

ВАЖЛИВІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ІНВЕСТИЦІЙ

Здійснення інвестицій у виробничо-господарську діяльність разом із впровадженням раціонально обґрунтованих інновацій є вкрай важливим в сучасних економічних умовах, оскільки використання нових, досконалих і продуктивних технологій визначає рівень конкурентоспроможності продукції. Для цього необхідно налагодити схему управлінських рішень на основі інформаційної бази, яка охоплює сферу інвестицій від їх здійснення на підприємстві і до використання у виробничих чи комерційних цілях, що дасть змогу створити систему раціональних вкладень та управління інвестиціями з найменшим ризиком та найбільшим економічним ефектом.

Інвестиції є першоджерелом формування матеріально-технічної бази підприємства на етапі створення підприємства і надалі в процесі всієї його діяльності. Саме так трактуються інвестиції в Законі України «Про інвестиційну діяльність», тобто це всі види майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладаються в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності, в результаті якої створюється прибуток (доход) або досягається соціальний ефект [7]. Разом з тим, дане визначення не враховує грошової форми вкладень, що на даний час є основною, не встановлює мету інвестування, дещо звужує види ефекту від інвестування.

Важливим етапом обліку інвестицій є їх оцінка в момент придбання і на дату складання балансу. В цій ділянці існують певна неузгодженість. Інвестиційні вкладення значною мірою пов'язані з кредитними ресурсами, а отже, і з фінансовими витратами, які згідно з П(С)БО 7 [3] та П(С)БО 8 [4] не є складовою первісної вартості. Процес ідентифікації кваліфікаційного активу та капіталізації фінансових витрат на термін його створення відповідно до П(С)БО 31 [5] є досить трудомістким і не охоплює всю суму фінансових витрат, пов'язаних з придбанням (створенням) необоротних активів. Доцільно було б включати суми, пов'язані з сплатою відсотків за кредит, в інвестиційні витрати з метою їхньої капіталізації протягом всього періоду експлуатації цих активів.

Крім того, є певні розбіжності в методиці обліку капітальних інвестицій в частині основних засобів, що потребують монтажу. Так, в Методичних рекомендаціях № 561 [1] зазначено, що такі інвестиції формують первісну вартість активу з кредиту субрахунку 205 «Будівельні матеріали». Тобто, при придбанні устаткування, що потребує монтажу, зобов'язання перед постачальником відображається в складі запасів, а після передачі устаткування на монтаж сума включається на збільшення первісної вартості у дебет рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Водночас, в Інструкції № 291 зазначено, що на субрахунку 205 підприємства-забудовники відображають рух обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу [6]. Тобто, ця методика стосується сфери будівництва. В інших випадках, облік капітальних інвестицій, пов'язаних з придбанням основних засобів, яке потребує монтажу,

доцільно вести на рахунку 15.

Важливим моментом в обліку інвестицій капітального характеру є їх вилучення з господарського обороту в результаті їх реалізації чи фізичного або морального зносу. Не можна погодитись з чинною обліковою методикою, згідно з якою капітальне будівництво, придбання (створення) основних засобів та інших необоротних матеріальних є інвестиційними витратами, а операції з їхньої реалізації відображають в складі іншої операційної діяльності. Понад те, визначення таких активів в окрему групу «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» не обґрунтовує їхній економічний зміст, порядок відображення в Балансі (звіті про фінансовий стан) і принцип нарахування та відповідності доходів і витрат. Дійсно, основна група основних засобів як інвестиційний товар є універсальним (будинки, споруди, транспортні засоби), тому має досить високу ліквідність, однак немає підстав розміщати ці активи вище за ступенем ліквідності, ніж грошові кошти і їх еквіваленти, поточні фінансові інвестиції, як це зазначено у формі № 1 фінансової звітності України [2].

Проблематично визнавати реалізацію товарів в складі іншої операційної діяльності. Рахунок 28 «Товари» застосовується для обліку будь-яких виробів матеріалів, продуктів, які спеціально придбані для продажу [6]. В такому випадку реалізація таких активів є основною операційною діяльністю. Доречно було б необоротні активи, призначені для продажу, обліковувати в складі окремої групи активів – інвестиційні товари, і їхню реалізацію відображати в складі доходів і витрат інвестиційної діяльності. Виділення такої групи дасть змогу розмістити дані активи у складі оборотних, в розділі II форми № 1, не порушуючи принцип побудови вітчизняного балансу.

В процесі обліку фінансових інвестицій також можуть виникнути певні труднощі. По-перше, при групуванні облікової інформації на субрахунках до рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції», адже попри те, що еквіваленти грошових коштів увійшли до складу рахунку 35, їхня вартість відображається у формі № 1 в статті «Гроші та їх еквіваленти». Тому складовою облікової політики підприємства повинен бути критерій віднесення фінансових інвестицій до грошових еквівалентів. Як правило, до грошових еквівалентів відносять поточні фінансові інвестиції, початковий строк погашення яких не перевищує 3 місяці і відносно яких існує впевненість у тому, що вони не будуть зменшуватися протягом встановленого терміну інвестування.

По-друге, основною метою здійснення зовнішнього інвестування (придбання фінансових інвестицій) є вкладення у вигляді внесків в статутний капітал в інші суб'єкти підприємницької діяльності для отримання прибутків чи інших економічних вигід. Зміни в капіталі інвестора та об'єкта інвестування є результатом операцій між двома сторонами (та, яка інвестує кошти або інше майно, і яка створюється (інвестує у власний бізнес)). Попри те, в обліку ці операції на етапі інвестування зазначаються в складі інвестиційної діяльності, а доходи і втрати від такого інвестування формують результат від фінансових операцій (результат фінансової діяльності).

Отже, чинний порядок обліку інвестицій вимагає вдосконалення чинної методики і додаткових зусиль на організацію аналітичного обліку інвестиційних

потоків з метою складання достовірної фінансової звітності, а також для забезпечення управління необхідною інформацією не тільки про фінансовий результат діяльності на кінець звітного періоду, а й в межах видів діяльності підприємства, зокрема інвестиційної.

Література:

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів – Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/MF03270.html.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» – Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» – Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2000 р. № 92. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/reg=z0027-00>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» – Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» – Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06>.
6. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування – Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.
7. Про інвестиційну діяльність – Закон України від 18.09.1991р. № 1560-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1560-12>.