

**Бондар Микола Іванович,**  
*д.е.н., професор, декан факультету  
обліку та податкового менеджменту,  
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана,  
м. Київ, Україна*

## **ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ ТА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ**

Досліджуючи інвестиційну діяльність серед бухгалтерів практиків та аудиторів існують дискусії щодо порядку відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності у інвестора операцій щодо інвестицій до статутного капіталу товариства з обмеженою відповідальністю. Особливістю даної проблеми є порядок визнання, оцінки та відображення в обліку і звітності фінансових інвестицій до дати фактичного внесення коштів. Згідно ст.10 Закону України «Про господарські товариства» статутний капітал товариства з обмеженою відповідальністю підлягає сплаті учасниками товариства до закінчення першого року з дня державної реєстрації товариства. Тобто на відміну від акціонерних товариств, у товаристві з обмеженою відповідальністю може бути неоплачений капітал в перший рік створення підприємства, або у разі внесення змін до статутного капіталу, що відображається на рахунку 46 «Неоплачений капітал».

Враховуючи те, що внески до статутного капіталу можуть здійснюватися протягом року, існують пропозиції щодо необхідності відображення інвестиції, які не забезпечені внеском до статутного капіталу на позабалансовому рахунку 03 «Контрактні зобов'язання», замість рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції». Це пояснюється тим, що в момент формування статутного капіталу або його збільшення у інвестора ще відсутня інвестиція (інструмент власного капіталу) сама по собі (до моменту її сплати), а тільки «договірне право на отримання інвестиції після сплати». Тобто пропонується розширити перелік контрактних зобов'язань, що обліковуються на рахунку 03 «Контрактні зобов'язання» доповнивши його зобов'язаннями інвестора за внесками до статутних капіталів суб'єктів господарювання.

Оцінюючи таку позицію, слід відмітити, що одразу після державної реєстрації товариства з обмеженою відповідальністю учасник має право брати участь в управлінні справами товариства, а також брати участь у розподілі прибутку товариства та одержувати його частку (дивіденди) (ст.10 Закону України «Про господарські товариства»). Також, згідно ст.50 даного закону, учасники товариства, які не повністю внесли вклади, несуть солідарну відповідальність за його зобов'язаннями у межах вартості невнесеної частини вкладу кожного з учасників. Дані норми закону свідчать, що незалежно від повноти внеску, учасник має права управління товариства на рівні з іншими, а також відповідальність з урахуванням несплаченого внеску.

Згідно п.4 НПСБО 12 «Фінансові інвестиції» передбачено, що фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Собівартість фінансової інвестиції складається з ціни її придбання, комісійних винагород, мита, податків, зборів, обов'язкових платежів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансової інвестиції. В даному положенні не вказується про терміни оплати, проте чітко визначені види витрат які будуть понесені при придбанні інвестицій.

Відповідно до МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» суб'єкт господарювання припиняє визнання фінансового активу тоді і лише тоді, коли строк дії контрактних прав на грошові потоки від фінансового активу закінчується, або ж він передає фінансовий актив і така передача відповідає критеріям для припинення визнання даного активу. Тобто якщо суб'єкт господарювання зберіг контроль, він продовжує визнавати фінансовий актив тією мірою, якою він бере подальшу участь у фінансовому активі.

Суб'єкт господарювання при придбанні довгострокових фінансових інвестицій в такому разі зберігає в основному всі ризики та винагороди від володіння фінансовим активом, а це свідчить про доцільність відображення даної інвестиції на балансовому рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» з одночасним відображенням зобов'язань зі сплати внесків.

Оскільки, відповідно до НП(С)БО 13 фінансовий інструмент - контракт, який одночасно приводить до виникнення (збільшення) фінансового активу в одного підприємства і фінансового зобов'язання або інструмента власного капіталу в іншого. Тому, це свідчить про те, що при визнанні в частині власного капіталу товариства з обмеженою відповідальністю всієї суми статутного капіталу з урахуванням неоплаченого капіталу, має забезпечуватися подвійний підхід щодо відображення операції, а саме по кредиту в одного підприємства і дебету в іншого.

Важливим аспектом є і те, що підприємство інвестор володіє корпоративними правами з дати придбання інвестиції. Корпоративні права – це права особи, частка якої визначається у статутному капіталі (майні) господарської організації, що включають правомочності на участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) даної організації та активів у разі ліквідації останньої відповідно до закону, а також інші правомочності, передбачені законом та статутними документами (ч.1 ст. 167 Господарського кодексу України). У разі, якщо частка учасника від 20 до 50%, то передбачається відображення інвестицій в бухгалтерському обліку за методом участі в капіталі, а якщо ж є ознаки контролю над об'єктом інвестиції, то тоді таке підприємство потрібно розглядати як дочірнє. А це вже обумовлює необхідність складання консолідованої фінансової звітності за МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» або за НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність». Якщо ж дотримуватися принципу відображення неоплачених інвестицій на позабалансовому рахунку, то підприємство інвестор не зобов'язане складати консолідовану звітність, порушуються також вимоги щодо методу обліку фінансових інвестицій.

Останнім аргументом доцільності відображення неоплачених фінансових інвестицій на рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» є і те, що чітко встановлений кінцевий термін погашення внесків учасників, що не перевищує один рік. На відміну від інших контрактних зобов'язань, у разі порушення вказаного терміну існує чіткий алгоритм усунення порушення, що призводить до зменшення статутного капіталу або перерозподілу його частки.

#### **Список використаних джерел:**

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затв. наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 року №91. Дата оновлення: 29.09.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00#Text> (дата звернення 28.11.2022).

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2001 року №559. Дата оновлення: 29.09.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01#Text> (дата звернення 28.11.2022).

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 року №628. Дата оновлення: 20.06.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text> (дата звернення 28.11.2022).

УДК[(657.05: 351.863)(048.83)]

**Гнилицька Лариса Володимирівна,**

*д.е.н., професор кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу,  
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана,  
м. Київ, Україна*

## **МОДЕРНІЗАЦІЯ ПРИНЦИПІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В КОНТЕКСТІ ПОТРЕБ ВОЄННОГО СТАНУ ТА ПІСЛЯВОЄННОГО ВІДНОВЛЕННЯ УКРАЇНИ**

Основоположні правила формування облікової інформації та її відображення у звітності суб'єктів господарювання визначаються окремими принципами бухгалтерського обліку. Згідно закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] вирізняють наступні принципи бухгалтерського обліку: повне висвітлення; автономність; послідовність; безперервність; нарахування; превалювання сутності над формою; єдиний грошовий вимірник.

Зазначені принципи розроблялися в умовах мирного часу, а тому переважно визначають порядок формування облікової інформації за умов стабільної економічної та політичної ситуації функціонування бізнесу в Україні. Натомість умови сьогодення, що характеризуються високим рівнем військових збурень як локального, так і глобального характеру, а також значною невизначеністю економічних процесів потребують модернізації існуючих принципів бухгалтерського обліку та запровадження нових.