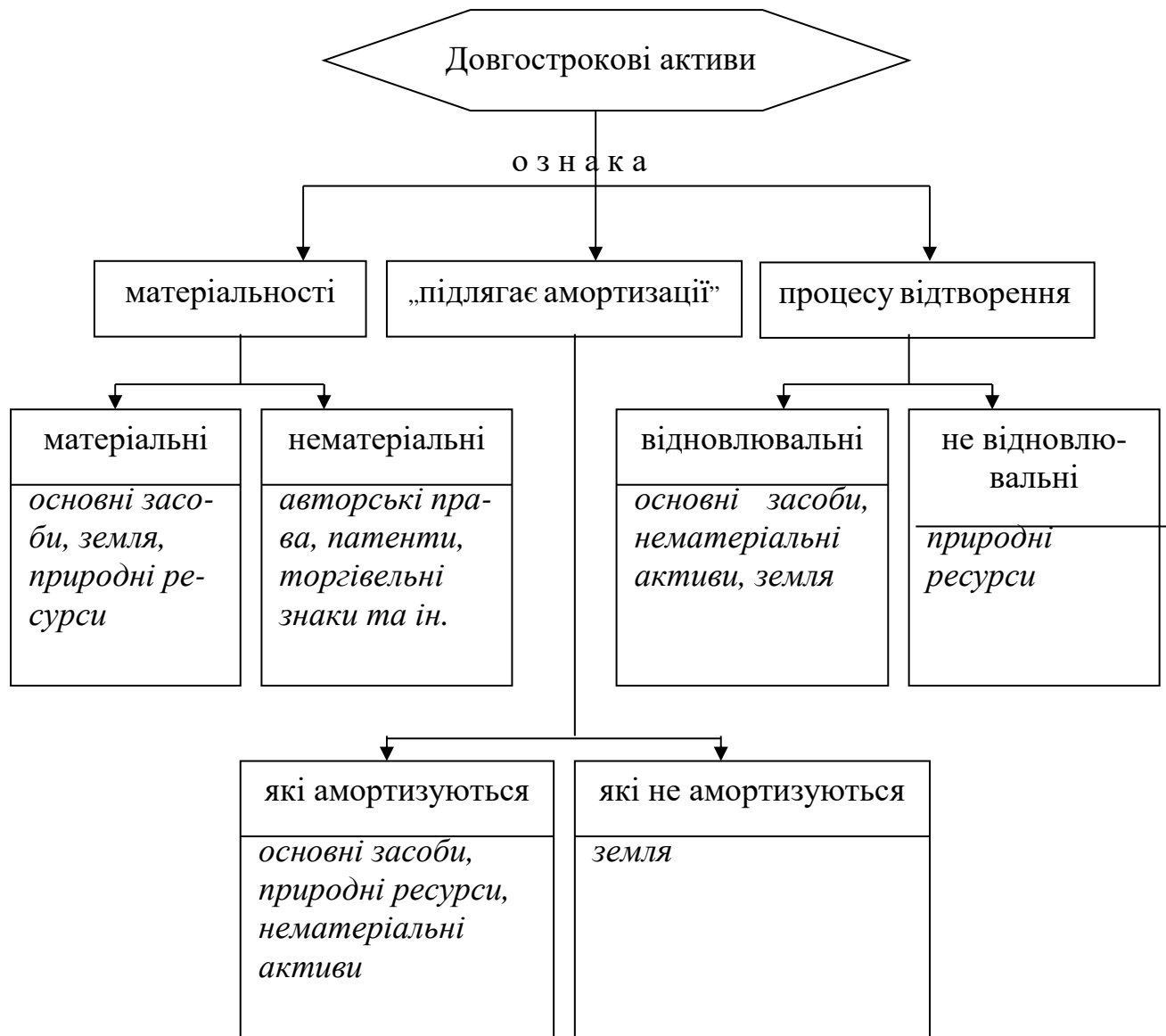


Рис. 6.2. Класифікація довгострокових активів за ознаками

6.2. Методи придбання та оцінка основних засобів

Залежно від характеру і порядку оплати основних засобів розрізняють такі методи їх придбання (рисунок 6.3).

Згідно з принципом вартості довгострокові активи при їх придбанні оцінюються по **собівартості**.

Собівартість – сплачена сума грошей або грошових еквівалентів, або справедлива вартість іншої форми компенсації, наданої для отримання активу на момент його придбання або створення.

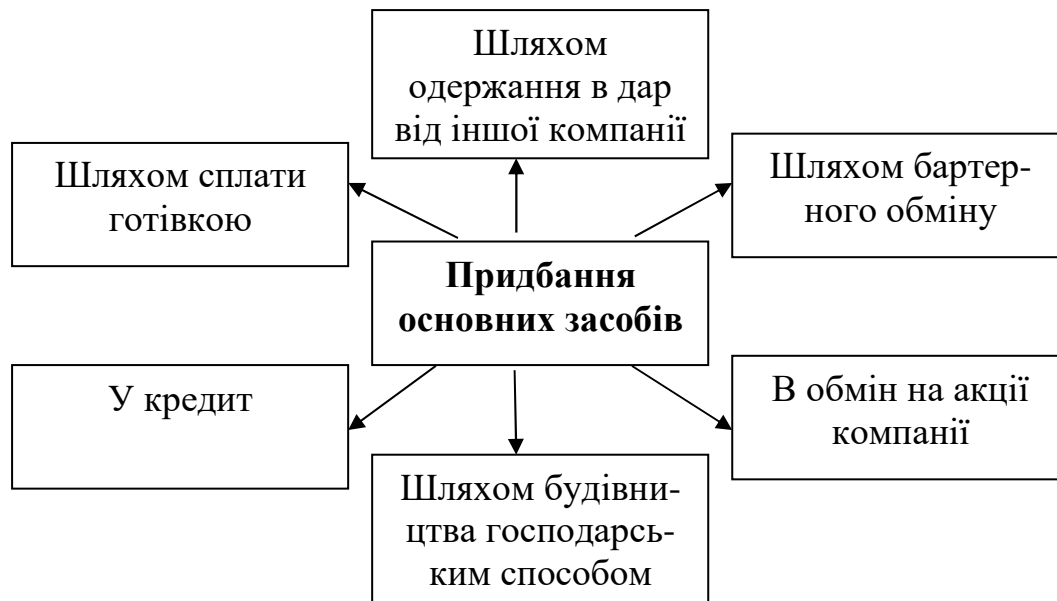


Рис. 6.3. Методи придбання основних засобів

Згідно з міжнародним стандартом № 16, собівартість основних засобів включає ціну придбання за вирахуванням отриманих знижок, митні збори, невідшкодовані податки та витрати, що безпосередньо пов'язані з приведенням цього об'єкту в робочий стан для використання за призначенням.

В окремих країнах дозволено включати до вартості основних засобів суму відсотків по позиках, пов'язаних з придбанням останніх (Італія, Іспанія, Бельгія, Нідерланди, Португалія).

У разі продажу або ліквідації об'єктів основних засобів їх балансова вартість виключається з активу балансу.

Прибутки і збитки, що виникають від ліквідації або продажу об'єктів основних засобів, повинні визначатися як різниця між: очікуваною чистою виручкою від продажу та балансовою вартістю активу, а також визнаватися як доход або витрата у Звіті про прибутки і збитки. Результат переоцінки об'єктів, що ліквідовані або реалізовані включаються до складу нерозподіленого прибутку.

6.3. Амортизація основних засобів

Амортизація - поступове систематичне списання вартості основних засобів в процесі їх корисного використання, пов'язане з їх фізичним і моральним зносом.

Норма амортизації – величина, на яку щорічно зменшується собівартість.

Визначення суми амортизації за звітний період залежить від:

- первісної вартості об'єкту;
- ліквідаційної вартості;
- вартості, яка амортизується;
- припущеного строку корисного використання.

Відповідно до МСБО № 16 для розподілу суми, що амортизується, можна використовувати різні методи амортизації (рисунок 6.4).



Рис. 6.4. Методи нарахування амортизації

Обраний метод амортизації має послідовно застосовуватися від одного періоду до іншого, за винятком випадків, коли зміна обставин виправдовує зміну методу амортизації. У той обліковий період, коли відбулася зміна методу, необхідно кількісно визначити наслідки та розкрити причини зміни.

6.4. Облік природних ресурсів

Характерні ознаки природних ресурсів наведені на рисунку 6.5.

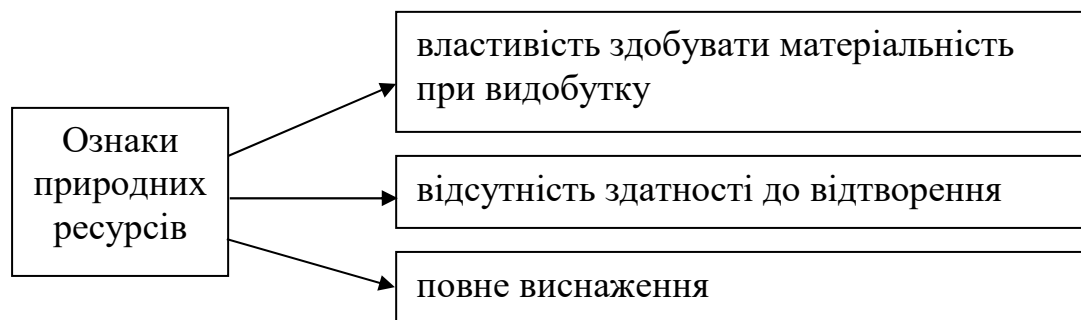


Рис. 6.5. Характерні ознаки природних ресурсів

Виснаження – процес списання вартості природних ресурсів в облікових періодах.

Витрати на розвідування родовища нафти і газу можуть бути наступними (рисунок 6.6).

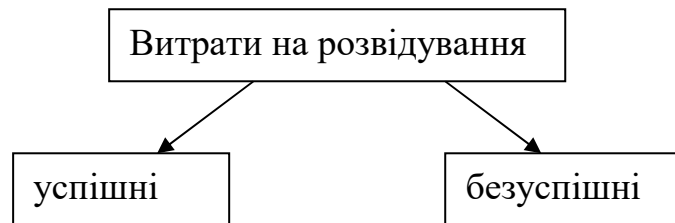


Рис. 6.6. Види витрат на розвідування

У разі успішного розвідування вартість родовища збільшується на суму таких витрат, оскільки вони входять у вартість родовища. У період всього терміну розробки родовища вони зменшуються (виснажуються). Якщо природні ресурси не виявлені (розвідування безуспішне), то вартість витрат може відразу списуватись на збитки.

7. ОБЛІК ОБ'ЄДНАННЯ ПІДПРИЄМСТВ ТА КОНСОЛІДОВАНА ЗВІТНІСТЬ

7.1. Створення консолідованої групи

Методологія об'єднання підприємств розглянута в МСБО № 22 «Об'єднання компаній».

Група – це об'єднання окремих підприємств в один економічний суб'єкт, яке відбувається в результаті приєднання одного підприємства до іншого, при цьому головне підприємство отримує контроль над чистими активами і операційною діяльністю інших підприємств.

При формуванні фінансової звітності групи підприємств передусім необхідно визначити коло підприємств, що підлягають консолідації (рисунок 7.1).

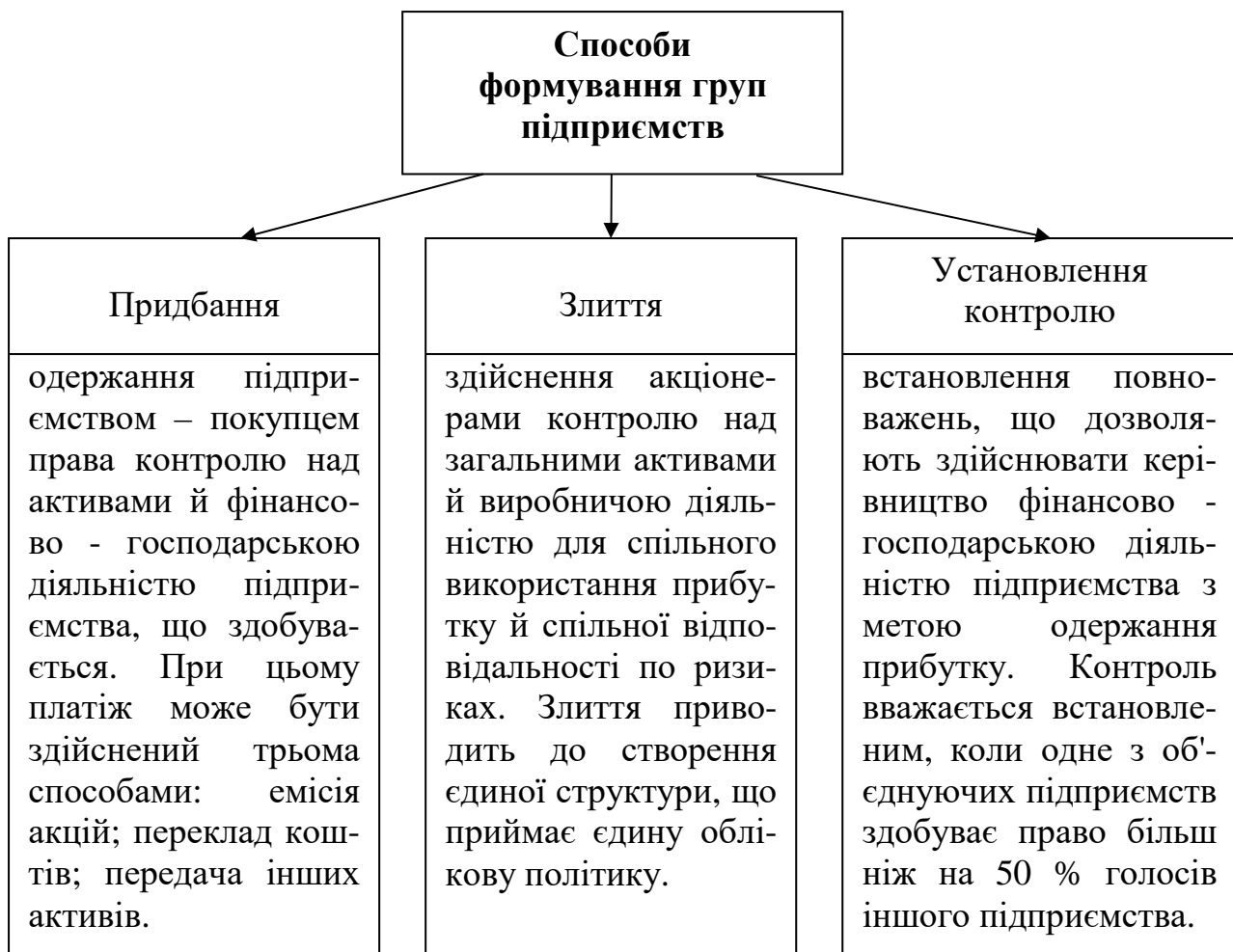


Рис. 7.1. Способи формування груп підприємств

7.2. Складання консолідованих фінансових звітів

Процес консолідації фінансової звітності описано МСБО № 27 „Консолідовані фінансові звіти”.

Консолідовані фінансові звіти – фінансові звіти групи, подані як фінансові звіти єдиного підприємства.

Дочірнє підприємство – це підприємство, що контролюється іншим підприємством (відомим як материнська, холдінгова компанія).

Материнська компанія - це підприємство, яке має одне або кілька дочірніх підприємств.

Материнське підприємство зобов'язане завжди надавати консолідовану фінансову звітність, за виключенням наступних випадків (рисунок 7.2).

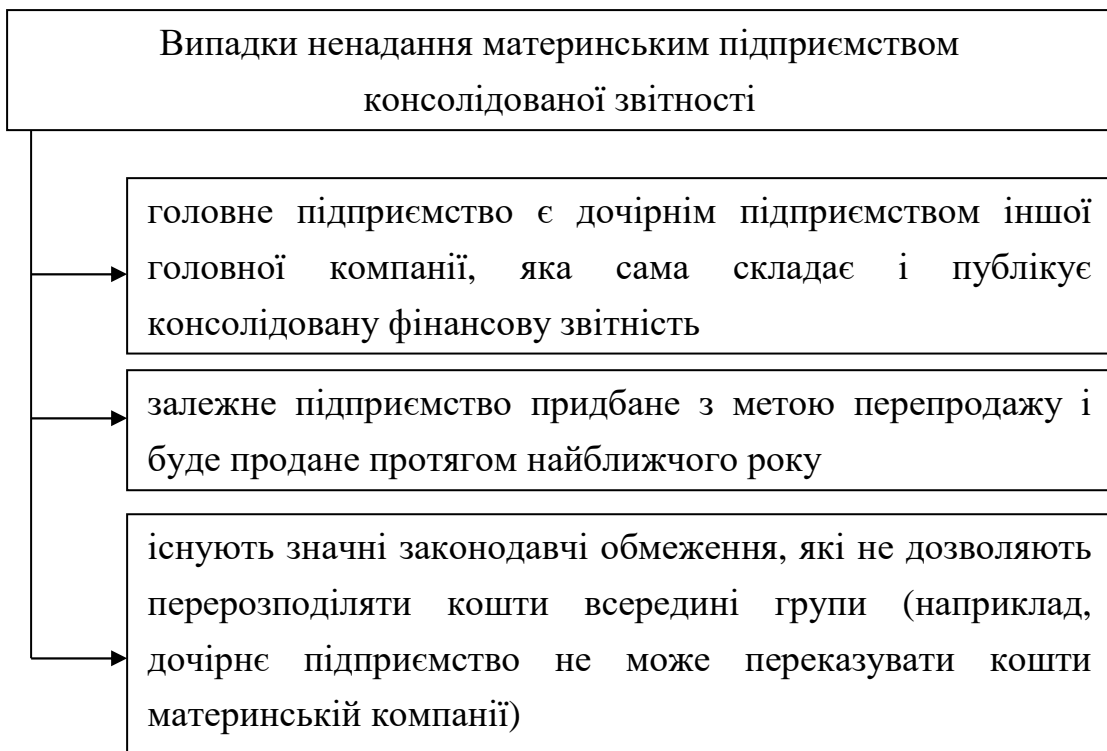


Рис. 7.2. Випадки ненадання материнським підприємством консолідованої звітності

Материнська компанія, яка випускає консолідовані фінансові звіти, має консолідувати всі дочірні підприємства (іноземні і місцеві) за винятком тих, дочірнє підприємство яких не включається до консолідації, якщо:

- контроль вважається тимчасовим, оскільки дочірнє підприємство купується і утримується винятково з метою його подальшої реалізації у близькому майбутньому

- воно функціонує за умов жорстких довгострокових обмежень, які суттєво зменшують його здатність передавати кошти материнській компанії.

При підготовці консолідованого фінансового звіту фінансові звіти материнської компанії та дочірніх підприємств об'єднуються шляхом додавання відповідних показників за подібними статтями, такими як активи, зобов'язання, капітал, дохід та витрати.

Для того, щоб консолідовані фінансові звіти надавали фінансову інформацію про групу, як інформацію про єдине підприємство, необхідно зробити такі кроки:

- 1) виключити балансову вартість інвестицій материнської компанії в

кожне дочірнє підприємство і частку власного капіталу материнської компанії в кожному дочірньому підприємстві;

2) визначити частку меншості в чистому прибутку консолідованих дочірніх підприємств за звітний період і коригувати відповідно до прибутку групи для одержання чистого прибутку, який можна віднести до власників материнської компанії;

3) визначити частку меншості в чистих активах консолідованих дочірніх підприємств і подати в консолідованому балансі окремо від зобов'язань та акціонерного капіталу материнської компанії. Частка меншості в чистих активах складається:

- із суми на дату первісного об'єднання, розрахованої згідно з МСБО № 22;

- із частки меншості в зміні капіталу з дати об'єднання.

Вимоги до складання консолідованих фінансових звітів наведені на рисунку 7.3.

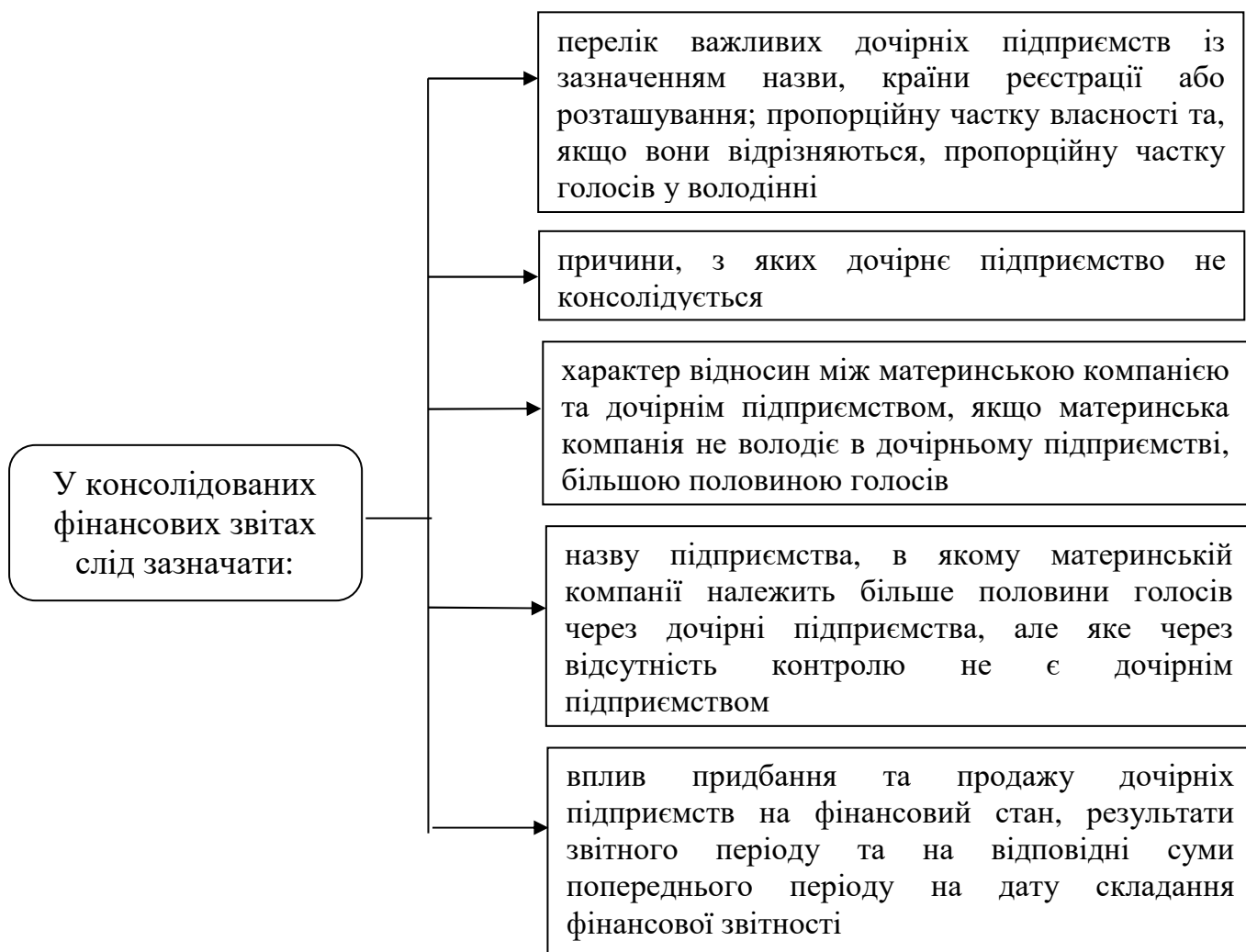


Рис. 7.3. Вимоги до складання консолідованих фінансових звітів

ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗАСВОЄННЯ ТЕМ ДИСЦИПЛІНИ

Тестові питання до теми 1.

1. Процес зростання сполучності практик бухгалтерського обліку різних країн шляхом обмеження ступеня їх варіації - це:

- а) стандартизація;
- б) гармонізація;
- в) трансакція;
- г) немає вірної відповіді.

2. Суб'єктами гармонізації обліку є:

- а) політичні та професійні організації;
- б) міжнародні, професійні та регіональні організації;
- в) політичні та міжнародні організації;
- г) політичні, професійні, міжнародні та регіональні організації.

3. За географічною ознакою системи обліку класифікуються на:

- а) британо-американську, континентальну, південноамериканську моделі;
- б) британо-американську, південноафриканську моделі;
- в) британо-американську, європейську, південноамериканську моделі;
- г) південноамериканську, європейську, континентальну моделі.

4. До факторів впливу на формування систем обліку відносяться:

- а) загальна економічна ситуація у країні, вплив головних фахівців і фахових організацій, податкова політика;
- б) вплив інших країн, джерела фінансування, юридичне середовище;
- в) вплив загальної атмосфери в країні, національні особливості, мова;
- г) усі відповіді вірні.

5. Особливістю південно-американської моделі обліку є:

- а) тісні виробничі зв'язки з банками;
- б) орієнтація обліку на потреби широкого кола інвесторів;
- в) високий рівень інфляції;
- г) наявність розвинутого ринку цінних паперів.

Тестові питання до теми 2.

1. Що є фундаментом бухгалтерії?

- а) математика, логіка, естетика та етика;

- б) подвійний запис;
- в) балансова теорія.

2. Бухгалтерський облік має справу з інформацією:

- а) всією інформацією, яка надходить на підприємство;
- б) з економічною інформацією;
- в) з інформацією про господарські процеси.

3. Основні заходи організації та ведення бухгалтерського обліку в зарубіжних країнах визначені:

- а) законом;
- б) Національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- в) Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

4. Яке поняття є найбільш широким?

- а) бухгалтерський облік;
- б) виробничий облік;
- в) управлінський облік;
- г) фінансовий облік.

5. Відкритою для всіх користувачів є інформація:

- а) бухгалтерського обліку;
- б) виробничого обліку;
- в) управлінського обліку;
- г) фінансового обліку.

6. Технологічна структура облікового процесу залежить від:

- а) організаційної структури підприємства;
- б) застосування техніки та технологій;
- в) потреб підприємства в отриманні облікової інформації;
- г) немає вірної відповіді.

7. Креативний облік є явищем:

- а) суто негативним;
- б) суто позитивним;
- в) може бути як негативним, так і позитивним.

8. Яке завдання бухгалтерського обліку є головним?

- а) повне та своєчасне відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку;
- б) повне і своєчасне подання до податкових органів звітних декларацій;
- в) забезпечення достовірною інформацією для прийняття рішень

управлінськими структурами підприємства та зовнішніми користувачами.

9. У яких нормативних документах України визначені принципи бухгалтерського обліку?

- а) у національних стандартах бухгалтерського обліку;
- б) у Законі України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”;
- в) в Інструкції по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку;
- г) у методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції.

Тестові питання до теми 3.

1. До грошових еквівалентів відносять:

- а) банківський кредит;
- б) векселі;
- в) короткострокові інвестиції;
- г) роялті.

2. Чистий прибуток на акцію - це:

- а) співвідношення чистого прибутку, зменшеного на величину дивідендів на привілейовані акції до загальної кількості акцій;
- б) відношення дивідендів по акціях до їх ринкової вартості;
- в) ділення дивідендів по акціях на прибуток по акціях.

3. Довгострокові інвестиції вибувають із балансу, якщо обертаються на вільному ринку за:

- а) реалізаційною вартістю;
- б) купівельною вартістю;
- в) залишковою вартістю.

4. За МСБО поточні інвестиції включаються до:

- а) оборотних активів;
- б) необоротних активів;
- в) нематеріальних активів.

5. За МСБО короткострокові фінансові інвестиції - це такі, що реалізуються:

- а) протягом 1 року;
- б) протягом 2-х років;
- в) протягом 6 місяців.

6. Прикладом грошових коштів від фінансової діяльності є:

- а) знаходження від продажу власної продукції;
- б) отримання грошової короткострокової позики;
- в) платіж за придбані облігації;
- г) придбання сировини для виробництва.

7. Перенесення облікових даних до Головної книги - це:

- а) журналізація;
- б) трансакція;
- в) постинг;
- г) авалування.

8. Надходження коштів із поточного рахунку підприємства і банку до каси слід відображати в складі:

- а) операційної діяльності;
- б) інвестиційної діяльності;
- в) фінансової діяльності;
- г) не відображати у Звіті про рух грошових коштів.

9. Грошова знижка, отримана за швидкий платіж по рахунку до сплати:

- а) знижка з реалізації;
- б) знижка з покупки;
- в) премія;
- г) торгівельна знижка.

10. Довгострокові фінансові інвестиції - це:

- а) цінні папери, що надають право власності;
- б) боргові зобов'язання;
- в) векселі видані.

Тестові питання до теми 4.

1. У міжнародній практиці рахунками до отримання називають:

- а) кредиторську заборгованість;
- б) дебіторську заборгованість;
- в) короткострокові кредити банків.

2. Вексель - це:

- а) вексель, у якому позначено ставку процентів, які нараховуються на основному суму;
- б) вексель, який отримано, і погашатись він буде з відсотками;

в) вексель, який видано під проценти.

3. Продаж отриманого векселя третій стороні раніше строку його оплати векселедавцем - це:

- а) дисконтування отриманих векселів;
- б) переказ векселя;
- в) нереалізований збиток;
- г) індосамент.

4. Компанія уклала договір з паном Реганом на ремонт його будинку в січні. У лютому роботи були виконані, та заплатив пан Реган за ремонт лише в березні. У якому місяці компанії слід відобразити дохід?

- а) у січні;
- б) у лютому;
- в) у березні.

5. Компанія реалізує у квітні 2 холодильники, причому за один у квітні була отримана готівка в сумі \$2000, за інший покупець зобов'язався розрахуватися протягом 30 днів. У якому місяці компанії слід відобразити дохід?

- а) у квітні;
- б) у травні;
- в) у червні.

Тестові питання до теми 5.

1. Запаси - це активи, які:

- а) утримують для продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- б) знаходяться у процесі виробництва для такого продажу;
- в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.

2. Періодична система обліку дозволяє не вести детальний облік відпуску запасів протягом місяця:

- а) так не буває;
- б) так, дозволяє;
- в) ні, не дозволяє.

3. Застосування якого методу запасів дає меншу суму оподаткованого доходу?

- а) середньозваженої оцінки;

- б) LIFO;
- в) FIFO;
- г) приписаної вартості.

4. Оцінка запасів не впливає на точність фінансових результатів підприємства:

- а) так, не впливає;
- б) суттєво не впливає;
- в) значно впливає.

5. Чим відрізняються малоцінні швидкозношувані предмети від інших запасів?

- а) вартістю;
- б) строком служби;
- в) тим, що це предмети праці;
- г) тим, що це засоби праці.

6. Який метод оцінки запасів, у випадку, коли ціни мають тенденцію до зростання, найбільш реально відображає собівартість продукції?

- а) LIFO;
- б) FIFO;
- в) немає вірної відповіді.

7. При якому методі оцінки запасів при вибутті підприємство матиме найвищий кінцевий результат?

- а) LIFO;
- б) FIFO;
- в) середньозваженої собівартості.

Тестові питання до теми 6.

1. Строк корисної експлуатації основних засобів згідно з МСБО № 16 „Основні засоби” є:

- а) період часу, протягом якого підприємство передбачає використовувати актив;
- б) кількість одиниць продукції, яку підприємство очікує отримати від використання активу;
- в) усі відповіді вірні;
- г) немає вірної відповіді.

2. У міжнародній практиці не використовують наступний метод

нарахування амортизації:

- а) рівномірний;
- б) кумулятивний;
- в) суми економічних вигод;
- г) виробничий.

3. Купівельна вартість довгострокового активу за вирахуванням суми нарахованого зносу, витрачання чи амортизації – це:

- а) балансова вартість;
- б) ліквідаційна вартість;
- в) історична собівартість;
- г) справедлива вартість.

4. Якщо балансова вартість активу збільшується в результаті переоцінки, збільшення відображається на:

- а) кредиті рахунка „Додатковий капітал”;
- б) дебеті рахунка „Додатковий капітал”;
- в) кредиті рахунка „Нерозподілений прибуток”;
- г) дебеті рахунка „Основні засоби”.

5. Якщо балансова вартість активу зменшилась від переоцінки, зменшення відображається на:

- а) дебеті рахунка „Резервний капітал”;
- б) дебеті рахунка „Додатковий капітал”;
- в) як витрати підприємства;
- г) кредиті рахунка „Основні засоби”.

6. Якщо компанія здійснила обмін подібними активами, то вона отримані активи оцінює:

- а) за ліквідаційною вартістю переданих;
- б) за залишковою вартістю переданих;
- в) за ринковою вартістю переданих;
- г) за ринковою вартістю отриманих.

7. При безоплатному отриманні основні засоби оцінюються за:

- а) справедливою вартістю на дату отримання;
- б) собівартістю виготовлення;
- в) ринковою вартістю;
- г) первісною вартістю.

8. Характерними ознаками природних ресурсів є:

- а) властивість здобувати матеріальність при видобутку;
- б) відсутність здатності до відтворення;
- в) повне виснаження;
- г) усі відповіді вірні.

Тестові питання до теми 7.

1. Обліковий процес зведення фінансових звітів споріднених компаній у єдиний набір фінансових звітів:

- а) контроль;
- б) консолідація;
- в) поглинання;
- г) консигнація.

2. До способів формування груп підприємств відносяться:

- а) придбання;
- б) злиття;
- в) установлення контролю;
- г) усі відповіді вірні.

3. Якщо операції споріднених компаній доповнюють одна одну - це:

- а) економічна сутність;
- б) злиття;
- в) поглинання;
- г) консолідація.

4. Компанія, яка фактично належить іншій компанії внаслідок того, що більш ніж 50% її акцій належать цій компанії:

- а) асоційована компанія;
- б) акціонерна компанія;
- в) дочірня компанія;
- г) холдингова компанія.

5. У консолідованій фінансовій звітності не повинні показуватись:

- а) причини, з яких дочірнє підприємство не консолідується;
- б) результати внутрішньогосподарських трансакцій;
- в) вплив придбання та продажу дочірніх підприємств на фінансовий стан та результати звітного періоду;
- г) перелік дочірніх підприємств.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Блей Д., Амаг О. Европейский бухгалтерський учет. Справочник: Перевод с английского. – М.: Информационно – издательский дом „Филинь”, 1997. – 400 с.
2. Бутинець Ф.Ф., Горецька Л.Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. – Житомир: ПП „Рута”, 2002. – 544 с.
3. Велш Гленн А., Шорт Деніел Г. Основи фінансового обліку: Переклад з англійської. – К.: Основи, 1997. – 943 с.
4. Верига Ю. Організація бухгалтерського обліку в США. Тексти лекцій. – К.: Укоопспілка, 1999. – 78 с.
5. Губачова О.М. Міжнародні принципи бухгалтерського обліку. Текст лекції. – Полтава, ПКІ, 1997. – 30 с.
6. Губачова О.М. Облік в зарубіжних країнах. – К.: НМЦ „Укоопосвіта”, 1998. – 226 с.
7. Козенков Д.Є. Міжнародні системи обліку та шляхи їх гармонізації. – Дніпропетровськ: ПІК МК, 2000. – 49 с.
8. Король Г.А., Король А.А. История бухгалтерского учета: Учебн. пособие. Днепропетровск: ГМетАУ, 1997. – 59 с.
9. Кочерга С.В., Пилипенко К.А. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 216 с.
10. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку: Переклад з англійської / За редакцією С.Ф. Голова. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2001. – 1268 с.
11. Нидлз Б., Андерсен Х., Колдуэлл Дж. Принципы бухгалтерського учета: Перевод с английского / Под редакцией Я.В. Соколова. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 496 с.
12. Терехова В.А. Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности. – СПб: Питер, 2003. – 272с.
13. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 144 с.
14. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Перевод с английского. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 560 с.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
1. МІЖНАРОДНІ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА ШЛЯХИ ЇХ ГАРМОНІЗАЦІЇ.....	3
1.1. Загальні чинники формування систем обліку.....	3
1.2. Класифікація систем обліку.....	4
1.3. Регулювання систем обліку.....	6
1.4. Гармонізація практики бухгалтерського обліку.....	7
2. ЗАГАЛЬНОПРИЙНЯТІ ПРИНЦИПИ ОБЛІКУ ТА ЇХ ВІДЗНАКИ.....	8
2.1. Роль обліку в системі управління.....	8
2.2. Креативний облік.....	8
2.3. Користувачі облікової інформації.....	9
2.4. Фінансовий та управлінський облік.....	10
2.5. Основні принципи бухгалтерського обліку.....	11
3. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ.....	13
3.1. Грошові кошти та їх еквіваленти.....	13
3.2. Оцінка та облік інвестицій.....	17
4. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ДЕБІТОРАМИ.....	19
4.1. Визначення дебіторської заборгованості.....	19
4.2. Класифікація дебіторської заборгованості.....	20
4.3. Оцінка сумнівних боргів.....	21
5. ОБЛІК ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАПАСІВ.....	23
5.1. Економічний зміст товарно-матеріальних цінностей.....	23
5.2. Методи оцінки запасів підприємства.....	25
6. ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ АКТИВІВ.....	26
6.1. Склад та класифікація довгострокових активів.....	26
6.2. Методи придбання та оцінка основних засобів.....	28
6.3. Амортизація основних засобів.....	29
6.4. Облік природних ресурсів.....	30
7. ОБЛІК ОБ'ЄДНАННЯ ПІДПРИЄМСТВ ТА КОНСОЛІДОВАНА ЗВІТНІСТЬ.....	31
7.1. Створення консолідованої групи.....	31
7.2. Складання консолідованих фінансових звітів.....	32
ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗАСВОЄННЯ ТЕМ ДИСЦИПЛІНИ.....	35
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА.....	43

Навчальне видання

Єрьоміна Оксана Леонідівна
Безгодкова Аліна Олександрівна

ОБЛІК У ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ

Навчальний посібник

Тем. план 2007, поз. .

Підписано до друку Формат 60x84 1/16. Папір друк. Друк плоский.
Облік. - вид. арк. 2,64. Умов. друк. арк. 2,61. Тираж 100 пр. Замовлення № .

Національна металургійна академія України
49600, Дніпропетровськ-5, пр. Гагаріна, 4

Редакційно-видавничий відділ НМетАУ