

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

МИХАЛЬЧИШИНА ЛАРИСА ГАВРИЛІВНА

УДК: 657.1:347.133.8(043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З УПРАВЛІННЯ
НЕРУХОМИМ МАЙНОМ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Автореферат

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2012

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі бухгалтерського обліку в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий керівник кандидат економічних наук, доцент
Петренко Наталія Іванівна,
Житомирський державний технологічний університет,
доцент кафедри господарського і фінансового контролю

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Легенчук Сергій Федорович,
Житомирський державний технологічний університет,
завідувач кафедри фундаментальних економічних дисциплін

кандидат економічних наук, старший науковий співробітник
Братчук Людмила Михайлівна,
Національна академія аграрних наук України,
старший науковий співробітник відділу аграрної економіки і
продовольства

Захист відбудеться “24” травня 2012 р. об 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 248.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “ ” квітня 2012 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради
д.е.н., проф.

І.В. Замула

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Розвиток економічних відносин вимагає постійного удосконалення способів використання наявних матеріальних цінностей суб'єктами господарювання. За таких умов формуються нові юридичні конструкції, які дають змогу отримувати економічну вигоду учасникам таких правовідносин від використання майна, в тому числі нерухомого. Однією з таких юридичних конструкцій є довірче управління майном, яке з'явилося в цивільному праві України відносно недавно. В умовах зменшення кількості операцій з купівлі-продажу нерухомого майна в 2007-2010 рр. (за даними Міністерства юстиції України¹, кількість операцій купівлі-продажу нерухомого майна в 2010 році на піввідсотка нижча за показники 2009 року; в 2009 році – на 27 відсотків нижча за 2008 р, а у 2008 році – на 20 відсотків нижча у порівнянні з 2007 роком) все більшого поширення набувають альтернативні операції з нерухомістю, які можуть приносити фіксований дохід протягом певного періоду. Саме до таких операцій належить довірче управління нерухомим майном.

Досвід зарубіжних країн показує, що в міру стабілізації та розвитку економіки України, підвищення добробуту її громадян, інтерес до довірчого управління зростатиме. Проте, законодавство України, яке визначає правові засади регулювання операцій з довірчого управління майном, має суттєві недоліки та протиріччя, зокрема, в частині регулювання бухгалтерського обліку операцій довірчого управління нерухомим майном. Нерозробленість методичних і організаційних положень бухгалтерського обліку та інформаційного забезпечення операцій з управління нерухомим майном призводить до викривлення облікових даних та унеможливорює побудову ефективної системи їх контролю.

Розвитком теорії і методології бухгалтерського обліку управління майном займаються такі вітчизняні й зарубіжні вчені, як А.М. Асаул, З.Е. Беневоленська, М.І. Бондар, М.І. Брагінський, Л.М. Братчук, М.М. Булигін, В.В. Вітрянський, О.Г. Денисюк, О.Б. Кушина, Д.В. Курсеєв, С.Ф. Легенчук, Л.Ю. Міхеєва, Д.В. Мещеряков, Д.О. Подгорнов, О.Ю. Скворцов, Т.О. Столбунова, Є.О. Суханов, І.Г. Чалий, М.В. Ясус. Не применшуючи вагомий внесок дослідників у розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку і контролю операцій з управління нерухомим майном, особлива природа таких операцій зумовлює необхідність розробки теоретичних і методичних положень бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном. Зокрема, потребують вирішення проблемні питання, пов'язані з неузгодженістю юридичного та економічного змісту довірчого управління майном як об'єкта бухгалтерського обліку; неконвенційністю категорійно-понятійного апарату сфери управління майном, що використовується в обліку; відсутністю єдиного науково обґрунтованого підходу до відображення операцій з управління нерухомим майном в системі бухгалтерського обліку установника управління та управителя, а також нерозробленістю положень оцінки ефективності та контролю операцій довірчого управління нерухомим майном. Потреба вирішення вказаних питань та їх значення в сучасних умовах господарювання зумовлює актуальність обраної теми дослідження.

¹ У 2010 році ринок нерухомості “загальмував” своє падіння: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minjust.gov.ua/0/33668>

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Житомирського державного технологічного університету за темою “Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в системі корпоративного управління” (номер державної реєстрації 0110U005014); автором розроблено системний організаційно-методичний підхід до бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном.

Для досягнення мети у дисертації поставлені до вирішення такі завдання:

- уточнити трактування понять управління майном, зокрема тих, що використовуються в бухгалтерському обліку;
- визначити об'єкти бухгалтерського обліку, які виникають за операціями з управління нерухомим майном;
- здійснити класифікацію операцій з управління нерухомим майном для цілей бухгалтерського обліку;
- проаналізувати порядок вибору управителя майном та обґрунтувати порядок розрахунку винагороди йому в операціях з управління нерухомим майном;
- визначити напрями організації обліку операцій з управління нерухомим майном в частині впливу юридичної форми договору та розподілу юридичної відповідальності між установником управління та управителем;
- розкрити порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з управління нерухомим майном з врахуванням єдності економічного змісту й юридичної (інституційної) форми даних операцій;
- оцінити можливості якісного покращення змісту бухгалтерської звітності в частині відображення інформації про об'єкти бухгалтерського обліку за операціями з управління нерухомим майном;
- охарактеризувати обліково-аналітичне забезпечення оцінки ефективності довірчого управління та визначити структурні елементи резервної системи у сфері довірчого управління в умовах невизначеності економічного середовища;
- проаналізувати існуючі підходи до організації та методики внутрішнього контролю операцій з управління нерухомим майном.

Гіпотеза дослідження полягає в припущенні, що операції з довірчого управління майном мають значні відмінності порівняно з іншими операціями з майном підприємства, що зумовлює необхідність їх врахування при розробці методики відображення таких операцій в бухгалтерському обліку та проведенні контролю.

Об'єктом дослідження є господарські операції з управління нерухомим майном, що відображаються в бухгалтерському обліку і підлягають контролю.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та організаційно-методичних аспектів бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном в установника управління та управителя.

Методи дослідження. У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми пізнання. За допомогою абстрактно-логічного методу

та причинно-наслідкового зв'язку визначено місце операцій з управління нерухомим майном в системі об'єктів бухгалтерського обліку. Методи теоретичного узагальнення і групування використовувалися для аналізу понятійного апарату управління нерухомим майном і дали можливість розробити класифікацію операцій довірчого управління майном. Метод аналогії використовувався для удосконалення документального забезпечення виконання обов'язків щодо управління нерухомим майном установником управління та управителем. Діалектичний метод та системний підхід використовувалися для розробки організаційно-методичного підходу до бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном підприємства. Методи індукції та дедукції дали можливість систематизувати агрегати резервної системи щодо мінімізації ризиків, які виникають в процесі управління нерухомим майном в умовах невизначеності економічного середовища. За допомогою методів спостереження та порівняння досліджено систему внутрішнього контролю за операціями з управління нерухомим майном.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, матеріали конференцій і семінарів з проблем довірчої власності, теоретико-методологічних, організаційних та практичних питань бухгалтерського обліку і аналізу операцій довірчого управління майном, статистичні дані, нормативно-правові документи, довідкові та інформаційні видання, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням організації та методики бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном, що мають практичне значення та базуються на врахуванні специфічних рис довірчого управління. У процесі проведеного дослідження отримано результати, яким характерна наукова новизна:

вперше:

– розроблено комплексний підхід до бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном підприємства, який полягає у теоретичному обґрунтуванні і розробці практичних рекомендацій щодо порядку застосування елементів методу бухгалтерського обліку при відображенні операцій з управління нерухомим майном в установника управління та управителя, і забезпечує формування достовірної і повної інформації для прийняття управлінських рішень.

удосконалено:

– склад об'єктів бухгалтерського обліку за операціями з управління нерухомим майном на основі економічної інтерпретації юридичного закріплення прав власності, визначених умовами договору управління майном на дані об'єкти, що дозволяє забезпечити їх достовірне відображення в бухгалтерському обліку та податкових розрахунках;

– організацію бухгалтерського обліку в частині впливу юридичної форми договору управління нерухомим майном як правової підстави для здійснення господарських операцій на їх відображення в бухгалтерському обліку; економіко-правові засади розподілу відповідальності при операціях з управління майном між установником управління та управителем, що сприяє підвищенню рівня довіри між сторонами, реалізації їх інтересів та мінімізації ризиків;

– організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку операцій з управління майном в установника управління та управителя на основі врахування їх специфічних рис (розроблено форми документів, порядок відображення операцій з управління майном на рахунках обліку, у запропонованих формах звітності, а також особливості податкових розрахунків за даними операціями), що дозволяє підвищити інформативність даних бухгалтерського обліку для цілей ефективного управління нерухомим майном;

– застосування звітності як елементу методу бухгалтерського обліку в частині внутрішньої звітності про операції з управління нерухомим майном (Звіт про виконання договору управління майном, Звіт про фінансові результати управління нерухомим майном) та фінансової звітності (Примітки до фінансової звітності), що дозволяє забезпечити інформаційні потреби користувачів про результати діяльності та сприяє підвищенню інформативності облікових даних для потреб управління;

дістало подальший розвиток:

– терміносистема сфери довірчого управління майном в частині уточнення таких понять, як “довірче управління”, “довірча власність”, “траст”, “фідуція”, з урахуванням традицій правових систем, що забезпечує єдине трактування основних понять управління майном суб’єктами довірчих відносин в бухгалтерському обліку та сприяє гармонізації положень економічної та юридичної галузі знань;

– класифікація операцій довірчого управління майном для цілей бухгалтерського обліку, що є основою побудови системи синтетичного обліку за даними операціями і дозволяє підвищити точність, достовірність та оперативність отримання облікових даних про нерухоме майном в управлінні;

– елементи організації бухгалтерського обліку в частині регулювання ризиків довірчого управління нерухомим майном шляхом визначення порядку вибору управителя майном, закріплення його професійної відповідальності у договорі, і розрахунку винагороди управителю в залежності від розміру кінцевого фінансового результату від управління нерухомим майном, що сприяє зменшенню ризиків установника управління з одночасним уникненням необґрунтованих втрат фінансових ресурсів;

– обліково-аналітичне забезпечення застосування страхування та резервування як агрегатів резервної системи щодо мінімізації ризиків, які виникають в процесі довірчого управління нерухомим майном, та оцінки ефективності застосування управління нерухомим майном в частині розрахунку коефіцієнта ефективності довірчого управління, що забезпечує підвищення ступеня захисту підприємства від наслідків господарських ризиків;

– теоретичні положення внутрішнього контролю операцій з управління нерухомим майном в частині уточнення завдань, об’єктів, суб’єктів та етапів контролю, що забезпечує формування достовірної бухгалтерської інформації та підвищення ефективності системи управління нерухомим майном в довірчому управлінні.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном. У практичну діяльність підприємств та вищих навчальних закладів впроваджено такі основні прикладні розробки:

– пакет документів для реалізації договірних відносин і розподілу відповідальності при управлінні нерухомим майном та методичні положення відображення операцій з управління нерухомим майном в бухгалтерському обліку та податкових розрахунках установника управління (довідка ПАТ “Вінницький універмаг” № 177/2 від 08.09.2010 р.);

– методичні рекомендації з бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном управителя та відображення операцій з управління нерухомим майном управителя у податкових розрахунках (довідка ТОВ “Актив-Інвест Україна” № 13/256 від 21.02.2011 р.);

– рекомендації щодо відображення операцій з управління нерухомим майном в аналітичних розрахунках (довідка ТОВ “ВП“ФауБеХа-Офір” № 232 від 17.08.2011 р.);

– рекомендації щодо відображення операцій з управління нерухомим майном в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, використані при розробці програм і навчально-методичного забезпечення курсів “Організація обліку”, “Фінансовий облік”, “Звітність підприємств” (довідка Житомирського державного технологічного університету № 44-45/1993 від 19.12.2011 р.; довідка Вінницького національного аграрного університету № 01-2489 від 20.12.2011 р.).

Особистий внесок дисертанта. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням організації та методики бухгалтерського обліку і контролю операцій довірчого управління нерухомим майном.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 6 міжнародних і всеукраїнських наукових і науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [7-12].

Публікації. За результатами дисертації опубліковано 6 наукових статей у фахових виданнях загальним обсягом 3,28 друк. арк., 6 тез доповідей загальним обсягом 0,6 друк. арк., з них 0,48 друк. арк. належить особисто автору; в інших публікаціях, виданих у співавторстві, в дисертації використані положення, що є результатом особистого дослідження здобувача (4,95 друк. арк.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст викладено на 188 сторінках друкованого тексту. Робота містить 23 таблиці та 30 рисунків (з яких 3 таблиці та 3 рисунки розміщені на окремих сторінках), 11 додатків на 85 сторінках. Список використаних літературних джерел нараховує 225 найменувань на 28 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, розкрито значимість дослідження для розвитку науки та практики, відображено зв’язок теми з науковими планами і програмами, визначено стан наукової розробки проблеми, мету і завдання дослідження. Сформульовано об’єкт і предмет дослідження, робочу гіпотезу, надано

характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних наукових результатів.

Перший розділ **“Теоретичні засади бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном”** присвячено питанням розвитку категорійно-понятійного апарату системи управління майном в бухгалтерському обліку, класифікації операцій з управління майном та визначення їх місця в системі об’єктів бухгалтерського обліку, розглянуто порядок вибору управителя та розрахунок винагороди в операціях з управління нерухомим майном.

Неконвенційність категорійно-понятійного апарату управління майном, що використовується в обліку, призводить до неправильного відображення таких об’єктів, що спричиняє викривлення облікових даних. Виходячи з етимології слів **“довірче управління”** та **“траст”**, а також на основі результатів аналізу терміносистеми управління майном через призму англо-саксонської і романо-германської системи права (рис. 1) під управлінням майном (синонім довірчого управління) в бухгалтерському обліку необхідно розуміти сукупність юридичних та фактичних дій, які здійснюються управителем майна від свого імені в інтересах установника управління або вигодонабувача згідно з укладеним договором. Із врахуванням економічної суті, закордонного досвіду та зважаючи на довірчий характер відносин управління майном, запропоновано уточнити поняття **“управління майном”**, включивши слово **“довірче”**.



Рис. 1. Взаємозв’язок понять сфери довірчого управління

Встановлено, що поняття **“управління майном”** не є модифікацією поняття **“траст”** в романо-германській системі права (до якої належить Україна), оскільки вони мають різну юридичну природу. Запровадження інституту трасту у вітчизняний правооборот є неможливим через просте включення трастових норм у цивільне законодавство, а потребує докорінних змін всього цивільно-правового надбання континентального права. Необґрунтованою є норма вітчизняного цивільного законодавства щодо розміщення довірчого управління у площині

довірчої власності, оскільки за своєю сутністю поняття є альтернативними, і введення одного виключає застосування іншого в одній правовій системі.

Визначено зміст та взаємозв'язок понять “майно”, “нерухоме майно”, “управління майном (довірче управління майном)”, “траст”, “фідуція”, “довірча власність”. Удосконалення понятійно-категорійного апарату управління майном, що використовується в бухгалтерському обліку, дозволило усунути наявні розбіжності у трактуванні досліджуваних термінів та встановити, що об'єктом обліку за операціями з управління майном є майно, передане в довірче управління, та фактичні й юридичні дії управителя, які представляють собою дії з управління майном, а не довірча власність.

Дослідження природи операцій з управління нерухомим майном дозволило розробити підхід до класифікації таких операцій для потреб бухгалтерського обліку (за видом активів, які є об'єктами управління; за суб'єктами управління; за терміном здійснення управління; за можливістю стягнення плати; за механізмом акумулювання майна; за правом на розподіл доходів). Розроблений підхід дозволяє удосконалити методичне забезпечення бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном в частині таких елементів методу бухгалтерського обліку як документування, рахунки, зокрема, склад синтетичних та аналітичних рахунків, та звітність, що підвищує точність, достовірність та оперативність облікових даних.

Операції з управління нерухомим майном в системі об'єктів бухгалтерського обліку з урахуванням економічного змісту та юридичної (інституційної) форми операцій наведено у табл. 1.

Таблиця 1. Система об'єктів бухгалтерського обліку за операціями з управління нерухомим майном

<i>Бухгалтерський облік</i>		<i>Установник управління</i>	<i>Окремий баланс</i>	<i>Управитель майном</i>
<i>Об'єкти бухгалтерського обліку</i>	Балансові (актив, пасив)	Необоротні активи, передані в управління, зобов'язання за внутрішньогосподарськими розрахунками	Необоротні та оборотні активи в процесі довірчого управління	Отримана винагорода за управління нерухомим майном
	Небалансові (доходи, витрати, фінансові результати)	Нарахована винагорода управителю	Доходи та витрати, пов'язані з управлінням майном, фінансовий результат управління	Сума збитку, завданого майну в управлінні, з вини управителя
	Позабалансові	–	–	Необоротні активи, отримані в управління
<i>Фінансова звітність</i>	Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, Примітки до річної фінансової звітності, Додаток “Інформація за сегментами”	Форми фінансової звітності установника управління консолідуються (сумується) із формами звітності з позначенням “Довірче управління”	Складаються окремі форми фінансової звітності із позначенням “Довірче управління”	Відображення у Примітках до річної фінансової звітності (р. 925) в частині нерухомого майна в управлінні

Застосування пропозицій щодо визначення місця операцій з управління нерухомим майном в системі об'єктів бухгалтерського обліку сприяє розробці

комплексної методики облікового відображення таких операцій, підвищує інформативність звітності та дозволяє удосконалити контроль нерухомого майна в управлінні в частині обліково-інформаційного та аналітичного забезпечення.

З метою оптимізації ризиків установника управління й підвищення ефективності прийнятих рішень щодо майна в управлінні, розроблено порядок вибору управителя майна для налагодження партнерських стосунків, з виділенням ключових груп критеріїв та удосконалено документальне оформлення співпраці в частині розробки Положення про вибір довірчого управителя майном для співпраці з підприємством та пакету документів. Запропоновано метод розрахунку винагороди управителя залежно від прибутку від довірчого управління нерухомим майном – щоквартальну винагороду управителю пропонується розрахувати таким чином:

$$Вуп = \%винаг * (Дкв - Вкв) - ЗПміс, \quad (1)$$

де, Вуп – винагорода управителю майна; %винаг – відсоток винагороди від прибутку, передбачений договором управління нерухомим майном; Дкв – дохід від управління нерухомим майном за квартал; Вкв – витрати на управління нерухомим майном за квартал; Пміс – платіж за місяць, передбачений договором управління нерухомим майном.

Запропонований порядок розрахунку винагороди управителя впливає на організацію бухгалтерського обліку та внутрішній контроль операцій з управління нерухомим майном в установника управління та управителя, а його закріплення на етапі узгодження та підписання договору довірчого управління забезпечує виконання контрольних функцій і дозволяє установнику управління убезпечити себе від передумов виникнення конфлікту інтересів, а також можливих зловживань з боку довірчого управителя, зокрема, в частині завищення витрат, пов'язаних з управлінням.

У другому розділі **“Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном”** розглядаються питання розподілу відповідальності між установником управління та управителем майна в процесі виконання умов договору управління нерухомим майном, розкрито пропозиції щодо удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном та відображення інформації про них у звітності.

Основним інструментом врегулювання відносин між установником управління та управителем нерухомого майна в довірчому управлінні є договір, від деталізації та правильності складання якого залежить якість проведення управління та виконання обов'язків сторонами. Економічний зміст договору довірчого управління нерухомим майном впливає на зміст господарських операцій установника управління та управителя. За результатами дослідження договорів довірчого управління нерухомим майном виявлено ряд недоліків в частині їх структури та змісту, що надало можливість сформулювати пропозиції з їх усунення. Так, в предметі договору запропоновано зазначати перелік майна, яке передається в управління, і перелік юридичних та фактичних дій, які має право виконувати управитель з цим майном від свого імені в інтересах установника управління або зазначеної ним особи (вигодонабувача). При врегулюванні порядку виконання договору надано пропозиції щодо переліку, форм і термінів подання звітних документів управителем про результати управління майном, обґрунтовано

необхідність доповнення договору положеннями щодо видів ризиків, які можуть виникнути при здійсненні довірчого управління майном, та страхування таких ризиків. Удосконалення змісту положень договору довірчого управління нерухомим майном дозволяє визначити їх вплив на облікове відображення його виконання, зокрема, визначити об'єкти бухгалтерського обліку, а також удосконалити систему синтетичних та аналітичних рахунків бухгалтерського обліку для підвищення повноти та аналітичності облікових даних.

Недостатнє врегулювання питань розподілу відповідальності на рівні договору управління нерухомим майном сприяє виникненню конфліктних ситуацій та понесення втрат установником управління та управителем. З метою забезпечення реалізації інтересів сторін договору управління нерухомим майном удосконалено розподіл відповідальності між установником управління і управителем майна в частині правових та договірних засад регулювання шляхом закріплення Додатку до договору управління нерухомим майном про розподіл відповідальності за змістом договору, виходячи з прав та обов'язків установника управління та управителя, що сприяє підвищенню рівня довіри між сторонами, реалізації їх інтересів та мінімізації ризиків. Запропонована форма договору управління нерухомим майном та додатків до нього сприяє поєднанню економічного інтересу із правовою моделлю його забезпечення і визначає організаційно-методичні засади облікового відображення господарських операцій з управління нерухомим майном.

Враховуючи відсутність в управителя права власності на майно в довірчому управлінні, обґрунтовано необхідність відображення такого майна в управителя на позабалансових рахунках, в установника управління – на балансі з відособленням від іншого майна підприємства. Обґрунтовано порядок ведення управителем майна окремого обліку щодо нерухомого майна в довірчому управлінні з дотриманням облікової політики, прийнятої установником управління (в частині строку корисного використання, методу нарахування амортизації і т.д.) та узагальнення інформації в окремому балансі з позначенням “Д.У.”.

На підставі здійсненого дослідження облікового відображення операцій з управління нерухомим майном та визначення недоліків ведення бухгалтерського обліку досліджуваних операцій, в роботі розроблено комплексний підхід до бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном підприємства (рис. 2), який базується на розвитку елементів методу бухгалтерського обліку і дозволяє відображати такі операції з урахуванням їх особливостей (управління нерухомим майном є лише способом реалізації власником належних йому правомочностей, не встановлює нового права власності; управління нерухомим майном характеризується складним предметом, який включає: майно, передане в довірче управління та фактичні й юридичні дії управителя з управління нерухомим майном; висока ризиковість операцій довірчого управління майном, пов'язана з ризиком його втрати та вимагає певного ступеня довіри у відносинах між установником управління та управителем; правовідносини управління нерухомим майном мають двосторонній і платний характер), що забезпечує ефективне управління нерухомістю установника управління.

Довірче управління нерухомим майном

Елементи методу бухгалтерського обліку

1 Спостереження (документування, інвентаризація)

Розроблено форми документів для складання в процесі довірчого управління нерухомим майном: переддоговірна робота (Положення про вибір довірчого управителя майном для співпраці з підприємством), договірний процес (Договір управління нерухомим майном, Супровідний лист до договору), передача (отримання) майна в управління (Реєстр прийнятих (переданих) документів; Опис прийнятих (переданих) документів)

2 Вимірювання (оцінка, калькулювання)

Уточнено порядок оцінки нерухомого майна за договором довірчого управління при передачі (отриманні) майна в довірче управління та його поверненні після закінчення дії договору, а також у випадку дострокового припинення дії договору

3 Реєстрація (рахунки, подвійний запис)

Розроблено проект Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку операцій довірчого управління нерухомим майном, удосконалено систему балансових та позабалансових рахунків бухгалтерського обліку в частині розробки синтетичних рахунків другого порядку та аналітичних рахунків для відображення операцій довірчого управління майном

4 Систематизація (звітність)

Розроблено форми внутрішньої звітності “Звіт про виконання договору управління нерухомим майном”, “Звіт про фінансові результати управління нерухомим майном” та удосконалено існуючі форми фінансової звітності “Баланс” (ф. № 1), “Примітки до річної фінансової звітності” (ф. № 5) в частині відображення операцій довірчого управління нерухомим майном

Рис. 2. Організаційно-методичний підхід до бухгалтерського обліку операцій довірчого управління нерухомим майном

Запропоновані організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном передбачають використання:

– субрахунку 686 “Розрахунки за договором довірчого управління майном”, відкритого в розвиток рахунку 68 “Розрахунки за іншими операціями” для відображення управителем зобов’язань в розрізі укладених договорів довірчого управління нерухомим майном;

– субрахунку 378 “Заборгованість за майно, що передано у довірче управління”, відкритого в розвиток рахунку 37 “Розрахунки з різними дебіторами” для відображення в установника управління заборгованості управителя нерухомим майном в розрізі укладених договорів;

– субрахунку 026 “Майно в довірчому управлінні”, відкритого в розвиток позабалансового рахунку 02 “Активи на відповідальному зберіганні”, для відображення інформації в управителя про майно, в тому числі нерухоме, яке перебуває у нього в управління, ведеться в розрізі об’єктів нерухомого майна. Запропонована система рахунків формує інформаційну базу для внутрішнього контролю за наявністю та використанням нерухомого майна в управлінні.

Для уніфікації облікового відображення операцій довірчого управління нерухомим майном розроблено проект Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку операцій довірчого управління нерухомим майном, в якому розкриваються основні положення облікового відображення операцій довірчого управління нерухомим майном в установника управління та управителя з урахуванням вимоги

щодо необхідності ведення окремого обліку і відображення майна, переданого в управління, на окремому балансі.

Відсутність у бухгалтерській звітності інформації про майно суб'єктів господарювання в довірчому управлінні або її згорнуте відображення в складі інших об'єктів бухгалтерського обліку зумовлює необхідність розробки форм внутрішньої звітності та удосконалення існуючих форм фінансової звітності в частині відображення операцій з управління нерухомим майном. У зв'язку з цим обґрунтовано вимоги до змістовного наповнення показників звітності про операції управління нерухомим майном, що дозволило розробити форми внутрішньої звітності – Звіт про виконання договору управління нерухомим майном, Звіт про фінансові результати управління нерухомим майном та внести пропозиції щодо розширення інформації про операції з довірчого управління нерухомим майном в Примітках до фінансової звітності та Пояснювальній записці до річних звітів. Наведені пропозиції сприяють забезпеченню інформаційних потреб користувачів про нерухоме майно в управлінні, результати довірчого управління та проведенню дієвого контролю.

Враховуючи вимоги Податкового кодексу України щодо необхідності забезпечення управителем ведення окремого податкового обліку господарських операцій довірчого управління нерухомим майном та подання окремої податкової звітності, обґрунтовано доцільність її підписання відповідальними особами за ведення обліку таких операцій управителя і установника управління, що дозволяє підвищити достовірність інформації і попередити можливі фінансові втрати підприємств.

Наведені пропозиції сприяють удосконаленню організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій довірчого управління нерухомим майном, що сприяє підвищенню повноти інформації про майно в управлінні та фінансові результати від довірчого управління нерухомим майном.

Третій розділ роботи **“Обліково-контрольне забезпечення функціонування резервної системи операцій з управління нерухомим майном в умовах невизначеності економічного середовища”** присвячено дослідженню питань обліково-аналітичного забезпечення оцінки ефективності довірчого управління нерухомим майном; визначенню структурних елементів резервної системи підприємства для мінімізації ризиків довірчого управління нерухомим майном, а також питань контролю операцій управління нерухомим майном.

Відсутність єдиного підходу до обґрунтування доцільності передачі нерухомого майна в управління та оцінки ефективності застосування довірчого управління зумовили необхідність розробки алгоритму оцінки ефективності довірчого управління нерухомим майном, який базується на використанні системи кількісних та якісних показників. Використання запропонованого підходу дає змогу оцінити доцільність застосування довірчого управління нерухомим майном серед альтернативних варіантів, що сприяє підвищенню ефективності використання нерухомості підприємства та максимізації економічних вигод від її використання.

Управління нерухомим майном в умовах ризику та невизначеності потребує удосконалення бухгалтерського обліку резервної системи підприємства, оскільки управління нерухомим майном належить до господарських операцій, для яких

характерний високий ступінь ризику, пов'язаний із втратою майна або його неефективним використанням. Концепція резервної системи підприємства формується і реалізується задля страхування підприємства від негативного впливу основних ризиків на базі застосування структурних елементів резервної системи, зокрема, бухгалтерських рахунків резервів; управління активами і пасивами; страхування; хеджування, внутрішнього контролю та інших способів.

Удосконалено обліково-аналітичне забезпечення мінімізації ризиків довірчого управління нерухомим майном (майнового та професійного) через страхування та резервування як елементи резервної системи (табл. 2), що сприяє зменшенню ризиків установника управління та управителя з одночасним уникненням необґрунтованих витрат.

Для управління професійним ризиком управителя обґрунтовано доцільність застосування двох методів: 1) створення забезпечення виконання зобов'язань за професійними ризиками; 2) страхування професійної відповідальності управителя. Наведено рекомендації щодо формування в обліку управителя резерву для виконання зобов'язань за професійними ризиками, призначеного для покриття наслідків професійних ризиків управителя (474.1 “Резерв для виконання зобов'язань за професійними ризиками”), що сприяє підвищенню ефективності довірчого управління нерухомим майном та підвищенню прозорості фінансової звітності.

Висока ризиковість операцій довірчого управління нерухомим майном зумовлює необхідність страхування майнового ризику установником управління та здійснення відрахувань до резервного капіталу (43 “Резервний капітал”) за рахунок отриманого прибутку від операцій з управління нерухомим майном, що забезпечує впевненість у відшкодуванні втрат та можливість уникнення підприємством фінансових проблем у майбутньому.

Внутрішній контроль операцій з управління нерухомим майном як елемент резервної системи підприємства сприяє збереженню і ефективному використанню нерухомого майна в довірчому управлінні.

Дієва система контролю спрямована, з одного боку, на виконання функції збереження майна власника, а з іншого – на оперативне виявлення та попередження деструктивних явищ в діяльності підприємства, повинна орієнтуватися на процес прийняття управлінських рішень. Контроль операцій довірчого управління нерухомим майном сприяє уникненню втрат майна від неефективного його використання, зниженню юридичних та економічних ризиків.

Визначено складові системи внутрішнього контролю операцій з управління нерухомим майном, зокрема, його суб'єктів, об'єкти та інформаційне забезпечення. Встановлено мету та виокремлено завдання внутрішнього контролю операцій з управління нерухомим майном в розрізі основних етапів укладання та виконання договору управління (переддоговірної роботи із управителем майном; укладання договору довірчого управління та передачі майна в управління; виконання умов договору щодо управління нерухомим майном; закінчення дії договору та повернення майна з управління), що дозволяє підвищити ефективність діяльності суб'єктів контролю.

Таблиця 2

Бухгалтерське відображення операцій з управління ризиками довірчого управління нерухомим майном

Суб'єкт управління	Страховання як агрегат резервної системи		Облікове відображення		
	Вид страхування	Об'єкт страхування	Зміст господарської операції	Д-т*	К-т*
Установник управління	Страховання майна та майнових ризиків	Об'єкти нерухомості (будівлі, споруди, окремі приміщення; внутрішнє і зовнішнє оздоблення приміщень, включаючи вбудоване обладнання комунікації) та	Здійснено страхування нерухомого майна підприємства	949 "Інші витрати операційної діяльності"	655 "За страхуванням майна та майнових ризиків"
			Відображено витрати на сплату страхового платежу за договором страхування ризиків	655 "За страхуванням майна та майнових ризиків"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"
			Виявлено пошкодження нерухомого майна викликані природними умовами, які спричинили його демонтаж	993 "Інші надзвичайні витрати"	10 "Основні засоби"
			Відшкодовано страховою компанією збитки, завдані настанням ризику стихійного явища	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"	746 "Інші доходи від звичайної діяльності"
			Отримано на поточний рахунок суму страхового відшкодування	311 "Поточні рахунки в національній валюті"	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"
Управитель	Страховання професійної відповідальності (професійних ризиків)	Майнові інтереси управителя, пов'язані з його зобов'язанням відповідно до чинного законодавства відшкодувати шкоду, заподіяну установнику управління унаслідок неналежного виконання професійних обов'язків (недбалих дій, помилок, упущень)	Здійснено страхування професійної відповідальності довірчого управителя майном	949 "Інші витрати операційної діяльності"	656 "За страхуванням професійних ризиків"
			Відображено витрати на сплату страхового платежу за договором страхування ризиків	656 "За страхуванням професійних ризиків"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"
			Встановлено факт завдання шкоди майновим інтересам установника управління, викликане ненавмисними помилками при здійсненні професійної діяльності	977 "Інші витрати звичайної діяльності"	686 "Розрахунки за договором довірчого управління майном"
			Відшкодовано страховою компанією збитки, завдані настанням професійного ризику	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"	746 "Інші доходи від звичайної діяльності"
			Отримано на поточний рахунок суму страхового відшкодування	311 "Поточні рахунки в національній валюті"	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"
			Перераховано установником управління суму завданого збитку, спричиненого пошкодженням нерухомого майна	686 "Розрахунки за договором довірчого управління майном"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"

* - курсивом виділено запропоновані рахунки бухгалтерського обліку

Процес внутрішнього контролю операцій з управління нерухомим майном запропоновано розглядати в розрізі його основних етапів (організаційно-підготовчого, методичного, узагальнення результатів, реалізації матеріалів), що дозволяє виявити зв'язки між складовими системи внутрішнього контролю. Це сприяє процесу його планування та здійснення, оскільки обґрунтоване визначення його складових та інформаційної бази проведення дозволяють отримати достовірну та об'єктивну інформацію про нерухоме майно підприємства, сприяє раціональному його використанню та збереженню.

Постановка і розв'язання в роботі проблемних питань спрямовані на продовження теоретичних досліджень бухгалтерської науки. Окреслені в дисертації пропозиції сприяють розробці адекватного існуючим потребам методичного забезпечення операцій з управління нерухомим майном в бухгалтерському обліку та забезпеченню практичних рекомендацій направлених на оптимізацію і вдосконалення облікового процесу досліджуваних операцій.

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку і контролю операцій з управління нерухомим майном. Отримані результати свідчать про досягнення визначеної мети і виконання завдань дослідження та дають змогу зробити такі висновки.

1. Відсутність єдиного категорійно-понятійного апарату управління майном у сфері бухгалтерського обліку призводить до неправильного відображення об'єктів та викривлення облікових даних. Для усунення зазначених недоліків проведено аналіз підходів до трактування основних понять за сферою дослідження, в результаті чого визначено: 1) довірче управління як сукупність юридичних та фактичних дії, які здійснюються управителем від свого імені, в інтересах установника управління (власника майна) чи визначеної ним особи (вигодонабувача) в межах повноважень визначених договором управління майном; 2) траст як сукупність юридичних дій, які передбачають передачу засновником трасту (settlor) майна та майнових прав, що належать йому на права власності, довірчому власнику (trustee), з виникненням в нього довірчої власності на майно, на певний термін для управління в інтересах бенефіціара (cestui que trust); 3) довірча власність як особлива форма юридичної власності на майно, що становить певну систему фудуціарних відносин, за якої довірчий власник (trustee) управляє майном засновника трасту (settlor), відповідно до його цілей і завдань на користь вигодонабувача (cestui que trust); 4) фідуція – договір, угода, заснований на довірі. Використання запропонованих трактувань дозволить усунути неконвенційність категорійно-понятійного апарату сфери довірчого управління майном, що використовується в бухгалтерському обліку.

2. Неврахування особливих умов довірчого управління нерухомим майном при розробці організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку призводить до обмеженості показників звітності, особливо, в частині наявності та стану нерухомого майна в управлінні. Для підвищення інформативності облікових даних

запропоновано матрицю об'єктів бухгалтерського обліку за операціями з управління нерухомим майном, яка враховує специфіку статусу установника управління, управителя та необхідності виділення окремого балансу в операціях з управління нерухомим майном та систематизує об'єкти бухгалтерського обліку в розрізі активів, пасивів, доходів, витрат та позабалансових об'єктів для їх комплексного відображення. Це сприяє формуванню вимог до інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень щодо ефективності довірчого управління майном.

3. Класифікація операцій з управління нерухомим майном є вихідним моментом відображення результатів у бухгалтерському обліку. Для забезпечення достовірного відображення в бухгалтерському обліку операцій з управління нерухомим майном розроблено їх класифікацію для цілей бухгалтерського обліку із урахуванням економічної сутності, яка включає такі ознаки: за видом активів, які є об'єктами управління; за суб'єктами управління; за терміном здійснення управління; за можливістю стягнення плати; за механізмом акумулювання майна; за правом на розподіл доходів. Запропонований підхід забезпечує підвищення точності та достовірності облікових даних для цілей управління нерухомим майном в управлінні через побудову системи аналітичного обліку цього активу.

4. Прийняття рішення про передачу нерухомого майна в довірче управління зумовлює потребу вибору установника управління, який повинен забезпечити максимізацію одержання вигід від об'єкта підприємству-установнику управління. Розроблене Положення про вибір довірчого управителя майном для співпраці з підприємством розкриває порядок вибору підприємства-управителя для налагодження довгострокових партнерських стосунків, що сприяє оптимізації ризиків підприємства-установника управління. Запропоновано розрахунок винагороди управителю майном в залежності від фінансового результату довірчого управління, що дозволяє установнику управління стимулювати управителя щодо оптимізації витрат на управління активами та забезпечує підвищення безпеки установника від зловживань управителя і виникнення конфлікту інтересів.

5. Укладання договору про управління нерухомим майном в довільній формі та формальне закріплення обов'язків та відповідальності сторін зумовлює виникнення конфліктних ситуацій в процесі їх співпраці, що в подальшому призводить до понесення збитків та недоотримання доходу. З метою усунення зазначених недоліків запропоновані рекомендації з удосконалення процесу розподілу функцій та юридичної відповідальності між установником управління та управителем при застосуванні управління майном на рівні договору, що створює передумови для посилення цивільно-правового статусу сторін та підвищення рівня довіри між ними. Юридична форма договору управління нерухомим майном впливає на організацію бухгалтерського обліку через відповідні правові характеристики (зв'язок договору із чинним законодавством, закріплення юридичної відповідальності осіб за виконання його положень та ін.) та визначає підстави бухгалтера для здійснення господарських операцій. Договір зумовлює необхідність налагодження системи внутрішньої звітності для цілей інформування сторін про повноту виконання взаємних зобов'язань.

6. З позиції наукового обґрунтування необхідності формування системою бухгалтерського обліку установника управління та управителя повної й достовірної

інформації про господарські операції довірчого управління нерухомим майном та їх результати, запропоновано організаційно-методичний підхід до обліку операцій з управління нерухомим майном. Запропонований підхід враховує особливості операцій довірчого управління та полягає у теоретичному обґрунтуванні й розробці практичних рекомендацій щодо порядку застосування елементів методу бухгалтерського обліку при відображенні таких операцій в частині документування (запропоновано пакет документів та структурно-логічну схему їх документообороту); рахунків та подвійного запису (розроблено проект Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку довірчого управління нерухомим майном та запропоновано рівні аналітичного обліку).

7. Формування облікової інформації відповідно до запитів користувачів і вимог чинного законодавства зумовлює необхідність постійної адаптації показників звітності до їх інформаційних потреб. За результатами проведеного дослідження встановлено обмеженість показників звітності в частині відображення операцій з управління майном, що проявляється у її нерозкриті або згорнутому відображенні в складі інших об'єктів бухгалтерського обліку. Враховуючи наведені невідповідності запропоновано форми внутрішньої звітності ("Звіт про виконання договору управління нерухомим майном", "Звіт про фінансові результати управління нерухомим майном"), розширено показники Приміток до фінансової звітності в частині відображення майна в довірчому управлінні, рекомендовано зазначати в Пояснювальній записці до річних звітів перелік нерухомого майна в довірчому управлінні та фінансовий результат управління. Надані пропозиції сприяють задоволенню інформаційних потреб різних груп користувачів фінансової звітності та створюють інформаційні потоки, що характеризують нерухоме майно в довірчому управлінні.

8. Висока ризиковість операцій довірчого управління майном зумовлює необхідність розробки інструментів регулювання ризиків, характерних операціям з управління нерухомим майном. Для визначення доцільності, економічної ефективності та мінімізації ризиків довірчого управління нерухомим майном запропоновано механізм оцінки ефективності на основі обчислення коефіцієнта ефективності. Розроблено обліково-аналітичне забезпечення мінімізації ризиків довірчого управління нерухомим майном (майнового та професійного) через страхування та резервування як елементи резервної системи підприємства, що дозволяє знизити ризики та уникнути фінансових проблем підприємства у майбутньому.

9. Проблеми організації та методики внутрішнього контролю довірчого управління нерухомим майном є недостатньо дослідженими, тому для підвищення достовірності бухгалтерської інформації як основи ефективного управління діяльністю суб'єкта господарювання та недопущення фактів зловживань управителем майна удосконалено організаційно-методичні підходи внутрішнього контролю операцій з управління нерухомим майном, які включають визначення мети, завдань, об'єктів та суб'єктів контролю, джерел інформації. Встановлено, що відношення суб'єктів контролю до операцій з управління нерухомим майном дозволяє передбачити здійснення такими суб'єктами бухгалтерського, юридичного та технічного контролю в ході їх виконання.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті в наукових фахових виданнях

1. Михальчишина Л.Г. Матеріальні ресурси та визначення їх складових: обліково-економічний огляд / Л.Г. Михальчишина // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Частина 1 – 2010. – № 3 (53). – С. 128-131 (0,48 друк. арк.).

2. Михальчишина Л.Г. Матеріальні ресурси як об'єкт бухгалтерського обліку / Л.Г. Михальчишина // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – 2010. – № 4 (54). – С. 128-131 (0,52 друк. арк.).

3. Михальчишина Л.Г. Аналіз дисертацій з проблем управління майном: актуальні напрями дослідження / Л.Г. Михальчишина // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – 2011. – № 3 (57). – С. 102-108 (0,74 друк. арк.)

4. Михальчишина Л.Г. Договірне регулювання операцій з управління нерухомим майном / Л.Г. Михальчишина // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – 2011. – № 4 (58). – С. 265-270 (0,79 друк. арк.).

5. Михальчишина Л.Г. Аналітична оцінка майна в довірчому управлінні / Л.Г. Михальчишина // Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія: економічні науки. – Вип. 4 (55), Т. 2. – Вінниця: ВНАУ, 2011. – С. 168-174 (0,42 друк. арк.).

6. Михальчишина Л.Г. Внутрішній контроль операцій довірчого управління нерухомим майном / Л.Г. Михальчишина // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць / Серія: бухгалтерський облік, контроль і аналіз / [Відповід. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець]. – Вип. 3 (21), Ч. 2. – Житомир: ЖДТУ, 2011.– С. 226-230 (0,33 друк. арк.).

Тези доповідей на конференціях

7. Михальчишина Л.Г. Довірче управління майном: обліково-правовий аспект / Л.Г. Михальчишина // Соколовские чтения в Житомире: наследие и развитие идей великого ученого: сборник тезисов научной интернет-конференции, посвященной памяти Заслуженного профессора Жимориского государственного технологического университета Я.В. Соколова, 17 июня 2011 г., г. Житомир / М-во образования и науки, молодежи и спорта Украины, Житом. гос. технол. ун-т – Житомир: ЖГТУ, 2011 – С. 95-96 (0,1 друк. арк.).

8. Михальчишина Л.Г. Довірче управління майном в Україні: об'єктний підхід / Л.Г. Михальчишина // Проблеми бухгалтерського обліку в Україні: збірник тез і матеріалів науково-практичної конференції, присвячених Дню бухгалтера, 16 липня 2011 р., м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житомирський державний технологічний університет. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 67-69 (0,11 друк. арк.).

9. Михальчишина Л.Г. Актуальні питання довірчого управління майном в бухгалтерському обліку / Л.Г. Михальчишина // Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні виклики: Тези виступів Х-ої Ювілейної Міжнар. наукової конференції, 13-15 жовтня 2011 р.,

м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житомирський державний технологічний університет. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 168-170 (0,14 друк. арк.).

10. Михальчишина Л.Г. Оцінка фінансового стану підприємства з позиції прийняття управлінських рішень / Л.Г. Михальчишина // Трансформаційна динаміка розвитку агропромислового виробництва: збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції, 14 квітня 2011 р., м. Вінниця / Міністерство аграрної політики та продовольства України, Вінницький національний аграрний університет. – Вінниця: 2011. – С. 18-19 (0,1 друк. арк.).

11. Михальчишина Л.Г. Особливості податкових розрахунків в операціях з управління майном / Л.Г. Михальчишина // Проблеми обліку, аналізу і аудиту в умовах інтеграційних та глобалізаційних процесів: збірник тез IV Міжнародної студентської наукової конференції, 10-11 листопада 2011 р., м. Львів / Національний банк України, Львівський інститут банківської справи Університету банківської справи. – Львів: 2011. – С. 148-150 (0,15 друк. арк.).

12. Михальчишина Л.Г. Особливості обліку операцій хеджування / В.П. Бралатан, Л.Г. Михальчишина // Запровадження МСФЗ в Україні: проблеми та перспективи для аграрного сектору: збірник тез та виступів VII Міжнародної науково-практичної конференції, 25 листопада 2011 р, м. Київ / ННЦ “Інститут аграрної економіки” НААН. – К.: ТОВ “Юр-Агро-Веста”, 2011. – С. 54-57 (0,14 друк. арк.; особисто автору належить 0,07 друк. арк.: окреслено об’єкти хеджування та перспективи їх облікового відображення).

Інші видання

13. Судово-бухгалтерська експертиза: Навч. посіб / Л.В. Гуцаленко, Л.Г. Михальчишина, В.М. Сидорчук, І.К. Пентюк. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 352 с. (особисто автору належить 4,95 друк. арк.: узагальнено особливості вивчення та експертних досліджень господарських операцій з нерухомим майном).

АНОТАЦІЯ

Михальчишина Л.Г. Бухгалтерський облік операцій з управління нерухомим майном. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет МОНмолодьспорту України, Житомир, 2012.

Дисертація присвячена науковому обґрунтуванню теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном.

Визначено місце операцій з управління нерухомим майном в системі об’єктів бухгалтерського обліку на основі врахування економічного змісту та юридичної форми таких операцій, удосконалено терміносистему сфери управління майном, розроблено класифікацію операцій довірчого управління, що є основою побудови системи синтетичного обліку. Запропоновано порядок вибору та документального оформлення співпраці із управителем майна. Розроблено системний організаційно-методичний підхід до бухгалтерського обліку операцій з управління нерухомим майном в установника управління та управителя. Обґрунтовано обліково-аналітичне

забезпечення використання страхування та резервування для мінімізації ризиків довірчого управління в умовах невизначеності економічного середовища. Удосконалено теоретико-методичні положення внутрішнього контролю операцій з управління нерухомим майном.

Ключові слова: нерухоме майно, довірче управління, бухгалтерський облік операцій з управління нерухомим майном, контроль операцій з управління нерухомим майном.

АННОТАЦІЯ

Михальчишина Л.Г. Бухгалтерский учет операций по управлению недвижимым имуществом. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки, молодежи и спорта Украины, Житомир, 2012.

Объектом исследования являются хозяйственные операции по управлению недвижимым имуществом, отображаемые в бухгалтерском учете и подлежащие контролю.

Предметом исследования является совокупность теоретических и организационно-методических аспектов бухгалтерского учета операций по управлению недвижимым имуществом у доверителя и доверительного управляющего.

Диссертация посвящена научному обоснованию теоретических положений и разработке практических рекомендаций по усовершенствованию бухгалтерского учета операций по управлению недвижимым имуществом.

Анализ подходов к трактовке основных понятий сферы исследования позволил усовершенствовать терминосистему сферы доверительного управления для нужд бухгалтерского учета. Для обеспечения достоверного отражения в учете операций доверительного управления имуществом разработана классификация, включающая шесть признаков. Разработанная классификация обеспечивает повышение точности и достоверности учетных данных для целей управления недвижимым имуществом в доверительном управлении с помощью специально построенной системы аналитического учета.

С целью обеспечения процесса формирования правдивой и своевременной информации о операциях по управлению недвижимым имуществом и принятия эффективных решений разработана матрица идентификации объектов бухгалтерского учета таких операций, позволяющая учитывать особую природу доверительного управления, а также характерные особенности их отображения в бухгалтерском учете. Обоснована необходимость ведения отдельного учета недвижимого имущества в доверительном управлении доверительным управляющим с соблюдением учетной политики, принятой доверителем.

Предложен порядок выбора доверительного управляющего с выделением ключевых групп критериев с последующим документальным оформлением сотрудничества. Разработано Положение о выборе доверительного управляющего имуществом для сотрудничества с предприятием и порядок расчета вознаграждения доверительного управляющего.

Основным инструментом урегулирования отношений между доверителем и доверительным управляющим является договор доверительного управления недвижимым имуществом. Определено, что договора доверительного управления недвижимым имуществом обуславливают осуществление ряда операций, при чем договор определяет содержание таких операций и порядок применения элементов метода бухгалтерского учета для их отображения в учете и отчетности. Исследование вопроса организационных положений исполнения обязанностей доверительным управляющим в обеспечении результативности использования доверительного управления недвижимым имуществом позволило обосновать предложения по усовершенствованию их документального обеспечения.

Разработан комплексный организационно-методический подход бухгалтерского учета операций по управлению недвижимым имуществом с учетом особенностей доверительного управления, позволяющий построить соответствующую систему эффективного использования недвижимого имущества в доверительном управлении посредством использования элементов резервной системы предприятия и внутреннего контроля над данными операциями.

Предложен проект Методических рекомендаций бухгалтерского учета операций по доверительному управлению недвижимым имуществом, раскрывающий основные положения учетного отображения операций доверительного управления недвижимым имуществом у доверителя и доверительного управляющего с учетом требования относительно необходимости ведения отдельного учета и отображения имущества, переданного в доверительное управление, на отдельном балансе.

С целью обеспечения информационных потребностей пользователей бухгалтерской информации о результатах деятельности, обоснованы требования к содержательному наполнению показателей отчетности об операциях доверительного управления недвижимым имуществом, в результате чего разработаны формы внутренней отчетности Отчет о выполнении договора управления недвижимым имуществом, Отчете о финансовых результатах управления недвижимым имуществом, и внесены предложения по расширению информации об операциях доверительного управления недвижимым имуществом в Примечаниях к финансовой отчетности и Объяснительной записке к годовым отчетам.

По результатам исследования усовершенствованы положения бухгалтерского учета резервной системы предприятия операций по управлению недвижимым имуществом, в частности, бухгалтерских счетов резервов; страхование и внутреннего контроля с целью повышения эффективности операций по управлению недвижимым имуществом в условиях риска и неопределенности. Разработано учетно-аналитическое обеспечение минимизации рисков доверительного управления недвижимым имуществом (имущественного и профессионального) с помощью страхования и резервирования как элементов резервной системы предприятия, что позволяет снизить риски и избежать финансовых проблем и потерь предприятием в будущем.

Усовершенствованы существующие подходы к организации и методике внутреннего контроля операций по управлению недвижимым имуществом.

Предложены задачи внутреннего контроля в разрезе этапов доверительного управления недвижимым имуществом. Определены предмет, объекты и субъекты контроля, позволило повысить надежность и достоверность информации о рациональном использовании и сохранении недвижимого имущества. В работе рассмотрены основные этапы (организационно-подготовительный, методический, обобщение результатов, реализации материалов) внутреннего контроля операций по управлению недвижимым имуществом.

Ключевые слова: недвижимое имущество, доверительное управление, бухгалтерский учет операций по управлению недвижимым имуществом, контроль операций по управлению недвижимым имуществом.

ANNOTATION

Mykhalchyshyna L.G. Accounting for transactions with real estate management. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences by speciality 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science, Youth and Sports of Ukraine, Zhytomyr, 2012.

The thesis is dedicated to the scientific grounding of theoretical statements and development of practical recommendations on improving accounting for transactions with real estate management.

The place of transactions with real estate management in the system of accounting objects based on the consideration of economic substance and legal form of such kind of transactions has been defined, terminology set in the real estate management sphere has been improved, classification of trust management, which is the basis of the system of synthetic accounting has been developed.

The procedure of selection and documentation of cooperation with a property manager has been offered. The system of organizational and methodical approach to accounting for transactions with real estate management from the installer's and manager's side has been worked out. Accounting and analytical support of insurance and reservation for minimization of risks connected with trust management under conditions of constantly changing economic environment has been grounded. Theoretical and methodical statements of internal control over transactions with real estate management have been improved.

Key words: real estate, trust management, accounting for transactions with real estate management, control over transactions with real estate management.

Підписано до друку 12.04.2012 р. Формат 60x84/16.

Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим. Замовлення № 15

ФОП Кузьмін Дн.Л. Свідоцтво про державну реєстрацію № 454561 від 16.10.2007 р.

10005, м. Житомир, вул. Київська, 47 кв. 13