

УДК 657.1

Візіренко С.В.,
к.е.н, доцент кафедри обліку і оподаткування,
Фененко І.О.,
Запорізький національний технічний університет

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА

Постановка проблеми. Одним із найважливіших чинників будь-якого виробництва є виробничі основні засоби, які відіграють значну роль у соціальній та економічній діяльності суспільства. Якісний склад виробничих основних засобів визначає технічний рівень виробництва, а ефективність використання напряду впливає на кінцеві результати господарської діяльності підприємства. Отже, головною проблемою сьогодення є те, що виробничі основні засоби підприємств за своєю структурою, якісним, кількісним і віковим станом не відповідають вимогам структурної перебудови економіки і не спроможні задовольнити зростаючі потреби внутрішнього і зовнішнього ринків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та методичні аспекти з питання організації обліку капітальних інвестицій досліджували такі науковці: Височан О. С., Гнатюк Р. І., Маркова Н. М, Палій В. Ф., Сажинець С. Й., Старко І. Є., Чирик Н. В. Однак дане питання потребує подальшого дослідження та удосконалення, а саме: виявлення проблем та недоліків у обліку капітальних інвестицій на підприємствах; удосконалення рахунків, на яких обліковуються капітальні інвестиції.

Постановка завдання. Мета статті полягає у комплексному дослідженні організації обліку капітальних інвестицій та формуванні рекомендацій щодо її удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для досягнення економікою країни рівня сучасних розвинених країн необхідно випереджаюче оновлення її технологічної бази, поліпшення структури і якості виробничих основних засобів, створення умов для повного розкриття потенціалу підприємств, досягнення ділової досконалості, надання підтримки впровадженню сучасних технологій виробництва. Важливу роль при цьому відіграють капітальні інвестиції як основна ланка технічного переозброєння підприємств. Більшість матеріальних і нематеріальних необоротних активів надходять на підприємство внаслідок здійснення капітальних інвестицій.

Капітальні інвестиції - це сукупність витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів [2]. За економічним змістом вони є основним джерелом простого та розширеного відтворення.

За визначенням Податкового Кодексу України, капітальні інвестиції – господарські операції, що передбачають придбання будинків, споруд, інших об'єктів нерухомої власності, інших основних

засобів і нематеріальних активів, що підлягають амортизації відповідно до норм Податкового Кодексу України [4].

Для правильного відображення капітальних інвестицій в обліку необхідно керуватися такими нормативними документами: П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Залежно від об'єктів інвестування виділимо такі групи капітальних інвестицій:

1. Капітальні інвестиції в основні засоби (земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, будинки, споруди, машини та обладнання, робочу і продуктивну худобу, інші основні засоби).

2. Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи (бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, тимчасові споруди, інвентарна тара, інші необоротні матеріальні активи).

3. Капітальні інвестиції в нематеріальні активи (права користування природними ресурсами, права користування майном, авторські та суміжні з ними права, незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи, інші нематеріальні активи).

При розгляді вкладень у підприємство у формі капітальних інвестицій в основні засоби слід врахувати те, що вони можуть здійснюватися різними способами (будівництво і придбання нових активів, реконструкція чи модернізація наявних тощо), що впливає на відображення таких господарських операцій у первинній документації. Таким чином, для документування капітального будівництва основних засобів слід враховувати спосіб здійснення будівельних робіт: підрядний, при якому використовуються послуги підрядних будівельних чи монтажних організацій, та господарський, який передбачає здійснення будівництва власними силами [1].

Завдання бухгалтерського обліку капітальних інвестицій - це:

– правильне і своєчасне оформлення документів із відображення обсягів будівельно-монтажних робіт і витрат на капітальні інвестиції з придбання або створення інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів;

– правильне відображення витрат на незавершене будівництво;

– об'єктивне і достовірне формування вартості об'єктів капітального інвестування;

– контроль за дотриманням фінансової дисципліни;

– контроль за економним витрачанням матеріальних і трудових ресурсів на будівництво об'єктів [3].

Правова база, що регулює операції капітального інвестування, включає нормативні акти, що регулюють бухгалтерський облік, звітність, будівельну та інвестиційну діяльність:

– ліцензія на будівництво;

– договір купівлі-продажу;

– банківські виписки про списання та зарахування коштів;

– договір підряду на виконання будівельних, монтажних, ремонтних робіт;

– звіти матеріально відповідальних осіб;

– видаткові накладні;

– відомість 4.1 «Відомість аналітичного обліку капітальних інвестицій».

Форми КБ-2в «Акт приймання виконаних підрядних робіт» та КБ-3 «Довідка про вартість виконаних робіт та витрати» є типовими формами первинних документів у будівництві [5] та призначені для визначення вартості будівельних робіт та проведення розрахунків між забудовником та підрядником. Обидва первинні документи складаються у двох примірниках, один з яких передається замовнику. Наказом Державного комітету статистики України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» [6] передбачено п'ять форм первинних документів, які містять інформацію про понесені капітальні витрати на будівництво основних засобів. Зокрема, ф. ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» використовується для зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, тобто введення їх в експлуатацію, і слугує підставою для заповнення ф. ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів», в якій ведеться аналітичний облік за кожним об'єктом окремо. Для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації застосовується ф. ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів». Для реєстрації інвентарних карток використовується форма ОЗ-7 «Опис інвентарних карток обліку основних засобів». У свою чергу форма ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів» призначена для пооб'єктного обліку основних засобів за місцями їх знаходження. Існують також спеціалізовані форми для обліку основних засобів, з врахування особливостей їх використання в різних галузях економіки.

Якщо ж будівництво основних засобів здійснюється власними силами, то підтвердженням понесених витрат є такі первинні документи, як: форма М-8, рапорт на погодинні роботи, наряд на

виконання робіт, акт про здавання-приймання виконаних робіт і вже вищезгадані форми ОЗ. Типову форму М-8 «Лімітно-забірна картка» використовують для відображення багаторазового відпуску запасів одного номенклатурного номера в один і той же цех, дільницю, тощо протягом одного місяця [7].

На рахунках класів 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань», 5 «Довгострокові зобов'язання» та 6 «Поточні зобов'язання» відображається інформація про джерела формування інвестиційних ресурсів, які в подальшому узагальнюються в пасиві Балансу (Звіт про фінансовий стан) (форма №1) та Звіті про власний капітал (форма №4).

Доходи, витрати та фінансові результати від операцій капітального інвестування формується на рахунках класів 7 «Доходи і результати діяльності» та 9 «Витрати діяльності» і узагальнюються у Звіті про фінансові результати (Про сукупний дохід) форма № 2. Звіт про рух грошових коштів (форма № 3) відображає надходження та видатки грошових коштів від реалізації та придбання необоротних активів. Рахунки класу 1 «Необоротні активи» використовуються для формування інформації про стан необоротних активів та узагальнюються в активі балансу. Інша детальніша інформація про показники фінансової звітності щодо капітального інвестування наводиться у Примітках до фінансової звітності [8].

Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій передбачено рахунок 15 «Капітальні інвестиції», призначений для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів [2].

Рахунок 15 «Капітальні інвестиції» має такі субрахунки: 151 «Капітальне будівництво»; 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»; 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»; 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»; 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться за видами витрат, понесених на придбання, виготовлення, капітальний ремонт, модернізацію, реконструкцію основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень (інвентарними об'єктами).

Первинний облік обсягів і витрат капітальних інвестицій організують залежно від виду капітальних інвестицій, способу виконання будівельно-монтажних робіт, а також каналів і способів придбання машин, обладнання та устаткування.

Одним з недоліків діючого Плану рахунків щодо обліку капітальних інвестицій слід зазначити відсутність у складі синтетичного рахунку 15 «Капітальні інвестиції» окремого субрахунку для обліку витрат на поліпшення основних засобів. Це спричиняє на практиці необхідність відкриття додаткових аналітичних рахунків, або здійснення вибірок, наприклад, під час складання статистичної звітності - «Звіт про капітальні інвестиції» (ф. № 2-інвестиції). Існуюча система обліку капітальних інвестицій не дає змоги відобразити цю інформацію. Облік витрат на поліпшення основних засобів можливий у складі інших капітальних інвестицій, які також можуть включати витрати на проектно-пошукові роботи, утримання відділів капітального будівництва тощо.

Інформація про рух інших капітальних інвестицій відображена у розділі III Приміток до річної фінансової звітності. Тому доцільно виділити у складі рахунку 15 окремий субрахунок 156 «Інші капітальні інвестиції», зокрема, для відображення витрат на поліпшення основних засобів, що дозволить створити належне обліково-інформаційне забезпечення для прийняття управлінських рішень щодо капітального інвестування.

Висновки з проведеного дослідження. Інтенсифікація інвестиційних процесів, спрямованих на оновлення виробництва з метою підвищення якості, конкурентоспроможності продукції й прибутковості підприємств вимагає правдивої та достовірної інформації щодо здійснення інвестицій та їх результативності. Джерелом одержання такої інформації є дані бухгалтерського обліку, які потребують удосконалення. Введення додаткового субрахунку до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» забезпечить обліковою інформацією управлінські потреби для оперативного аналізу капітальних інвестицій за напрямками капітального інвестування.

Бібліографічний список

1. Височан О.С. Первинний облік капітальних інвестицій / О.С. Височан, Р.І. Гнатюк [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://ej.kherson.ua/journal/economic_01/Vysochan,%20Gnatiuk.pdf
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/instrukciya-pro-zastosuvannya-1021038.html>
3. Маркова Н.М. Облік капітальних інвестицій / Н.М. Маркова [Електронний ресурс]. - Режим доступу : https://docviewer.yandex.ua/?url=http%3A%2F%2Fvisnik.Geci.stu.cn.ua%2Fru%2F%2Fitem%2Fdownload%2F142_7b11b388ba87828c56611dbef203a607.html&name=142_7b11b388ba87828c56611dbef203a607.html&lang=uk&c=57f74c30f6f7

4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755–VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. Про затвердження примірних форм первинних документів з обліку в будівництві : Наказ Міністерства регіонального розвитку та будівництва в Україні від 04.12.2009 № 554 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN51921.html
6. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів : Наказ Міністерства статистики України від 21.06.1996 № 193 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN349.html
7. Про затвердження типових форм первинного обліку : Наказ Державного комітету статистики України від 29.12.1995 № 352 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page.html?id_doc=61805
8. Чирик Н.В. Особливості систематизації інформаційного забезпечення аудиту капітальних інвестицій / Н.В. Чирик [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://econa.at.ua/Vypusk_6/chyryk.pdf

References

1. Vysochan, O.S. and Hnatiuk, R.I. "The initial capital investment accounting", available at: http://ej.kherson.ua/journal/economic_01/Vysochan,%20Gnatiuk.pdf (access date September 10, 2016).
2. *Instruktsiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii* [2. Instructions on the application of the Plan of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations], available at: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/instrukciya-pro-zastosuvannya-1021038.html> (access date September 10, 2016).
3. Markova, N.M. "Accounting for capital investment", available at: https://docviewer.yandex.ua/?url=http%3A%2F%2Fnsvisnik.Geci.stu.cn.ua%2Fru%2F%2Fitem%2Fdownload%2F142_7b11b388ba87828c56611dbef203a607.html&name=142_7b11b388ba87828c56611dbef203a607.html&lang=uk&c=57f74c30f6f7 (access date September 10, 2016).
4. Verkhovna rada Ukrainy (2010), *Podatkovyi kodeks Ukrainy* [Tax Code of Ukraine dated 02.12.2010 no.2755-VI], available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (access date September 12, 2016).
5. Ministerstvo rehoinalnoho rozvytku ta budivnytstva v Ukraini (2009), *Pro zatverdzhennia prymirnykh form pervynnykh dokumentiv z obliku v budivnytstvi* [On approval of sample forms of primary documents from the register in construction], Nakaz Ministerstva rehoinalnoho rozvytku ta budivnytstva v Ukraini dated 04.10.2009 no. 554, available at: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN51921.html (access date September 12, 2016).
6. Ministerstvo statystyky Ukrainy (1996), *Pro zatverdzhennia typovykh form pervynnykh oblikovykh dokumentiv z obliku syrovyny ta materialiv* [On approval of standard forms of primary records for accounting materials and resources], Nakaz Ministerstva statystyky Ukrainy dated 21.06.1996 no. 193, available at: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN349.html (access date September 13, 2016).
7. Derzhavnyi komitet statystyky Ukrainy (1995), *Pro zatverdzhennia typovykh form pervynnoho obliku* [On approval of standard forms of primary registration], Nakaz Derzhavnogo komitetu statystyky Ukrainy dated 29.12.1995 no. 352, available at: http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page.html?id_doc=61805 (access date September 13, 2016).
8. Chyryk, N.V. "Features systematization of information support audit of capital investments", available at: http://econa.at.ua/Vypusk_6/chyryk.pdf (access date September 13, 2016).

Візіренко С.В., Фененко І.О. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА

Мета статті полягає у комплексному дослідженні організації обліку капітальних інвестицій та формуванні рекомендацій щодо її удосконалення.

Методика дослідження. Для досягнення поставленої мети в даній статті використано такі методи: індукції та дедукції, теоретичного узагальнення, монографічний – при вивченні літературних джерел; системно-аналітичний – при дослідженні законодавчих чи інших нормативно-правових актів з питань аудиту операцій з обліку рухомого складу підприємства; абстрактно-логічний – для узагальнення теоретичних положень, формування висновків та пропозицій.

На основі використання методів аналізу та синтезу зроблено висновки щодо доцільності та можливості практичного використання результатів дослідження в обліку капітальних інвестицій на підприємстві.

Результати. Розглянуто та охарактеризовано операції з обліку капітальних інвестицій на вітчизняних підприємствах. Розроблено методичні рекомендації щодо введення додаткового субрахунку до рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Введення нових субрахунків дозволить в подальшому створити належне обліково-інформаційне забезпечення для прийняття управлінських рішень щодо капітального інвестування.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці методичних рекомендацій щодо введення додаткового субрахунку до рахунку 15 «Капітальні інвестиції», що дозволить належним чином забезпечити

обліковою інформацією управлінські потреби для оперативного аналізу капітальних інвестицій та прийняття управлінських рішень.

Практична значущість полягає в тому, що основні положення даного дослідження у формі практичних рекомендацій можуть бути використані на підприємстві при організації обліку капітальних інвестицій.

Ключові слова: капітальні інвестиції, основні засоби, капітальне інвестування, організація обліку, аналітичний облік, синтетичний облік, субрахунки, первинний облік, незавершене будівництво, капітальний ремонт.

Vizirenko S.V., Fenenko I.A. IMPROVEMENT OF ACCOUNTING FOR CAPITAL INVESTMENT COMPANIES

Purpose the article is to study the complex calculation of capital investments and formation of recommendations for its improvement.

Methodology of research. To achieve this goal, this article used the following methods: induction and deduction, the theoretical generalization, analytical and monographic – while studying literary sources; systematic and analytical - in the study of legislative and other normative legal acts on audit of operations according to the given rolling stock of the enterprise; abstract-logical - for the generalization of theoretical positions, forming conclusions and suggestions.

On the basis of methods of analysis and synthesis of conclusions on the feasibility and possibility of practical use of research results in the calculation of capital investment in the company.

Findings. Considered and described operations accounting capital investment in domestic enterprises. Developed guidelines for the introduction of an additional sub-account to the account 15 "Capital investments". Introduction of new sub will further establish proper accounting and information support for management decisions on capital investment.

Originality of the results is to develop guidelines for the introduction of an additional sub-account to the account 15 "Capital investments" that will properly provide accounting information management needs for rapid analysis of capital investment and management decisions.

Practical value lies in the fact that the main provisions of this research in the form of practical recommendations can be used in the enterprise in the organization of accounting of capital investments.

Key words: capital investment, fixed assets, capital investment, organization of accounting, analytical accounting and synthetic accounting, sub-accounts, primary accounting, unfinished construction and capital repairs.

Визиренко С.В, Фененко И.А. УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА КАПИТАЛЬНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ ПРЕДПРИЯТИЯ

Цель статьи состоит в комплексном исследовании организации учета капитальных инвестиций и разработке рекомендаций по ее усовершенствованию.

Методика исследования. Для достижения поставленной цели в данной статье использованы следующие методы: индукции и дедукции, теоретического обобщения, аналитико-монографический – при изучении литературных источников; системно-аналитический – при исследовании законодательных или иных нормативно-правовых актов по вопросам аудита операций по учету подвижного состава предприятия; абстрактно-логический – для обобщения теоретических положений, формирование выводов и предложений.

На основе использования методов анализа и синтеза сделаны выводы о целесообразности и возможности практического использования результатов исследования в учете капитальных инвестиций на предприятии.

Результаты. Рассмотрены и охарактеризованы операции по учету капитальных инвестиций на отечественных предприятиях. Разработаны методические рекомендации по введению дополнительного субсчета к счету 15 «Капитальные инвестиции». Введение новых субсчетов позволит в дальнейшем создать должное учетно-информационное обеспечение для принятия управленческих решений по капитальному инвестированию.

Научная новизна исследования состоит в разработке методических рекомендаций по введению дополнительного субсчета к счету 15 «Капитальные инвестиции», что позволит должным образом обеспечить учетной информацией управленческие потребности для оперативного анализа капитальных инвестиций и принятия управленческих решений.

Практическая значимость заключается в том, что основные положения данного исследования в форме практических рекомендаций могут быть использованы на предприятии при организации учета капитальных инвестиций.

Ключевые слова: капитальные инвестиции, основные средства, капитальное инвестирование, организация учета, аналитический учет, синтетический учет, субсчета, первичный учет, незавершенное строительство, капитальный ремонт.