

ДОЦІЛЬНІСТЬ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА З КАПІТАЛЬНОГО ІНВЕСТИВАННЯ

© Сажинець С. Й., 2014

Обґрунтовано необхідність запровадження на підприємствах системного фінансового обліку доходів, витрат та фінансових результатів від здійснення операцій з капітальними інвестиціями. З цією метою розроблено та рекомендовано для використання відповідні первинні документи, розглянуто порядок ведення аналітичного та синтетичного обліку операцій з інвестиційними доходами і витратами. Запропоновано декілька нових бухгалтерських рахунків та субрахунків, які доцільно використовувати в процесі обліку діяльності підприємства з капітального інвестування.

Ключові слова: облік, організація обліку, інвестиції, капітальні інвестиції, інвестування, доходи, витрати, амортизація, власний капітал, необоротні активи, основні засоби, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи.

S. Y. Sazhynets

Lviv Polytechnic National University

THE EXPEDIENCY AND METHODOLOGY OF ENTERPRISE PROFITS, EXPENSES AND FINANCIAL RESULTS FROM TRANSACTIONS WITH CAPITAL INVESTMENTS

© Sazhynets S.Y., 2014

According to the normative documents for the organizing and conducting of accounting in the Ukrainian enterprises, it is provided that accounting of profits, expenses and financial results should be carried out by certain types of economic activities (operational, financial and investment activity). But there is no methodology recommended for the activities of capital investment. In this connection, the article describes the necessity of establishment on the enterprises the systematic financial accounting of profits, expenses and financial results from transactions with capital investments. For such purpose the primary documents were developed and proposed for practical use, the general principles of analytical and synthetic accounting of profits and expenses from investment activity are considered.

A number of new accounts and subaccounts, which should be used in accounting for investment transactions are proposed, appropriate accounting entries are presented. It is accented on the necessity of development of accounting information analytical. For this aim it is recommended to form the enterprise financial results from transactions with capital investments not only by the groups of inconvertible assets, but also in the context of each of the investment objects. As the accounting registry to store this information a special table of analytical accounting is created, consolidated data of which should match the results, which are set out in the sub-accounts of investment profits, expenses and financial results.

It is proved, that the establishment of independent accounting subsystem of profits and expenses from investment activity requires the appropriate processes changes of equity capital financial accounting, passing to the balance, liquidation of inconvertible assets. Therefore, the essence of establishment of inconvertible assets systematic amortization accounting as the source of capital investments funding of the enterprise and the formation of its innovation and investment fund is stated.

Practical realization of the recommendations presented in the article will contribute to the levels of efficiency and effectiveness control of financial, material and other investment resources use.

Key words: accounting, accounting organizing, investments, capital investments, investing, profits, expenses, amortization, equity capital, inconvertible assets, fixed assets, intangible assets, long-term biological assets.

Постановка проблеми. Нормативними документами з організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах України передбачено, що облік їхніх доходів, витрат і формування фінансових результатів необхідно здійснювати за окремими видами діяльності (операційної, фінансової та інвестиційної). З цією метою у Плані рахунків бухгалтерського обліку [1] для формування інформації про доходи підприємства передбачено рахунки: про операційні доходи – 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід»; про фінансові доходи – 72 «Дохід від участі в капіталі» та 73 «Інші фінансові доходи»; про інші доходи звичайної та надзвичайної видів діяльності – 74 «Інші доходи». Відповідно, для формування інформації про витрати операційної діяльності підприємства передбачено використовувати рахунки 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності». Окремі бухгалтерські рахунки передбачені для обліку витрат фінансової діяльності (рахунок 95 «Фінансові витрати») та інвестиційної – у частині фінансових інвестицій (рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі» та частково рахунок 97 «Інші витрати» – для обліку собівартості реалізованих фінансових інвестицій). Але Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [2] не визначено порядку ведення фінансового обліку доходів та витрат інвестиційної діяльності підприємства на рахунках сьомого та дев'ятого класів у частині капітального інвестування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові публікації з питань бухгалтерського обліку діяльності підприємств з капітального інвестування доволі рідко з'являються на сторінках спеціалізованих наукових видань. До того ж у наявних публікаціях здебільшого характеризують загальний порядок нормативно-правового регулювання інвестиційної діяльності [3] та облікові аспекти використання інвестиційних ресурсів [4]. Правда, окремі прикладні питання фінансового обліку капітальних інвестицій доволі чітко охарактеризовано у статті Н. Лисенко [5]. Проте питання доцільності комплексного відображення в системі фінансового обліку доходів, витрат та фінансових результатів за операціями діяльності підприємства з капітального інвестування з використанням спеціальних бухгалтерських рахунків фактично не розглядаються.

Постановка цілей. З огляду на викладене, метою цього дослідження є обґрунтування пропозицій щодо функціонування в системі бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємства самостійної підсистеми з обліку доходів та витрат за операціями з капітальними інвестиціями.

Виклад основного матеріалу. Організуючи бухгалтерський облік діяльності з капітального інвестування, аналогічно як і будь-яких інших самостійних видів діяльності підприємства, необхідно дотримуватись принципів, передбачених Законом України «Про організацію бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні» [6], зокрема нарахування та відповідності доходів і витрат. Тому для кожного із інвестиційних проектів (об'єктів) необхідно розробляти фінансові бюджети, в яких мають бути передбачені планові обсяги фінансування, витрати та чисті доходи (прибуток).

Відповідно, в системі фінансового синтетичного та аналітичного обліку необхідно відображати не тільки операції з обліку капітальних інвестицій на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», але й витрат, доходів та фінансових результатів діяльності з капітального інвестування. Тобто інвестиційний об'єкт, після завершення виконання передбачених робіт, умовно стає об'єктом купівлі-продажу безпосередньо на підприємстві.

Загальну схему, за якою доцільно здійснювати фінансовий облік інвестиційних доходів, витрат та фінансових результатів, наведено на рис. 1.



Рис. 1. Загальна схема організації обліку доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства з капітального інвестування

Запровадження системного фінансового обліку формування коштів для фінансування діяльності підприємства з капітального інвестування

Діяльність підприємства з капітального інвестування як самостійна складова його інвестиційної діяльності здійснюється з метою придбання, виготовлення (створення, вирощування тощо) і поліпшення основних засобів, нематеріальних, довгострокових біологічних та інших необоротних активів. Фінансування цієї діяльності відбувається за рахунок, передусім, власних (прибуток та амортизаційні відрахування, нагромаджені резерви тощо), а також, за можливості, залучених (позикових) коштів та інших ресурсів. Зважаючи на те, що нормативними документами з бухгалтерського обліку не передбачено порядку ведення системного фінансового обліку формування та використання коштів для здійснення діяльності з капітального інвестування, пропонується утворювати інвестиційно-інноваційний фонд підприємства та відображати на бухгалтерських рахунках відповідні операції. Для цього доцільно використовувати рахунок 48 «Цільове фінансування», передбачивши окремий субрахунок, наприклад, 485 «Інвестиційно-інноваційний фонд».

Скерування прибутку до інноваційно-інвестиційного фонду в обліку доцільно відображати записом за дебетом рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», субрахунок 441 «Прибуток нерозподілений», і за кредитом рахунку 48 «Цільове фінансування», субрахунок 485 «Інвестиційно-інноваційний фонд».

Важливим джерелом фінансування капітальних інвестицій є амортизаційні відрахування від основних засобів, нематеріальних, довгострокових біологічних та інших необоротних активів. Але, відповідно до чинних бухгалтерських регламентів, нараховані амортизаційні кошти передбачено включати до складу відповідних витрат підприємства (прямих витрат на виробництво продукції, загальновиробничих, адміністративних, збутових тощо) і не визначено порядку системного обліку їх цільового використання. Тому пропонується внести зміни до чинного порядку відображення у бухгалтерському обліку амортизаційних коштів. Зокрема, доцільно у складі рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» запровадити окремий субрахунок, наприклад, 479 «Амортизаційний фонд», на якому передбачити акумулювання сум нарахованої амортизації. Такі операції в обліку відображатимуться проведеннями за дебетом відповідних рахунків обліку витрат (23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати» тощо) у кореспонденції з кредитом рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», субрахунок 479 «Амортизаційний фонд».

Скерування амортизаційних коштів до інноваційно-інвестиційного фонду підприємства відобразатиметься проведеннями за дебетом рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», субрахунок 479 «Амортизаційний фонд», і кредитом рахунку 48 «Цільове фінансування», субрахунок 485 «Інвестиційно-інноваційний фонд». Документом, на підставі якого необхідно зробити такий бухгалтерський запис, може бути бухгалтерська довідка, в якій треба зазначити тільки загальну величину нарахованих у звітному місяці амортизаційних коштів за усіма видами необоротних активів підприємства (основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів). Очевидно, що субрахунок 479 «Амортизаційний фонд» буде транзитним і, зазвичай, не матиме сальдо.

Як джерело формування інноваційно-інвестиційного фонду на підприємствах можуть використовувати кошти наявного (сформованого раніше) резервного капіталу. Така операція в обліку відобразатиметься на підставі розпорядження керівника підприємства або іншого затвердженого документа (наприклад, протоколу зборів засновників або акціонерів чи інших керівних органів) за дебетом рахунку 43 «Резервний капітал» і кредитом рахунку 48 «Цільове фінансування», субрахунок 485 «Інвестиційно-інноваційний фонд».

Для фінансування капітальних інвестицій підприємство може залучати запозичені кошти, зазвичай – довгострокові кредити фінансових установ. Зараховуючи позикові кошти на поточний банківський рахунок підприємства, у бухгалтерському обліку таку операцію відображають проведенням за дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках» і кредитом рахунку 50 «Довгострокові позики». Одночасно ці кошти доцільно відобразити як окреме джерело фінансування капітальних інвестицій. Тобто таку операцію в бухгалтерському обліку можна записати за дебетом рахунку 18 «Інша довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи», субрахунок 183 «Інша дебіторська заборгованість» у кореспонденції з кредитом рахунку 48 «Цільове фінансування», субрахунок 485 «Інвестиційно-інноваційний фонд». Первинним документом для відображення цієї операції слугуватиме бухгалтерська довідка, яку оформлятиме бухгалтер з обліку капітальних інвестицій.

Очевидно, що запровадження системного синтетичного та аналітичного фінансового обліку операцій з фінансування капітальних інвестицій збільшить кількість облікових операцій, але й забезпечить формування оперативної достовірної бухгалтерської інформації про наявність та використання інвестиційних коштів і сприятиме здійсненню дієвого контролю за ефективним витрачанням інвестиційних ресурсів підприємства.

Синтетичний та аналітичний облік і документування операцій з доходами підприємства від діяльності з капітального інвестування

Доходами підприємства від його діяльності з капітального інвестування мають бути кошти, виділені підприємством на здійснення інвестиційних проєктів. Їх облік, аналогічно як і облік доходів інших видів діяльності, доцільно здійснювати на окремому бухгалтерському рахунку сьомого класу «Доходи і результати діяльності» Плану рахунків бухгалтерського обліку. Оскільки у вказаному нормативному документі такого рахунку не передбачено, доцільно з цією метою використовувати вільний рахунок 75, який можна іменувати «Інвестиційні доходи», та передбачити окремі субрахунки для обліку доходів за окремими групами необоротних активів. Це можуть бути такі субрахунки: 751 «Доходи від інвестицій в основні засоби»; 752 «Доходи від інвестицій у інші необоротні матеріальні активи»; 753 «Доходи від інвестицій у нематеріальні активи»; 754 «Доходи від інвестицій у довгострокові біологічні активи».

Доходи підприємства від його діяльності з капітального інвестування на бухгалтерських рахунках необхідно відображати за кредитом відповідних субрахунків рахунку 75 «Інвестиційні доходи» у кореспонденції з дебетом рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», субрахунок 485 «Інвестиційно-інноваційний фонд». Аналітичний облік доходів за операціями з капітальними інвестиціями необхідно здійснювати щомісячно за кожним із інвентарних об'єктів необоротних активів, зарахованих на баланс підприємства.

Документальною підставою для відображення у фінансовому обліку операцій з фінансування капітальних інвестицій може бути, наприклад, довідка про кошторисну (планову) вартість зарахованих на баланс об'єктів необоротних активів. Її форму та приклад заповнення подано на рис. 2.

<i>Компанія «Керамік»</i>	Форма № КІ-15
(підприємство, організація)	Затверджена наказом по підприємству
	від 11.01. 2010 р. № 19
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ	

Довідка № 43
про доходи підприємства від діяльності з капітального інвестування
за _____ *лютий 2014 р.*

1. Бухгалтерські проведення

Назва показників	Кореспондуючі рахунки (субрахунки)		Сума, грн.
	дебет	кредит	
1. Доходи від інвестицій в основні засоби	485	751	1122193,75
2. Доходи від інвестицій в інші необоротні матеріальні активи	485	752	3454,00
3. Доходи від інвестицій у нематеріальні активи	485	753	12750,00

Головний бухгалтер	_____ <i>Самойленко</i> (підпис)	_____ Самойленко А.В. (прізвище та ініціали)
Бухгалтер	_____ <i>Ковальчук</i>	_____ Ковальчук П.Р.

2. Кошторисна вартість інвестиційних об'єктів необоротних активів, зарахованих на баланс підприємства
за _____ *лютий 2014 р.*

Назва груп та об'єктів необоротних активів	Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Інвентарний номер	Кошторисна вартість, грн.
1. Основні засоби – всього, у тому числі:	–	–	1122193,75
1.1. Автомобіль вантажний бортовий			
1.2. <i>КрАЗ-65053</i>	105	1052100171	578903,29
1.3. Автомобіль вантажний бортовий			
1.4. <i>КрАЗ-6322</i>	105	1052100172	543290,46
2. Інші необоротні матеріальні активи – всього, у тому числі:	–	–	3454,00
2.1. Універсальний набір слюсарних інструментів НГ-4108П-6	112	1122500754	2329,00
2.2. Пістолет фарбувальний пневматичний РТ-0107	112	1123401259	504,50
2.3. Набір карданних ключів ТТ-9	112	1122500755	620-50
3. Нематеріальні активи – всього, у тому числі:	–	–	12750,00
3.1. Вартість права оренди будівлі складу	122	1220300024	12750,00

Керівник відділу капітальних інвестицій	_____ <i>Кулик</i> (підпис)	_____ Кулик І.Д. (прізвище та ініціали)
Економіст	_____ <i>Тузяк</i>	_____ Тузяк Т.Й.

Рис. 2. Форма первинного документа для відображення в обліку доходів підприємства від діяльності з капітального інвестування

Кореспонденцію субрахунків за операціями з обліку доходів підприємства від його діяльності з капітального інвестування наведено у табл. 1.

Таблиця 1

**Кореспонденція рахунків за операціями з обліку доходів підприємства
від діяльності з капітального інвестування***

Назва операції	Кореспондуючі рахунки (субрахунки)	
	дебет	кредит
1. Доходи від інвестицій в основні засоби	485 «Цільове фінансування капітальних інвестицій»	751 «Доходи від інвестицій в основні засоби»
2. Доходи від інвестицій в інші необоротні матеріальні активи	485 «Цільове фінансування капітальних інвестицій»	752 «Доходи від інвестицій у інші необоротні матеріальні активи»
3. Доходи від інвестицій в нематеріальні активи	485 «Цільове фінансування капітальних інвестицій»	753 «Доходи від інвестицій у нематеріальні активи»
4. Доходи від інвестицій у довгострокові біологічні активи	485 «Цільове фінансування капітальних інвестицій»	754 «Доходи від інвестицій у довгострокові біологічні активи»

* Субрахунки, наведені у таблиці, рекомендує автор.

**Синтетичний та аналітичний облік витрат діяльності підприємства
з капітального інвестування**

Під витратами підприємства на здійснення його діяльності з капітального інвестування необхідно розуміти фактичну собівартість інвестиційних об'єктів, які передано для використання із передбаченою метою та зараховано до складу відповідних видів необоротних активів. Для їхнього обліку в дев'ятому класі Плану рахунків бухгалтерського обліку доцільно передбачити окремий бухгалтерський рахунок та субрахунки. Можна використовувати, наприклад, рахунок 96, змінивши його назву з «Втрати від участі в капіталі» на «Інвестиційні витрати» і, крім наявних субрахунків, запровадити ще субрахунки для обліку інвестиційних витрат за окремими видами необоротних активів, а саме: 964 «Інвестиційні витрати на основні засоби»; 965 «Інвестиційні витрати на інші необоротні матеріальні активи»; 966 «Інвестиційні витрати на нематеріальні активи»; 967 «Інвестиційні витрати на довгострокові біологічні активи».

Пропонується, зараховуючи на баланс інвестиційні об'єкти необоротних активів, їхню фактичну собівартість, сформовану на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», відображати на дебеті рахунку 96 «Інвестиційні витрати» (відповідні субрахунки).

Первинними документами, які слугуватимуть підставою для здійснення зазначених бухгалтерських записів, можуть бути бухгалтерські довідки, оформлені на підставі актів про зарахування на баланс підприємства відповідних об'єктів необоротних активів.

Кореспонденцію субрахунків за операціями з обліку витрат діяльності з капітального інвестування наведено у табл. 2.

Таблиця 2

**Кореспонденція рахунків за операціями з обліку витрат діяльності підприємства з
капітального інвестування**

Назва операції	Кореспондуючі рахунки (субрахунки)	
	дебет	кредит
1. Відображено витрати, інвестовані в основні засоби	964 «Інвестиційні витрати на основні засоби»*	151 «Капітальне будівництво», 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»
2. Відображено витрати, інвестовані в інші необоротні матеріальні активи	965 «Інвестиційні витрати на інші необоротні матеріальні активи»*	153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»
3. Відображено витрати, інвестовані у нематеріальні активи	966 «Інвестиційні витрати на нематеріальні активи»*	154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»
4. Відображено витрати, інвестовані у довгострокові біологічні активи	967 «Інвестиційні витрати на довгострокові біологічні активи»*	155 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів»

* Субрахунки рекомендує автор

Зрозуміло, що, дотримуючись облікового принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, аналітичний облік та документування операцій з інвестиційними витратами необхідно здійснювати у порядку, охарактеризованому вище для обліку інвестиційних доходів.

Запропонований порядок відображення в обліку інвестиційних витрат, своєю чергою, вимагає адекватних змін процесу обліку зарахування на баланс прийнятих до використання підприємством об'єктів необоротних активів та його капіталу. Зокрема, доцільно запровадити окремий рахунок для обліку капіталу у необоротних активах. Це може бути, наприклад, рахунок 41 «Капітал у необоротних активах» із субрахунками: 411 «Капітал в основних засобах»; 412 «Капітал в інших необоротних матеріальних активах»; 413 «Капітал у нематеріальних активах»; 414 «Капітал у довгострокових біологічних активах». Тоді чинні рахунки бухгалтерського обліку 41 «Капітал у дооцінках» та 42 «Додатковий капітал» доцільно об'єднати в один рахунок 42 «Додатковий капітал». Відповідно, операції щодо зарахування на баланс необоротних активів відображатимуться за дебетом рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи» тощо у кореспонденції з кредитом відповідних субрахунків рахунку 41 «Капітал у необоротних активах».

Капітал у необоротних активах має зменшуватися щомісяця на величину нарахованого зношення необоротних активів. В обліку такі операції доцільно відображати проведеннями за дебетом рахунку 41 «Капітал у необоротних активах» (відповідні субрахунки) у кореспонденції з кредитом рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» (відповідні субрахунки).

У разі вибуття необоротних активів їхня первісна вартість та суми зношення підлягатимуть взаємному погашенню, тобто списання необоротних активів слід відображати проведеннями за дебетом рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» (відповідні субрахунки) і кредитом відповідних рахунків та субрахунків обліку необоротних активів.

Облік фінансових результатів діяльності підприємства з капітального інвестування

Облік фінансових результатів від операцій з капітальними інвестиціями доцільно здійснювати за аналогією до облікового відображення фінансових результатів операційної та фінансової діяльності. З цією метою треба використовувати окремий субрахунок рахунку 79 «Фінансові результати» – 794 «Результат діяльності з капітального інвестування».

За кредитом цього субрахунку відображатимуться (в порядку закриття субрахунків) суми доходів від діяльності з капітального інвестування (субрахунки 751 «Доходи від інвестицій в основні засоби»; 752 «Доходи від інвестицій у інші необоротні матеріальні активи»; 753 «Доходи від інвестицій у нематеріальні активи»; 754 «Доходи від інвестицій у довгострокові біологічні активи»), а за дебетом – суми в порядку закриття субрахунків обліку інвестиційних витрат (964 «Інвестиційні витрати на основні засоби»; 965 «Інвестиційні витрати на інші необоротні матеріальні активи»; 966 «Інвестиційні витрати на нематеріальні активи»; 967 «Інвестиційні витрати на довгострокові біологічні активи»).

Кореспонденцію субрахунків за операціями з обліку фінансових результатів від операцій з капітальними інвестиціями наведено у табл. 3.

Таблиця 3

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів підприємства за операціями з капітальними інвестиціями*

Назва операції	Кореспондуючі рахунки (субрахунки)	
	дебет	кредит
1	2	3
1. Операції з віднесення доходів на фінансові результати		
1.1. Віднесено на фінансові результати доходи від інвестицій в основні засоби	751 «Доходи від інвестицій в основні засоби»	794 «Результат діяльності з капітального інвестування»

1	2	3
1.2. Віднесено на фінансові результати доходи від інвестицій в інші необоротні матеріальні активи	752 «Доходи від інвестицій у інші необоротні матеріальні активи»	794 «Результат діяльності з капітального інвестування»
1.3. Віднесено на фінансові результати доходи від інвестицій в нематеріальні активи	753 «Доходи від інвестицій у нематеріальні активи»	794 «Результат діяльності з капітального інвестування»
1.4. Віднесено на фінансові результати доходи від інвестицій у довгострокові біологічні активи	754 «Доходи від інвестицій у довгострокові біологічні активи»	794 «Результат діяльності з капітального інвестування»
2. Операції зі списання інвестиційних витрат на фінансові результати		
2.1. Списано на фінансові результати витрати, інвестовані в основні засоби	794 «Результат діяльності з капітального інвестування»	964 «Інвестиційні витрати на основні засоби»
2.2. Списано на фінансові результати витрати, інвестовані в інші необоротні матеріальні активи	794 «Результат діяльності з капітального інвестування»	965 «Інвестиційні витрати на інші необоротні матеріальні активи»
2.3. Списано на фінансові результати витрати, інвестовані у нематеріальні активи	794 «Результат діяльності з капітального інвестування»	966 «Інвестиційні витрати на нематеріальні активи»
2.4. Списано на фінансові результати витрати, інвестовані у довгострокові біологічні активи	794 «Результат діяльності з капітального інвестування»	967 «Інвестиційні витрати на довгострокові біологічні активи»

* Усі субрахунки, наведені у таблиці, рекомендує автор

Як первинні документи, що слугуватимуть підставою для відображення в обліку фінансових результатів від операцій з капітальними інвестиціями, слід використовувати бухгалтерські довідки. Інформаційною базою для їх складання будуть суми оборотів, визначені на субрахунках обліку інвестиційних доходів та витрат.

Аналітичний облік фінансових результатів необхідно здійснювати не тільки за окремими групами необоротних активів, але й щодо кожного із їх об'єктів. З цією метою кожного місяця доцільно формувати окрему аналітичну таблицю (див. табл. 4).

Таблиця 4

**Таблиця аналітичного обліку
фінансових результатів діяльності підприємства з капітального інвестування
за лютий 2014 р.**

Назва груп та інвестиційних об'єктів необоротних активів	Інвентарний номер	Доходи, грн.	Витрати, грн.	Прибуток (+), збиток (-), грн.
1	2	3	4	5
1. Основні засоби – всього, у тому числі:	–	1122193,75	1108166,33	14027,42
1.1. Автомобіль вантажний бортовий КрАЗ-65053	1052100171	578903,29	572078,00	6825,29
1.2. Автомобіль вантажний бортовий КрАЗ-6322	1052100172	543290,46	536088,33	7202,13
2. Інші необоротні матеріальні активи – всього, у тому числі:	–	3454,00	3379,86	74,14
2.1. Універсальний набір слюсарних інструментів НГ-4108П-6	1122500754	2329,00	2280,85	48,15
2.2. Пістолет фарбувальний пневматичний РТ-0107	1123401259	504,50	494,72	9,78

1	2	3	4	5
2.3. Набір карданих ключів ТТ-9	1122500755	620-50	604,29	16,21
3. Нематеріальні активи – всього, у тому числі:	–	12750,00	12341,80	408,20
3.1. Вартість права оренди будівлі складу	1220300024	12750,00	12341,80	408,20
Разом	–	1138397,75	1123887,99	14509,76

Висновки та пропозиції. Завданням капітального інвестування на підприємстві є забезпечення його виробничо-господарської діяльності відповідними необоротними активами. Зважаючи на те, що інвестиційні процеси є різноманітними (будівництво, придбання, самостійне виготовлення та створення нових об'єктів необоротних активів, поліпшення наявних тощо), зазвичай технологічно складними, довготривалими та ресурсомісткими, – їх здійснення вимагає постійного контролю, зокрема, за формуванням та цільовим і ефективним використанням інвестиційних ресурсів. Для цього керівному персоналу підприємства необхідна якісна інформація не тільки про передбачену (затверджену, планову, кошторисну) вартість кожного з інвестиційних об'єктів, але й про стан і джерела їхнього фінансування та фактичну собівартість. Тому необхідно здійснювати формування такої інформації системно на бухгалтерських рахунках і субрахунках обліку доходів та витрат за групами та щодо кожного з інвестиційних об'єктів необоротних активів. Це забезпечить визначення фінансових результатів діяльності з капітального інвестування і нагромадження коштів для стимулювання та додаткового соціального забезпечення працівників, зайнятих в інвестиційній діяльності.

Належне функціонування комплексної системи фінансового синтетичного та аналітичного обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства за операціями з капітальними інвестиціями вимагає створення адекватної їй системи управлінського обліку. Саме ці проблемні питання мають бути об'єктом подальших досліджень.

1. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291. 2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291. 3. Катаєва О. Питання розвитку теорії та практики обліку і аналізу інноваційної діяльності підприємств // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 4. – С.25–31. 4. Майданевич П. М. Облікове забезпечення інвестиційної діяльності // Вісник Нац. ун-ту “Львівська політехніка” “Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку”. – Львів. – 2009. – № 647. – С.424–430. 5. Лисенко Н. Актуальні питання обліку капітальних інвестицій підприємствами (на прикладі житлово-комунального господарства) // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 6. – С.24–33. 6. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV.