

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.4.57](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.4.57)

УДК: 657.424.4

*О. О. Любар,
к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
ORCID: 0000-0003-3030-6767*

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ ТА ДЖЕРЕЛ ЇХ ФІНАНСУВАННЯ

*О. О. Liubar
Candidate of Economic Sciences (PhD), Associate Professor of the Chair of Accounting,
Vinnytsia National Agrarian University (Vinnytsia)*

ORGANIZATION OF ACCOUNTING OF LONG-TERM INVESTMENTS AND SOURCES OF THEIR FINANCING

У статті розкрито сутність довгострокових інвестицій як економічної категорії та об'єкта бухгалтерського обліку. Встановлено, що довгостроковими інвестиціями вважаються активи, що утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора. До довгострокових інвестицій відповідно до потреб бухгалтерського обліку входять довгострокові фінансові інвестиції та капітальні. Встановлено, що всі види інвестиційної діяльності господарюючих суб'єктів здійснюються за рахунок формованих ними інвестиційних ресурсів. Для того щоб здійснити інвестування в якусь область економіки, потрібно мати кошти. Їх називають джерелами фінансування інвестицій. В економічній літературі при аналізі джерел фінансування інвестицій виділено внутрішні та зовнішні джерела інвестування. Досліджено порядок відображення в активі та пасиві Балансу (Звіту про фінансовий стан) підприємства довгострокових інвестицій та їх джерел. Розглянуто основні складові організації бухгалтерського обліку довгострокових інвестицій та їх джерел. Ознайомлено з методами оцінки, первинними документами, аналітичним та синтетичним обліком та відображенням у бухгалтерській звітності довгострокових інвестицій та їх джерел фінансування. Автором систематизовано первинні документи виготовлення, придбання, оновлення та модернізації основних засобів на підприємствах аграрної сфери. Відповідна організація документування капітальних інвестицій, нормативне ведення типових форм щодо їх використання, своєчасне визначення ефективності цих вкладень сприятиме позитивному результату в подальшій експлуатації основних засобів сільськогосподарських підприємств. Виявлено, що у «Звіті про фінансовий результат» (Звіті про сукупний дохід) визначається фінансовий результат лише від операційної та всієї звичайної діяльності, тобто відсутнє чітке розмежування витрат і доходів інвестиційної діяльності. Вказано на необхідність вдосконалення облікової політики, робочого плану рахунків, створення системи внутрішнього контролю, що забезпечить ефективність організації бухгалтерського обліку інвестиційних операцій.

The essence of long-term investments is described in the article as an economic category and object of accounting. Found that long-term investments are considered assets held now in order to increase income (interest, dividends, etc.), the rising cost of capital or other benefits for the investor. Long-term investments in accordance with the needs of accounting include long-term financial investments and capital. It is established that all types of investment activity of economic entities are carried out at the expense of their investment resources. In order to make investments in a particular area of the economy, it is necessary to have funds. They are called sources of investment financing. When analyzing the sources of investment financing, the internal and external sources of investment have been identified in the economic literature. The order of reflection of the long-term investments and their sources in the assets and liabilities of the Balance Sheet (Statement of financial position) of the enterprise are represented. The main components of accounting of long-term investments and their sources are considered. It is acquainted with the methods of assessment, primary documents, analytical and synthetic accounting and reflection in the accounting records of long-term investments and their financing sources. The author systematized the primary documents for the production, acquisition, updating and modernization of fixed assets at the enterprises of the agrarian sector. The corresponding organization of documenting capital investments, regulatory maintenance of standard forms for their use, timely determination of the effectiveness of these investments will contribute to the positive result in the further exploitation of fixed assets of agricultural enterprises. Revealed that the "statement of financial performance" (statement of comprehensive income) is defined financial results only from operations and all normal activities, there is no real difference between cost and revenue of the investment activities. It is indicated on the need to improve accounting policies, work plan of accounts, creation of internal control system, which will ensure the efficiency of accounting for investment operations.

Ключові слова: інвестиції; довгострокові інвестиції; інвестиційні ресурси; джерела фінансування; методи оцінки.

Keywords: investments; long-term investments; investment resources; sources of financing; valuation methods.

Постановка проблеми у загальному вигляді. На сьогодні, довгострокові інвестиції виступають найважливішим засобом забезпечення умов становлення ринкової економіки, певних структурних зрушень в господарському комплексі країни, забезпечення технічного прогресу, підвищення якісних показників господарської діяльності сільськогосподарських підприємств. Без довгострокових інвестицій неможливі підготовка та запуск у виробництво нових видів продукції (робіт, послуг), підвищення якості та дизайну товарів, використання нових видів матеріалів, тощо. Тому впливає необхідність дослідження організації обліку довгострокових інвестицій, що є актуальним питанням в сучасних умовах господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у дослідження питань організації обліку довгострокових інвестицій та джерел їх фінансування зроблено багатьма вітчизняними вченими та практиками, серед яких доречно відзначити розробки: Н.В. Гордополова [6], Є.С. Гортошенко [7], В.С. Здреник [5], М.М. Лук'яник [1], Н.Л. Правдюк [11], О.Ю. Смолянська [4] та інші. Але ряд проблем, пов'язаних з організацією обліку довгострокових інвестицій залишаються так і не розв'язаними і потребують подальшого вирішення й обумовлюють потребу вдосконалення бухгалтерського обліку, як джерела інформації для управління інвестиціями.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета дослідження полягає у висвітленні різних теоретичних підходів до визначення сутності та ролі довгострокових інвестицій (фінансових та капітальних) та джерел їх фінансування, вивчення теорії та практики організації обліку довгострокових інвестиційних операцій та розроблення пропозицій щодо їх вдосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Інвестиції як економічна категорія ввійшли у вітчизняну літературу і практику у 90-х роках ХХ століття, коли розпочалася ринкова трансформація суспільства. З входженням України в ринкову систему господарювання з'ясуванню економічної сутності інвестицій надавалося все більше уваги, проте наукова думка й досі не дала універсального визначення інвестицій, яке б відповідало потребам теорії і практики господарювання. Це зумовлено, в значній мірі, діапазоном цієї багатогранної економічної категорії. Існують дві версії погодження терміну «інвестиція». Одна група авторів вважає, що цей термін походить від латинського слова «investio», що означає «одягати»; інша – від латинського «invest», тобто вкладати [1, с. 108].

Слід зазначити, що у сучасній західній літературі часто під інвестиціями розуміють вкладення виключно в цінні папери. Існування такого визначення можна пояснити широким розвитком фондового ринку у високорозвинених країнах Заходу.

Натомість, українські економісти нової хвилі у своїх роботах зазначають, що інвестиції являють собою вкладення капіталу з метою його збільшення. Саме таке трактування знайшло своє відображення у Законі України «Про інвестиційну діяльність», відповідно до якого інвестиції – це вкладення грошових, майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладаються в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності з метою отримання прибутку або досягнення соціального ефекту [2]. Таке визначення інвестицій, на наш погляд, дає можливість врахувати динамізм інвестицій, широко класифікує форми інвестицій та об'єкти інвестиційних вкладень, а головне – вказує мету. Таким чином, довгостроковими інвестиціями слід вважати активи, що утримуються підприємством з метою збільшення прибутку, зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.

Через присутність інвестицій в кожній із ланок економіки України, підвищується значущість теоретичного обґрунтування теоретико-методологічних характеристик сутності інвестицій, однією з яких є їх класифікація. Існують різні підходи та методи класифікації інвестицій за багатьма ознаками.

Відповідно до цілей бухгалтерському обліку, інвестиції поділяють на довгострокові фінансові та капітальні, які в свою чергу поділяються на їх підвиди (рис. 1).

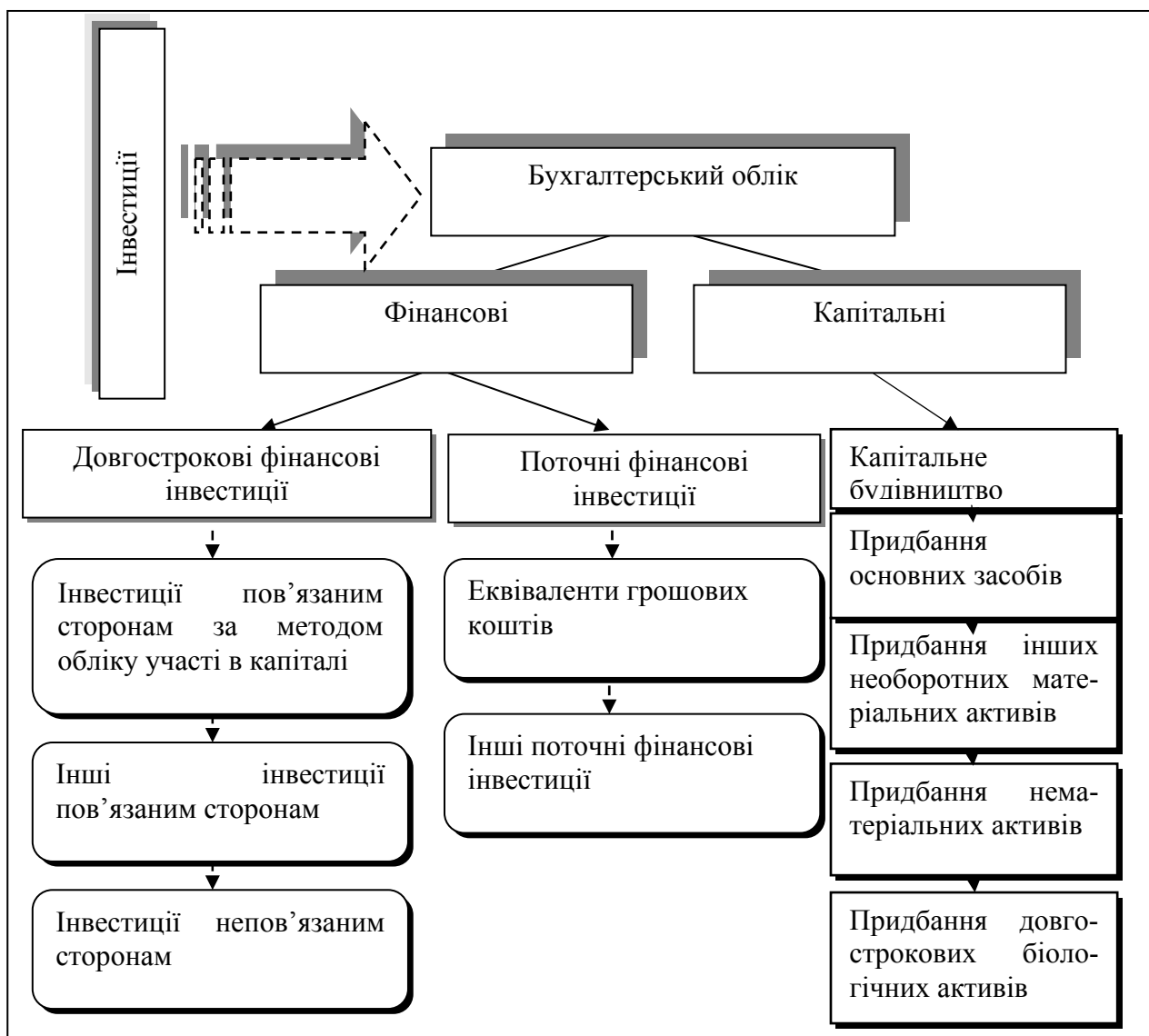


Рис. 1. Класифікація інвестицій у бухгалтерському обліку

Джерело: сформовано автором за [3]

У зв'язку з виділенням такої класифікації інвестицій, для цілей бухгалтерського обліку розрізняють: довгострокові фінансові інвестиції, що утримуються підприємством на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент та поточні фінансові інвестиції – інвестиції, які утримуються підприємством на строк, що не перевищує один рік, і які можуть бути вільно

реалізовані в будь-який момент.

Під капітальними інвестиціями розуміються витрати на створення, збільшення розмірів, а також на придбання необоротних активів тривалого користування, не призначених для продажу.

Всі види інвестиційної діяльності господарюючих суб'єктів здійснюються за рахунок формованих ними інвестиційних ресурсів. Для того щоб здійснити інвестування в якусь область економіки, потрібно мати кошти. Їх називають джерелами фінансування інвестицій. В економічній літературі при аналізі джерел фінансування інвестицій виділяють внутрішні (власні кошти) та зовнішні джерела інвестування (позикові й залучені кошти) (рис. 2).

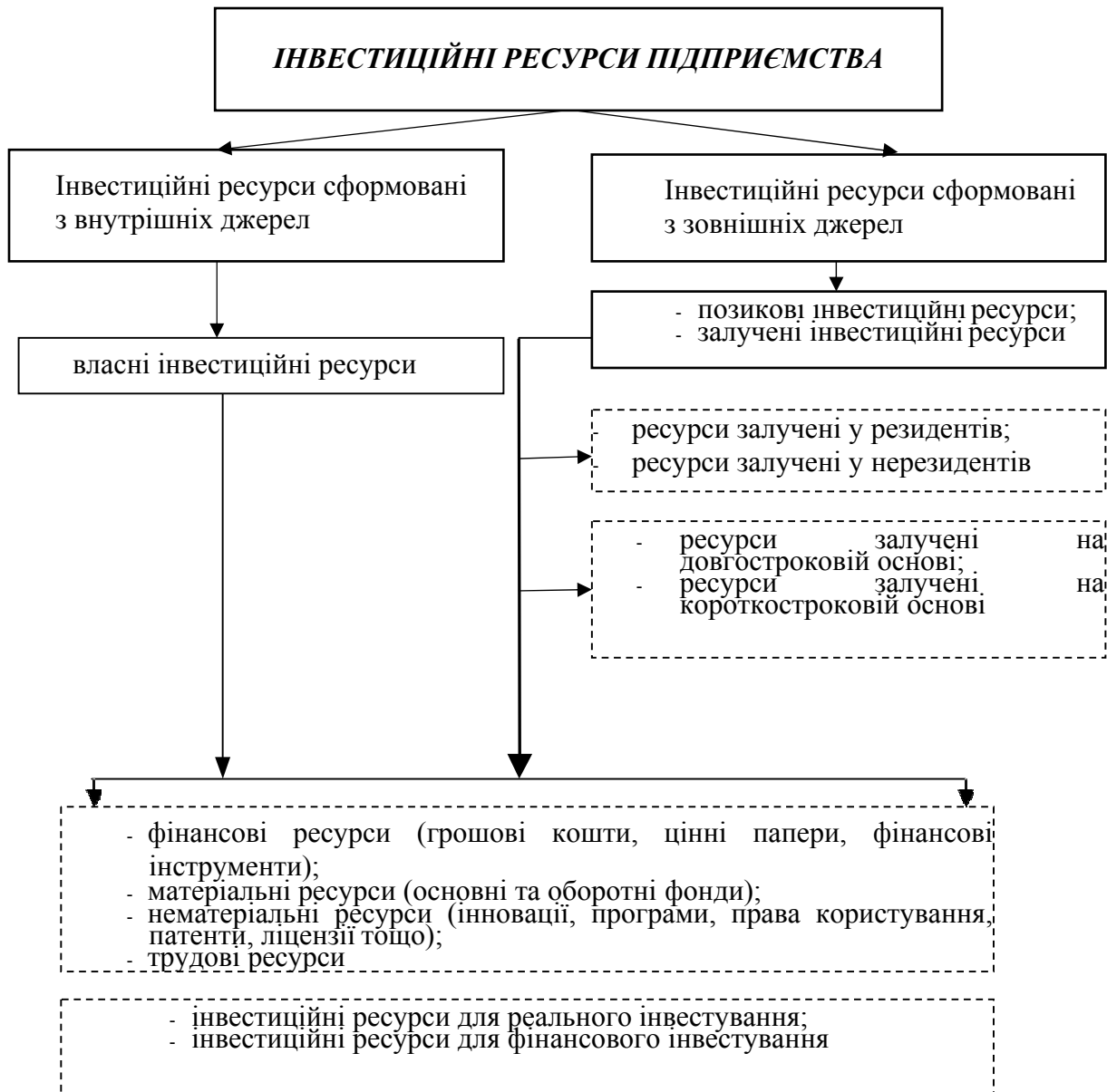


Рис. 2. Класифікація інвестиційних ресурсів підприємства

Джерело: сформовано автором за [4]

При виборі того чи іншого джерела фінансування довгострокових інвестицій, будь то зовнішні чи внутрішні джерела, потрібно виходити з необхідності досягнення найбільшого економічного ефекту. Вибір джерела покриття інвестиційних потреб, впливаючи на інвестиційну активність, дозволяє сільськогосподарським підприємствам впливати на структуру пасивів, ступінь ризику інвестиційної діяльності і т. д.

Процес організації обліку довгострокових інвестицій та джерел їх фінансування на підприємстві є трудомістким та залежить від специфіки його діяльності, обраної облікової політики, яка має відповідати вимогам чинного законодавства і сприяти підвищенню інвестиційної привабливості.

Мета бухгалтерського обліку довгострокових інвестицій та джерел їх фінансування полягає у забезпеченні об'єктивної оцінки, своєчасного реєстрування та повного відображення в облікових регістрах операцій, пов'язаних із довгостроковими інвестиціями та джерелами їх фінансування, можливістю узагальнення інформації про такі операції у звітності з метою забезпечення інформаційних потреб зацікавлених

осіб, а також з порядком їх внутрішнього аудиту та аналізу з метою уможливлення зростання ефективності інвестиційної діяльності підприємства.

Організація обліку довгострокових інвестицій та джерел їх фінансування полягатиме у наступному (рис. 3).



Рис. 3. Основні складові організації бухгалтерського обліку довгострокових інвестицій та джерел їх фінансування

Джерело: сформовано автором за [5, с. 184]

Нормативно врегульована облікова політика допомагає веденню господарських справ на сільськогосподарському підприємстві і дає змогу інвесторам та власникам правильно та своєчасно розуміти процеси, що відбуваються, як під час господарської діяльності, так і результати внаслідок її здійснення.

При формуванні облікової політики в частині довгострокових інвестицій та джерел їх фінансування необхідно охопити всі її складові.

Теоретична складова повинна розкривати принципи організації обліку довгострокових інвестицій та джерел їх фінансування згідно діючим законодавчим документам. При цьому важливо звернути увагу на обов'язкове дотримання окремих принципів бухгалтерського обліку згідно Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», а саме:

- повного висвітлення. Визначає необхідність розкриття інформації у фінансових звітах, виходячи з того, що її відсутність чи помилкове відображення можуть вплинути на результат реалізації цих рішень. Надання інвестору повної, правдивої інформації сприяє прийняттю ефективних управлінських рішень та надає можливість оцінити майбутні вигоди або збитки від інвестиційних вкладень;

- безперервності. Управлінський персонал, інвестори та власники зацікавлені отримувати достовірну інформацію про стан, вартість активів та зобов'язань підприємства в частині інвестиційної діяльності для прийняття ефективних рішень;

- нарахування. Визнання та відображення доходів і витрат від операцій із довгостроковими інвестиціями є проблемною ділянкою в обліку, так як здійснення облікових операцій з довгостроковими інвестиціями залежить від мети їх придбання, виду, терміну утримання тощо. Прикладом може бути придбання довгострокових інвестицій за ціною нижчою, або вищою, від їх номінальної вартості (премія або дисконт) при поступовому відображенні доходу або витрат та доведенні інвестиції до її номінальної вартості.

Методична складова полягає у встановленні порядку отримання, реєстрації, накопичення та узагальнення інформації про довгострокові інвестиції, порядку визначення первісної вартості, методів наступної оцінки об'єкта обліку в залежності від виду та способу надходження, порядку визначення амортизованої собівартості, визначення випадків знецінення довгострокових інвестицій та порядку їх списання, передбачає опис методики проведення інвентаризації, вибір рахунків з метою відображення операцій із об'єктом обліку.

Технологічна складова передбачає затвердження Робочого плану рахунків, вибір форми бухгалтерського обліку, розробку та затвердження типових форм первинних документів для обліку довгострокових інвестицій, затвердження графіку документообігу, форм внутрішньої звітності, визначення порядку заповнення та строків подання звітності за операціями із довгостроковими інвестиціями користувачам,

затвердження наказу про проведення внутрішнього аудиту, складу комісії з проведення внутрішнього контролю, визначення строків і тривалості проведення перевірок.

Організаційна складова являє собою встановлення переліку осіб, відповідальних за відображення в обліку операцій із довгостроковими інвестиціями, розробку посадових інструкцій та внутрішніх стандартів. Обов'язки по веденню обліку довгострокових інвестицій на багатьох підприємствах повністю покладають на головного бухгалтера, який через великий обсяг роботи не здатний в повній мірі зосередитись на конкретному об'єкті обліку. Довгострокові інвестиції є складним об'єктом обліку, тому процеси збору, реєстрації, накопичення та узагальнення інформації, забезпечення точних розрахунків по операціях з довгостроковими інвестиціями має здійснювати та контролювати окремий бухгалтер підрозділу.

Важливим етапом організації обліку довгострокових інвестицій є їх оцінка, яку здійснюють за різними методами залежно від способу їх придбання (за первісною вартістю), на дату балансу – за переоціненою вартістю (справедлива, амортизована за методом участі в капіталі) та вибуття – чиста вартість реалізації (за ідентифікованою собівартістю, середньозваженою собівартістю, методом ФІФО) [6, с. 79].

Документування господарських операцій – елемент методу бухгалтерського обліку, суть якого полягає в спостереженні та відображенні інформації про господарські операції в документах з метою підтвердження їх здійснення.

Результатом процесу документування господарських операцій є документ. Роль документів не можна недооцінювати, адже вони є як дозволом, підставою для господарської операції, так і юридичним доказом її здійснення.

Згідно чинного законодавства первинні документи в Україні можуть складатись на:

- бланках типових форм, затверджених наказами Державного комітету статистики України;
- бланках спеціалізованих форм, затверджених наказами відповідних міністерств та відомств України;
- бланках суворої звітності у випадках, встановлених законодавством, а також відповідними органами державної влади України;
- бланках документів, розроблених підприємством самостійно, при умові наявності в них обов'язкових реквізитів.

Тобто в Україні вони розробляються та затверджуються на рівні держави. При цьому, в міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності нічого не сказано про стандартизацію форм первинних документів, що і є їх перевагою в цьому питанні. В нових умовах сучасної інформаційної економіки значно змінюються вимоги до документування. Наявні в Україні форми документів уже не можуть повністю задовольнити потреби господарюючих суб'єктів в конкретній, максимально оптимізованій та оперативній інформації, оскільки значна їх частина сформована в умовах переходу до ринкових умов.

Первинні документи для відображення в обліку довгострокових фінансових інвестицій представлено у таблиці 1.

При надходженні документів до бухгалтерії підприємства проводиться їх перевірка.

Формальна передбачає перевірку правильності заповнення усіх реквізитів, відповідності стандарту та формі документа, своєчасності складання і передачі до бухгалтерії.

Змістовна передбачає перевірку відповідності господарської операції чинному законодавству, статуту підприємства і інтересам власників.

Арифметична передбачає перевірку правильності застосування цін та тарифів і розрахунку сум.

Таблиця 1.

Первинні документи, які оформляються при операціях з довгостроковими фінансовими інвестиціями

№ п/п	Назва документа	Шифр типової форми	Особа, що складає	Особа, що підписує
1.	Договір купівлі-продажу	-	Директор	Директор, гол. бухгалтер
2.	ПКО	КО-1	Гол. бухгалтер	Гол. бухгалтер, касир
3.	ВКО	КО-2	Касир	Гол. бухгалтер, директор, касир
4.	Накладна	-	Гол. бухгалтер	Гол. бухгалтер, керівник, особа, що прийняла і здала накладну
5.	Платіжне доручення	-	Платник, покупець	Директор, гол. бухгалтер
6.	Виписка банку	-	Касир	Касир, платник
7.	Акт приймання-передачі ОЗ	ОЗСГ-1	Гол. бухгалтер	Члени комісії
8.	Довідка бухгалтерії	-	Гол. бухгалтер, бухгалтер	Гол. бухгалтер, бухгалтер
9.	Розрахунок бухгалтерії	-	Гол. бухгалтер, бухгалтер	Гол. бухгалтер, бухгалтер

Процес оброблення в бухгалтерії підприємства прийнятих від виконавців документів включає три етапи:

1 етап. Розцінка (таксування). Полягає у зазначенні у відповідних графах документа ціни та суми для переведення натуральних та трудових вимірників в грошовий.

2 етап. Групування. Полягає в об'єднанні однорідних за змістом первинних документів в сукупності із метою підготовки зведених даних та спрощення ведення первинного обліку.

3 етап. Бухгалтерське проведення. Передбачає зазначення в первинних чи зведених документах кореспонденції.

При здійсненні капітальних інвестицій з придбання основних засобів в обліку підприємство використовує наступні первинні документи (рис. 4).

З моменту їхнього складання чи одержання від інших підприємств до передачі в архів на зберігання документи проходять певний шлях, від якості організації проходження якого залежить своєчасність опрацювання документів і достовірність сформованих в обліку показників фінансової звітності.

Порядок руху документів від моменту їхнього складання чи одержання від інших підприємств до передачі в архів на зберігання називається документообігом. Чим коротші будуть шляхи руху документів, тим швидше користувачі (внутрішні та зовнішні) зможуть отримати необхідну інформацію для прийняття рішень.

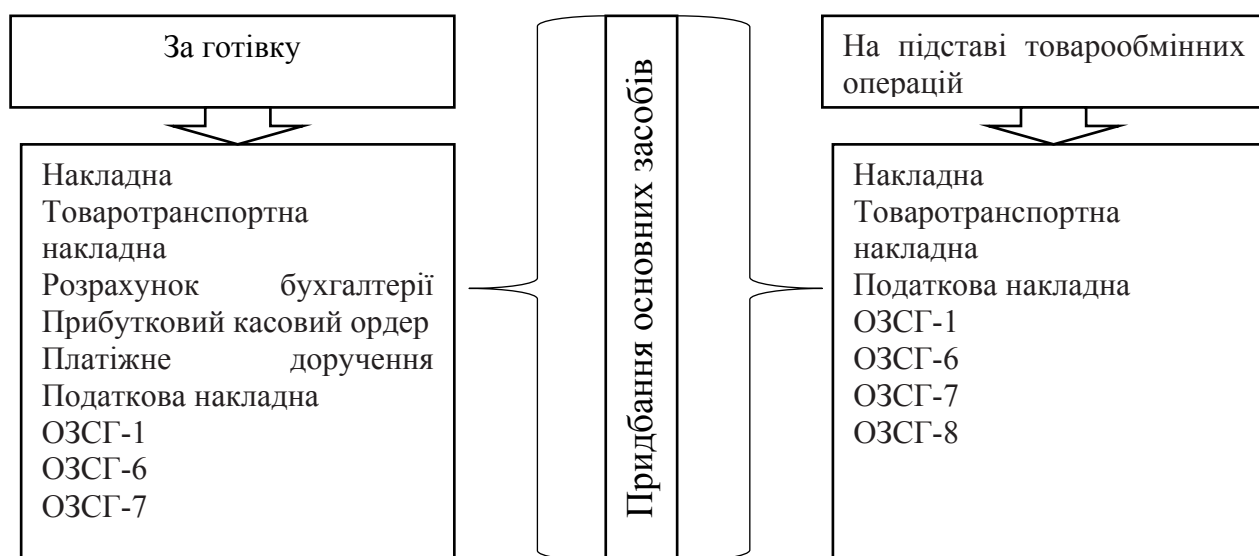


Рис. 4. Організація первинного обліку капітальних інвестицій у придбання основних засобів на сільськогосподарських підприємствах

Джерело: сформовано автором за [7, с. 703]

Кожне підприємство напрями та обсяги документопотоків визначає самостійно, враховуючи специфіку господарювання і структуру управлінського апарату. Займається організацією документообігу на підприємстві головний бухгалтер, що розробляє правила та технологію обробки облікової інформації, яка включає наступні основні етапи проходження документів:

– складання чи реєстрація первинних документів, які надійшли від інших суб'єктів господарювання;

– облікове оброблення документів;

– передача документів до архіву на зберігання.

Відображаються перераховані етапи документопотоку в спеціальному документі, що називається план (графік) документообігу. Вимоги, які стосуються порядку складання, подання до бухгалтерії і опрацювання документів є для всіх підрозділів та служб підприємства обов'язковими.

Зафіксована в первинних документах інформація на підприємствах за технологією облікового процесу підлягає подальшій реєстрації та класифікації з метою її систематизації з тим, щоб у кінцевому підсумку стати окремою статтею балансу господарюючого суб'єкта.

Синтетичний облік довгострокових фінансових інвестицій на сільськогосподарському підприємстві ведеться на рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції». За дебетом відображають вартість довгострокових інвестицій, за кредитом – їх вибуття. Рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» має такі субрахунки [3]:

– 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»;

– 142 «Інші інвестиції пов'язаним сторонам»;

– 143 «Інвестиції непов'язаним сторонам».

Синтетичний облік капітальних інвестицій ведеться на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». По дебету рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відображається збільшення понесених витрат на придбання або

створення, поліпшення матеріальних і нематеріальних активів, а по кредиту – фактична собівартість придбаних матеріальних і нематеріальних необоротних активів. Рахунок 15 «Капітальні інвестиції» має такі субрахунки [3]:

- 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».

Однією з важливих передумов організації обліку є застосування найефективнішої форми бухгалтерського обліку – поєднання реєстрів аналітичного та синтетичного обліків, їх взаємозв'язок, послідовність і способи застосування облікових засобів з метою узагальнення й одержання звітності.

Існують такі форми бухгалтерського обліку: меморіально-ордерна (контрольно-шахова), за допомогою книги Журнал-головна, журнально-ордерна та комп'ютерна.

Меморіально-ордерна форма характеризується застосуванням книг для ведення синтетичного обліку та карток для аналітичного.

Використання книги Журнал-головна є спрощеним варіантом меморіально-ордерної форми. Цю форму бухгалтерського обліку застосовують на невеликих за обсягом підприємствах.

Журнально-ордерна форма ґрунтується на широкому застосуванні системи нагромаджувальних і групувальних облікових реєстрів, а також журналів-ордерів та допоміжних відомостей до них. В основу побудови журнально-ордерної форми обліку покладено такі принципи:

- побудова журналів ордерів за кредитовою ознакою;
- широке застосування допоміжних відомостей;
- поєднання в одному реєстрі хронологічного і систематичного запису;
- зазначення в журналах-ордерах кореспонденції рахунків;
- поєднання в одному журналі-ордері, як правило, кількох економічно взаємопов'язаних синтетичних рахунків;

– побудова окремих журналів-ордерів за кількома рахунками забезпечує поєднання синтетичного і аналітичного обліку.

Методичними рекомендаціями щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств № 390 встановлено ведення синтетичного обліку капітальних інвестицій у Журналі-ордері № 4Б с.-г. та аналітичний – у відомості № 4.8. с.-г. Але дана відомість не в повному обсязі задовольняє вимоги користувачів, так як для оперативної управлінської інформації необхідно запровадити інформаційну конкретизацію робіт відповідних субрахунків третього порядку рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Для ведення синтетичного обліку довгострокових фінансових інвестицій передбачено Журнал № 4Б с.-г. Регістром аналітичного обліку довгострокових фінансових інвестицій є відомість № 4.9 с.-г. [8].

Особливістю комп'ютерної форми обліку є обов'язкове використання комп'ютерної техніки та відповідного програмного забезпечення, що передбачає відповідну технологію підготовки результативної інформації: групування даних, кореспонденція рахунків, Головна книга і т.д.

Основні принципи комп'ютерної форми обліку:

- автоматизація охоплює всі етапи обробки облікової інформації;
- можливість організації безпаперового накопичення первинних облікових даних і передачі їх дистанційними каналами з подальшим автоматизованим складанням бухгалтерських кореспонденцій шляхом використання залежності між кореспондуючими рахунками;

- забезпечення збереженості та заборона несанкціонованого доступу до інформації, що зберігається на електронних носіях;

- одержання інформації за запитом у будь-який момент часу;

- можливість моделювання на підставі облікових даних у процесі аналізу господарських операцій.

Інформація, відображена в облікових реєстрах та Головній книзі господарюючого суб'єкта у кінці звітного періоду узагальнюючим підсумком переноситься до форм річної фінансової звітності.

Фінансова звітність – звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» до складу річної фінансової звітності суб'єкта господарювання, який працює на загальній системі оподаткування входить [9]:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) – звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал;

- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід;

- Звіт про рух грошових коштів – звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів (грошей) протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності;

- Звіт про власний капітал – звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду;

– Примітки до фінансової звітності – сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або МСФЗ.

Бухгалтерська інформація про стан інвестиційної діяльності (табл. 2) знаходить відображення у «Балансі (Звіті про фінансовий стан)» та у «Примітках до фінансової звітності». У Балансі розкривається інформація про довгострокові інвестиції за загальними принципами розподілу господарських засобів (активів) суб'єктів господарювання на оборотні та необоротні та про капітальні інвестиції, а у Примітках до фінансової звітності наведена інформація щодо структури довгострокових інвестицій.

Таблиця 2.

Порядок розкриття бухгалтерської інформації про довгострокові інвестиції в Балансі (Звіті про фінансовий стан) та у Примітках до фінансової звітності

Вид інвестицій	Стаття	Код рядка	Рахунки Плану рахунків
Капітальні інвестиції	Баланс (Звіт про фінансовий стан)		
	Незавершені капітальні інвестиції	1005	151 «Капітальне будівництво» 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» 155 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів»
	Примітки до фінансової звітності		
	Капітальне будівництво	280	151 «Капітальне будівництво»
	Придбання (виготовлення) основних засобів	290	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»
	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	300	153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»
	Придбання (створення) нематеріальних активів	310	154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»
	Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів	320	155 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів»
Довгострокові фінансові інвестиції	Баланс (Звіт про фінансовий стан)		
	«Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств»	1030	141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»
	«Довгострокові фінансові інвестиції: інші фінансові інвестиції»	1035	142 «Інші інвестиції пов'язаним сторонам» 143 «Інвестиції непов'язаним сторонам»
	Примітки до фінансової звітності		
	Фінансові інвестиції за методом участі в капіталі в:		141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»
	Асоційовані підприємства	350	
	Дочірні підприємства	360	
	Спільну діяльність	370	
	Інші фінансові інвестиції в:		142 «Інші інвестиції пов'язаним сторонам» 143 «Інвестиції непов'язаним сторонам»
	Частки і паї у статутному капіталі інших підприємств	380	
акції	390		
облігації	400		
інші	410		

Джерело: сформовано автором

Крім цього суб'єкт господарювання формує податкову, статистичну та спеціальну звітність.

Статистична звітність – це особливий вид звітності, основними ознаками якої є:

- відповідність поставленій меті – підготовка інформації, що характеризує масові явища та процеси;
- наявність статистичного нагляду – інформація збирається планомірно;

– наявність методології складання звітності.

На основі статистичної звітності розробляється статистика обліку і звітності із розподілом за секторами економіки. Така звітність є частково конфіденційною.

Підприємства складають статистичну звітність на основі даних бухгалтерського та оперативно-технічного обліку.

Основною формою державної статистичної звітності, що характеризує наявність і рух капіталу, є форма № 2-інвестиції «Капітальні інвестиції, вибуття й амортизація активів (річна)», що містить 6 розділів.

Висновки з даного дослідження. Таким чином можна зазначити, що організація обліку довгострокових інвестицій та джерел їх фінансування є запорукою стабільної та ефективної роботи будь-якого сільськогосподарського підприємства.

Основними проблемами при організації обліку довгострокових інвестицій згідно з національними стандартами обліку є: недосконалість нормативно-правового забезпечення, їх класифікації, плану рахунків стосовно капітальних інвестицій, методів оцінки довгострокових інвестицій. Заслужують уваги синтетичний та аналітичний облік і відображення довгострокових інвестицій у бухгалтерській звітності, розробка внутрішніх документів і т.д.

На нашу думку, приведення національної системи обліку і звітності до вимог міжнародних стандартів і звітності буде сприяти розвитку фінансових ринків через надання користувачам достовірної фінансової інформації, розвитку інформаційних технологій для забезпечення обліку нових фінансових інструментів, гармонізації й інтернаціоналізації обліку.

Список літератури.

1. Лук'яник М. М. Сутність інвестицій як економічної категорії // Вісник Сумського нац. аграрн. ун-ту Серія: Фінанси і кредит. – 2003. – № 2. – С. 107-110.

2. Про інвестиційну діяльність: Закон України від 18.09.1991 № 1560-ХІІ (зі змінами і доповненнями).

3. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

4. Смолянська О.Ю. Теоретичні аспекти управління джерелами фінансування інвестиційної діяльності підприємств АПК [Текст] / О.Ю. Смолянська, Ю.В. Смолянський // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Серія: Економічні науки. – 2012. – Випуск 1 (4). Том 3. – С. 214-219.

5. Здреник В. С. Облік операцій з фінансовими інвестиціями: питання облікової політики / В. С. Здреник, Н. О. Рафальська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – № 3(24). – С. 182-189.

6. Гордополова Н.В. Організаційно-методичні аспекти обліку фінансових інвестицій за методом участі в капіталі / Н.В. Гордополова // Економічний аналіз: зб. наук. праць каф. екон. аналізу і статистики. – Тернопіль, 2011. – Вип. 9, ч. 3. – С. 78-80.

7. Гортошенко Є.С. Організація та особливості документального оформлення первинного обліку капітальних інвестицій в придбання, виготовлення та оновлення (модернізацію) основних засобів сільськогосподарських підприємств // Є.С. Гортошенко, А.В. Бурковська // «Молодий вчений» – № 12.1 (40). – 2016. – С. 701-705.

8. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств. Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009 р. № 390.

9. Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://vobu.ua/ukr/documents/accounting/item/natsionalni-polozhennya-standarti-bukhgalterskogo-obliku?app_id=24

10. Любар О.О. Теоретичні аспекти обліку фінансових інвестицій та їх раціональна організація на підприємстві / О.О. Любар, І.В. Ковальчук // Фінансові аспекти розвитку економіки України: теорія, методологія, практика: Збірник наукових праць молодих вчених та студентів. Том 2 / ред. кол. : Н. А. Хрущ, Р. С. Квасницька, І. В. Форкун та інші (відп. ред. Н. А. Хрущ). – Хмельницький: ХНУ, 2017. – С. 50 – 53.

11. Правдюк Н.Л. Удосконалення обліку довгострокових фінансових інвестицій / Н.Л. Правдюк, І.В. Ковальчук // Імплементация інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу: І Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф., 22 березня 2018 р. / редкол.: О. І. Черевко [та ін.] ; Харківський держ. ун-т харч. та торг. – Х. : ХДУХТ, 2018. – С.384-385.

References.

1. Lukianyuk, M. M. (2003), "Essence of investments as an economic category", Visnyk Sumskoho nats. ahrarn. un-tu Serii: Finansy i kredyt, vol. 2, pp. 107-110.

2. The Verkhovna Rada of Ukraine (1991), The Law of Ukraine "On investment activity", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1560-12> (Accessed 18 February 2019).

3. Ministry of finance of Ukraine (1999), "Order of the Ministry of Finance of Ukraine "Instruction on the application of the plan of accounting for the accounting of assets, capital, liabilities and business operations of

enterprises and organizations””, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (Accessed 21 February 2019).

4. Smolianska, O.Yu. and Smolianskyi, Yu.V. (2012), “Theoretical aspects of management of sources of financing of investment activity of agroindustrial complex enterprises”, *Naukovi pratsi Poltavskoi derzhavnoi ahrarnoi akademii. Serii: Ekonomichni nauky*, no. 1(4), pp. 214-219.

5. Zdrenyk, V. S. and Rafalska, N. O. (2012), “Accounting for operations with financial investments: issues of accounting policy”, *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, vol. 3(24), pp. 182-189.

6. Hordopolova, N.V. (2011), “Organizational and methodical aspects of accounting for financial investments by the method of participation in capital”, *Ekonomichniy analiz: zb. nauk. prats kaf. ekon. analizu i statystyky – Ternopil*, no. 9, pp. 78-80.

7. Hortovenko, Ye.S. and Burkovska, A.V. (2016), “Organization and features of documentary registration of primary accounting of capital investments in acquisition, manufacturing and updating (modernization) of fixed assets of agricultural enterprises”, *Molodyi vchenyi*, vol. 12/1(40), pp. 701-705.

8. Ministry of Agrarian Policy of Ukraine (2009), “Order of the Ministry of Agrarian Policy of Ukraine “Methodical recommendations on the use of registers of journal-order forms of accounting for agricultural enterprises””, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0390555-09> (Accessed 25 February 2019).

9. Ministry of finance of Ukraine (2016), “National provisions (standards) of accounting”, available at: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/> (Accessed 27 February 2019).

10. Liubar, O.O. and Kovalchuk, I.V. (2017), “Theoretical aspects of accounting of financial investments and their rational organization at the enterprise”, *Zbirnyk naukovykh prats molodykh vchenykh ta studentiv [Collection of scientific papers of young scientists and students]*, *Finansovi aspekty rozvytku ekonomiky Ukrainy: teoriia, metodolohiia, praktyka [Financial aspects of Ukraine's economy development: theory, methodology, practice]*, KhNU, Khmelnytskyi, Ukrainian, pp. 50-53.

11. Pravdiuk, N.L. and Kovalchuk, I.V. (2018), “Improvement of the accounting of long-term financial investments”, *I Mizhnar. nauk.-prakt. Internet-konf. [the 1st International scientific practical Internet Conference]*, *Implementatsiia innovatsii oblikovo-analitychnoho zabezpechennia staloho rozvytku suchasnoho biznesu [Implementation of innovations in accounting and analytical support for the sustainable development of modern business]*, Kharkiv State University of Food and Trade, Kharkiv, Ukrainian, pp. 384-385.

Стаття надійшла до редакції 18.04.2019 р.