

УДК 657.2:330.322

JEL Classification: M41; Q14

DOI: <https://doi.org/10.32317/2221-1055.202006122>

Н.В. СЕРГЄЄВА

Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення капітальних інвестицій в сільськогосподарських підприємствах

Мета статті - удосконалити методичні підходи та принципи обліково-аналітичного забезпечення для визначення потреби в капітальних інвестиціях на оновлення основних виробничих засобів.

Методика дослідження. Використано методи аналізу та синтезу при розробленні моделі обліково-аналітичного забезпечення для визначення потреби в капітальних інвестиціях. Абстрактно-логічний метод застосовано для узагальнення і формування висновків.

Результати дослідження. Проведено аналіз міжнародних стандартів і нормативно-правових актів стосовно обліку капітальних інвестицій. Узагальнено підходи до відображення інформації про капітальні інвестиції на облікових рахунках та у фінансовій звітності. Розроблено алгоритм визначення потреби в капітальних інвестиціях.

Елементи наукової новизни. Запропоновано модель обліково-аналітичного забезпечення для визначення потреби в капітальних інвестиціях сільськогосподарських підприємств на оновлення основних виробничих засобів з урахуванням галузевих їх особливостей. Удосконалено способи відображення в обліку та звітності амортизації об'єкта, отриманого у фінансовий лізинг, та операцій з реінвестування прибутку.

Практична значущість. Розроблена модель дасть змогу достовірно відображати потребу в капітальних інвестиціях, що сприятиме нарощуванню виробничих потужностей та плануванню витрат на оновлення основних засобів. Табл.: 3. Рис.: 2. Бібліогр.: 17.

Ключові слова: капітальні інвестиції; основні засоби; амортизація об'єкта фінансового лізингу; потреба в капітальних інвестиціях; незаплановані активи.

Сергєєва Наталя Валеріївна - завідувач науково-організаційного відділу, Національний науковий центр «Інститут механізації та електрифікації сільського господарства» (08630, Київська обл., Васильківський р-н, смт Глеваха, вул. Вокзальна, 11)

E-mail: natushka1988@gmail.com

ORCID iD <https://orcid.org/0000-0002-4652-6871>

Постановка проблеми. Найважливішим елементом виробничого потенціалу підприємства є основні засоби, від якості яких, технічного та фізичного стану, забезпеченості ними сільськогосподарських товаровиробників залежать економічні показники і фінансовий стан підприємств аграрного сектору. Потреба в основних виробничих фондах сільськогосподарського призначення залежить від природно-кліматичної зони, країни дислокації, застосовуваних сівозмін та технологій вирощування сільськогосподарських культур.

Обліково-аналітичне забезпечення основних засобів у сільськогосподарських підприємствах є складною інформаційною системою з різними багаточисельними об'єк-

тами. Для успішного функціонування ця система потребує удосконалення організаційних і методичних підходів.

Не вирішеним залишається питання неузгодженості й незіставності показників бухгалтерської та статистичної звітності, що пов'язано з різними методологічними підходами до формування показників. Це ускладнює аналіз та оцінювання стану інвестиційного забезпечення діяльності підприємства. Потенційні інвестори прагнуть мати достовірну інформацію завдяки фінансовій звітності. Тому удосконалення форм звітності потрібно здійснювати з урахуванням запитів щодо інформації про інвестиційну діяльність.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питаннями відображення в обліку та звітності інформації про капітальні інвестиції, а також проблемою визначення потреби в них на оновлення засобів виробництва

© Н.В. Сергєєва, 2020

займалися такі вітчизняні науковці, як: Й. Я. Даньків, М. Я. Остап'юк [2]; С. М. Де-ньга [3]; В. А. Дерій, Т. Г. Камінська [4]; В. М. Жук, Ю. С. Бездушна [5]; П. М. Майданевич [6]; І. В. Нестеренко [10].

Мета статті - удосконалити методичні підходи та принципи обліково-аналітичного забезпечення для визначення потреби в капітальних інвестиціях на оновлення основних виробничих засобів.

Виклад основних результатів дослідження. У процесі аналізу капітальних інвестицій підприємства (менеджери) постають перед численними складними питаннями обліку капітальних інвестицій, які виникають тому, що організація та ведення облікового процесу підприємством здійснюється самостійно. В основу процесу обліково-аналітичного забезпечення капітальних інвестицій має бути покладено єдине методологічне підґрунтя, яке забезпечується вимогами чинної законодавчо-нормативної бази, зважаючи на галузеві особливості діяльності сільськогосподарських підприємств та документи, що формують національну систему обліку.

Ряд авторів виділили пріоритетність проблем обліку капітальних інвестицій в підприємствах нашої держави [8, с. 11]:

достовірне і своєчасне відображення у відповідних документах обсягів та об'єктів будівельно-монтажних робіт і витрат на капітальні інвестиції з придбання або створення інших необоротних активів;

достовірне й об'єктивне формування вартості об'єктів капітального інвестування;

належне відображення витрат на незавершене будівництво;

контроль за дотриманням фінансової дисципліни;

контроль за ощадливим витрачанням матеріальних і трудових ресурсів на будівництво нових об'єктів.

Враховуючи галузеві особливості сільського господарства додатково можемо виокремити:

питання вартісного відображення капітальних інвестицій в довгострокові біологічні активи;

проблеми відображення капітальних витрат щодо земельного фонду;

капітальні інвестиції в такі об'єкти інтелектуальної власності як сорт рослин, враховуючи природно-кліматичні умови та ризики сільськогосподарського виробництва;

питання капітальних ремонтів машинно-тракторного парку з урахуванням сезонності виробництва.

Система обліково-аналітичного забезпечення капітальних інвестицій за час незалежності України пройшла перехідний етап від «затратного» методу, відповідно до якого капітальні інвестиції розглядались як витрати на будівництво, розширення, реконструкцію і придбання основних засобів. У звітності показники базувалися тільки на інформації про витрати з наступною деталізацією за: «об'єктами будівництва чи придбання, видами затрат (технологічною структурою), напрямками здійснення затрат (відтворювальною структурою), відношенням до встановленого планового завдання, формами і джерелами фінансування капітальних вкладень» [2, с. 165].

Згідно зі стандартами бухгалтерського обліку, при початковому обліку капітальні інвестиції відображаються в балансі за первісною вартістю. Підходи до визначення первісної вартості об'єктів капітальних інвестицій залежать від способу надходження таких у підприємство.

Слід визнати, що чинна система обліку капітальних інвестицій не придатна для формування вичерпної інформації. Облік витрат на поліпшення основних засобів можливий у складі інших капітальних інвестицій, які також можуть включати витрати на проєктно-пошукові роботи, утримання відділів капітального будівництва тощо. Тому, на думку П. М. Майданевича, вважається доцільним запропонувати виділити у складі рахунку 15 окремих субрахунків 156 «Інші капітальні інвестиції» [6, с. 427]. Інформація про витрати на виконання ремонтних робіт має бути відображена залежно від отриманих висновків технічних служб підприємства про наявність або відсутність поліпшень, які призводять до змін, первісно очікуваних від використання об'єкта економічних вигід. У разі збільшення майбутніх економічних вигід такі витрати відобразатимуться у складі інших капітальних інвестицій на рахунку 1561 «Витрати на поліпшення основних засобів».

Капітальні вкладення спершу насправді здійснюються у формі витрат, проте вони відрізняються від них метою створення чи поліпшення активів, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому. Тобто в результаті капітальних вкладень інвестор отримує

актив, а витрати не призводять до отримання економічних вигід у майбутньому і списуються на зменшення фінансового результату підприємства.

Згідно з планом рахунків бухгалтерського обліку об'єктами обліку капітальних вкладень є капітальне будівництво, основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи. Спеціалізованого стандарту щодо визнання та обліку капітальних інвестицій поки що не розроблено, тому методологічні засади формування в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності інформації про капітальні інвестиції визначаються різними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, залежно від їхніх об'єктів.

Деякі науковці зазначають, що витрати на модернізацію основних засобів не можливо ідентифікувати через відсутність спеціального рахунка, що ускладнює відображення таких витрат у спеціалізованих формах звітності «Звіт про капітальні інвестиції». Інструкція щодо заповнення цього звіту вимагає відображати «витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта, що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первинно очікуваних від використання об'єкта, і на суму яких збільшується первісна вартість основних засобів (капітальний ремонт будівель, споруд, машин та обладнання)». Окремо потрібно показати суму витрат на ремонт такого об'єкта основних засобів як будівлі, що за чинної методології обліку капітальних витрат неможливо зробити.

Витрати на проектно-пошукові роботи, ремонт, модернізацію, поліпшення показують і в Переліку додаткових статей фінансової звітності. Однак вони ніяким чином не виділені, а відображаються в загальній сумі капітальних витрат. Ідентифікація витрат на ремонт і поліпшення ускладнена ще й тим, що досить важко виділити майбутні економічні вигоди.

Науковці В. А. Дерій і Т. Г. Камінська зауважують: «Неврахування вартості земельного капіталу у собівартості сільськогосподарської продукції призводить до заниження цін на цю продукцію та щорічно зменшує доходи від збуту цієї продукції на десятки мільярдів гривень, сприяє зубожінню українських сіл та ненадходженню до них потрібних інвестицій, в тому числі капітальних» [4, с. 261].

На думку І. В. Нестеренко, «Напрямами удосконалення обліково-аналітичного забезпечення капітальних інвестицій та операцій з ними є: конкретизація бухгалтерських рахунків для проведення операцій з обліку капітальних інвестицій (виокремлення рахунків третього, четвертого та інших порядків для відображення відтворювальної, технологічної структури, елементів витрат та ведення пооб'єктного обліку), виокремлення позабалансового рахунку для нагромадження інформації про джерела їх фінансування, організація управлінського обліку реалізації інвестиційного проекту» [10, с. 68].

За результатами аналізу чинної методики відображення у звітності операцій з капітальними інвестиціями пропонуємо певне удосконалення відображення операцій з капітальними інвестиціями (табл. 1).

1. Облік амортизації об'єкта, що отриманий у фінансовий лізинг

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
1	Отримано об'єкт основного засобу від лізингодавця	15 «Капітальні інвестиції»	531 «Зобов'язання з фінансової оренди»
2	Введено об'єкт основного засобу в експлуатацію	10 «Основні засоби»	15 «Капітальні інвестиції»
3	Нараховано амортизацію на вартість об'єкта основного засобу, що використовується для адміністративних цілей	92 «Адміністративні витрати»	136 «Знос необоротних активів у лізингу»
		09 «Амортизаційні відрахування»	-
		791 «Результат операційної діяльності»	92 «Адміністративні витрати»

Джерело: Розроблено автором.

Нами запропоновано нараховувати амортизацію на об'єкт основного засобу, що отримано у фінансовий лізинг із подальшим відображенням на рахунку 136 «Знос необоротних активів у лізингу» та позабалансовому рахунку 09 «Амортизаційні відрахуван-

ня». Відтак потребує удосконалення форма 3 «Звіт про рух грошових коштів»: знос необоротних активів у лізингу потрібно відображати у розділі II Рух коштів в результаті інвестиційної діяльності у новому рядку 3230 «Надходження від амортизаційних від-

рахувань» разом з іншими амортизаційними відрахуваннями на користь капітальних інвестицій. Відповідно на суму цих надходжень має збільшуватися стаття у Звіті про фінансові результати 2515 «Амортизація» та в Балансі 1012 «Знос основних засобів».

Запропоновано спрямовану суму нерозподіленого прибутку у Фонд фінансування капітальних інвестицій відобразити наведеними бухгалтерськими проведеннями з використанням рахунка 426 «Фонд фінансування капітальних інвестицій» (табл. 2).

2. Відображення операцій з реінвестування прибутку на капітальні інвестиції

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
1	Відображено прибуток звітного періоду	79 «Фінансові результати»	441 «Прибуток нерозподілений»
2	Списано частину прибутку, використану у звітному періоді	441 «Прибуток нерозподілений»	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»
3	Спрямовано суму нерозподіленого прибутку у Фонд фінансування капітальних інвестицій	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	426 «Фонд фінансування капітальних інвестицій»

Джерело: Розроблено автором.

Таке удосконалення повинно відображатися у звітності наступним чином: у «Звіті про рух грошових коштів» у новому рядку 3210 «Надходження від реінвестованого прибутку у капітальні інвестиції». У Звіті про власний капітал ці надходження варто узагальнювати в рядку 4220 «Відрахування до фонду капітальних інвестицій». У Звіті про фінансові результати доцільно ввести нову статтю до Розділу I 2280 «Реінвестиції у Фонд фінансування капітальних інвестицій».

Інформація у звітності відображається за такими напрямками діяльності: операційна, інвестиційна, фінансова. Відповідно до НП(С)БО 1, інвестиційна діяльність - це придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (грошей) [9].

FASB (Financial Accounting Standards Board (1985) Elements of Financial Statements. SFAC 6) пропонує чотири критерії визнання елементу фінансової звітності [1, с. 269]: визначення (definition) об'єкта відповідає визначенню елементу фінансової звітності; можливість вимірювання (measurability) - має характерні ознаки, що можуть оцінюватися (вимірюватися); релевантність (relevance) - інформація про об'єкт може вплинути на рішення користувачів; надійність (reliability) - інформація репрезентативно достовірна, нейтральна та її можна перевірити.

Отже, з прийняттям національних положень бухгалтерського обліку інвестиційна діяльність відображається як окремий вид діяльності. Відтак перед обліком постає нова місія - створення дієвого інформаційного забезпечення інвестиційної діяльності. Кож-

ному з напрямів відповідають визначені показники фінансової звітності та джерела облікової інформації (рахунки, субрахунки). Майновий стан інвестиційної діяльності можемо оцінити за розділом I активу балансу за Дт рахунків 10, 11, 12, 15, 16. Пасив балансу надає інформацію про власні та залучені інвестиційні ресурси, а відповідають йому рахунки класів 4 і 5. Рух коштів від інвестиційної діяльності можемо аналізувати за рахунком 74 «Інші доходи».

Нова форма Звіту про фінансові результати надає інформацію досить узагальнено. Тому визначити фінансовий результат від інвестиційної діяльності за нею неможливо. У складі чистого доходу можуть відображатися лише надходження від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості. Операції з капітальними інвестиціями відображаються частково у статті «Інші операційні доходи». Згідно з Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності (наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433), до цієї статті можна наводити додаткові статті [7].

Слід вказати на розбіжність у методиці відображення в звіті суми податку на прибуток, яка згідно з GAAP розраховується за бухгалтерським прибутком. Термін «бухгалтерський прибуток» означає прибуток, що відображується у фінансовій звітності як прибуток до оподаткування і розраховується за стандартами обліку. Під терміном «оподатковуваний прибуток» потрібно розуміти прибуток, що підлягає оподаткуванню і розраховується для цілей оподаткування [17, с. 253].

Чинна форма звіту дає змогу визнавати результат лише від операційної та звичайної

діяльності. Вважаємо, що Звіт про фінансові результати має бути побудований у такій формі, щоб можна було визначати фінансовий результат за трьома основними видами діяльності підприємства: операційною, фінансовою та інвестиційною.

Для обліку доходів від інвестиційної діяльності призначені рахунки 72 «Дохід від участі в капіталі» та 74 «Інші доходи». Перший слугує для узагальнення інформації тільки щодо фінансових інвестицій. Витрати обліковуються аналогічно на рахунках 96 «Втрати від участі в капіталі» та 97 «Інші витрати».

Дослідники Й. Я. Даньків і М. Я. Остап'юк доводять: «Враховуючи те, що на рахунку 74 обліковуються доходи, пов'язані тільки з інвестиційною діяльністю, доцільно було б це врахувати у самій назві рахунку, назвавши його «Доходи інвестиційної діяльності», а субрахунок 746 «Інші доходи від інвестиційної діяльності». Рахунок 97 за економічним змістом, структурою субрахунків призначений тільки для обліку витрат, пов'язаних з інвестиційною діяльністю. Зважаючи на це, його доцільно назвати «Витрати інвестиційної діяльності», а субрахунок 977 «Інші витрати інвестиційної діяльності». У зв'язку з цим субрахунок 793, на якому будуть формуватися кінцеві фінансові результати від інвестицій, доцільно було б назвати «Результат інвестиційної діяльності» [2].

Примітки до річної фінансової звітності не є самодостатнім звітом, а мають, як можна стверджувати, допоміжний характер. Їх сутність полягає в поясненні показників, ві-

дображених в інших формах, і наданні додаткових даних користувачам фінансової звітності. Сільськогосподарські підприємства, що складають звітність відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, для такого звіту використовують форму № 5. Суб'єкти господарювання, що ведуть облік за міжнародними стандартами, цю форму можуть не подавати. Примітки до річної фінансової звітності за МСФЗ формуються довільно.

Однак у міжнародній практиці Примітки до фінансової звітності часто є більш важливим і показовим джерелом інформації, ніж основні форми звітності. Українська практика з цього питання дещо відрізняється. Вимоги до розкриття даних у МСФЗ набагато жорсткіші, й інформації стосовно показників потрібно подавати набагато більше. Зазвичай обсяг приміток десятикратно перевищує обсяг чотирьох основних форм сукупно. Одночасно потрібно надати досить великий масив інформації, щоб задовольнити запити користувачів звітності й не надто перенавантажувати бухгалтерську службу складанням річного звіту. Зміст приміток до оприлюднених звітів може дати користувачам досить багато цінної інформації не лише про фінансове становище підприємства, але і про стан його бухгалтерського обліку. Якщо ж бухгалтери ухиляються від повноцінного розкриття інформації, це багато про що може свідчити для аналітиків. Тому нами сформовано перелік додаткових статей фінансової звітності у процесі здійснення капітальних інвестицій (табл. 3).

3. Перелік додаткових статей фінансової звітності в ході здійснення капітальних інвестицій

№ п/п	Назва статті	Код рядка
1	2	3
1	Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016
2	Знос інвестиційної нерухомості	1017
3	Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021
4	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022
5	Незавершене виробництво	1102
6	Інвестиційні контракти	1535
7	Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121
8	Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181
9	Зміна вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, та дохід (витрати) від первісного визнання	3522
10	Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111

Джерело: Узагальнено автором на основі НП(С)БО 1 [9].

Перелічені рядки у формі № 5 можна цілком обґрунтовано назвати резервними, тому їх можливо використовувати для розкриття додаткових даних, зокрема щодо інвестицій-

ної діяльності. Адже, наприклад, у розділі XIII «Використання амортизаційних відрахувань» Приміток до річної фінансової звітності не передбачено виокремлення сум аморти-

заційних відрахувань, використаних на придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів та придбання (виращування) довгострокових біологічних активів. Проте цей розділ містить два резервних рядки - 1316 і 1317. Отже, їх можна використати для відображення означених показників.

Науковцями В. М. Жуком і Ю. С. Бездушною розроблено обліково-фінансову технологію підвищення інвестиційної привабливості та фінансової безпеки, що полягає в детальному алгоритмі дій з виявлення, оцінки й відображення активів у звітності. Автори вказують: «На рівні підприємств застосування новітніх обліково-фінансових технологій дозволяє разом з посиленням фінансової безпеки значно збільшити інвестиційну привабливість. На державному рівні управління реалізація цих пропозицій забез-

печує державну статистику достовірними показниками роботи галузі, що сприятиме ефективній реалізації аграрної, податкової, митної та інших політик» [5, с. 38].

З урахуванням вищеведеного та тенденцій щодо розвитку обліково-аналітичного забезпечення нами запропоновано модель, яка передбачає технологічну і програмну підготовку до упорядкування якісно нової обліково-економічної інформації за змістом, формою і параметрами, певними технічними засобами, а також створення автоматизованої системи обробки інформації. Отримана таким чином інформація використовується для наповнення автоматизованого банку даних та її систематизації з метою подальшого аналізу управління господарською діяльністю. Джерела обліково-аналітичної інформації відображено на рис. 1.

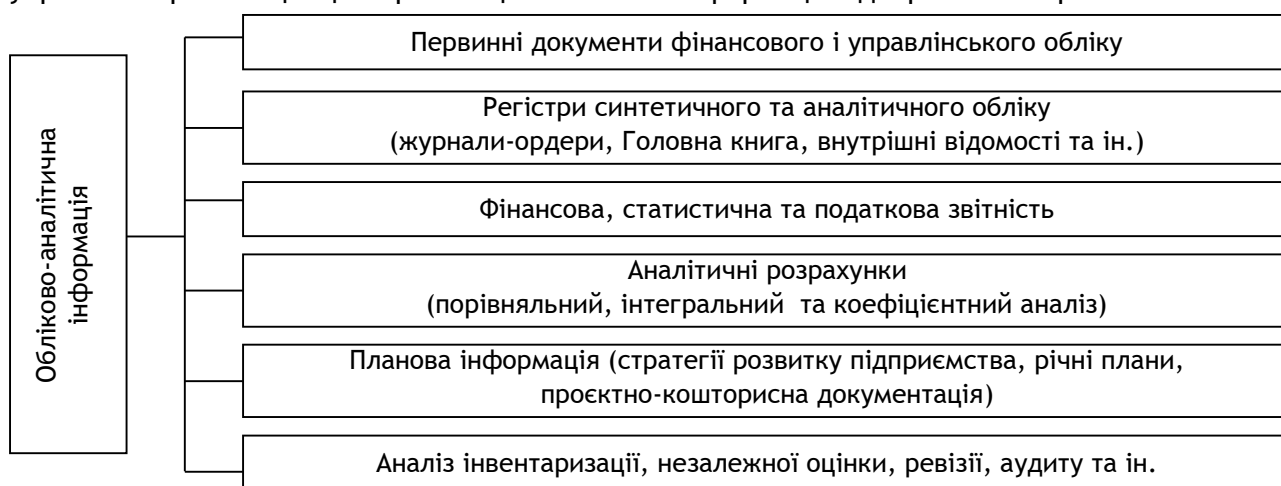


Рис. 1. Джерела обліково-аналітичної інформації

Джерело: Сформовано автором.

Для визначення потреби в капітальних інвестиціях на відновлення виробничих засобів побудовано статистично-аналітичну модель обліково-аналітичного забезпечення (рис. 2).

У розробленій моделі враховуються не лише фінансові аспекти процесу інвестування, а й технічні характеристики об'єктів. До блоку Характеристика виробничого середовища можна віднести таку інформацію: кліматичні умови, структура та площа посівів культур, яку можна взяти із статистичних і бухгалтерських звітів. Блок Виробнича програма передбачає розроблення технологічних карт для кожної культури з оптимальними експлуатаційними витратами на виробництво. На наступному етапі, з метою узгодження параметрів технічного оснащення із характеристиками виробничих планів машинно-технологічних систем рільництва, розроблено алгоритм статистично-аналітичної

моделі. Для узагальнення інформації про потребу в капітальних інвестиціях нами запропоновано відображати її на позабалансовому рахунку клас 04 «Непередбачувані активи», а саме - 043 «Потреба у капітальних інвестиціях», поділяючи його за субрахунками залежно від видів діяльності. Узагальнену інформацію, отриману під час визначення потреби в капітальних інвестиціях, доцільно подавати окремим рядком у Примітках до річної фінансової звітності з метою подальшого використання керівництвом для прийняття управлінських рішень щодо подальшого переоснащення матеріально-технічної бази виробництва й пошуку необхідних резервів інвестицій. Водночас для накопичення коштів, які будуть використані як інвестиційний ресурс, доцільно відкрити рахунок 479 «Забезпечення інвестицій у непередбачувані активи».



Рис. 2. Модель обліково-аналітичного забезпечення для визначення потреби в капітальних інвестиціях

Джерело: Побудовано автором.

Тобто ця модель дає можливість визначити потребу в капітальних інвестиціях не лише у грошову виразі, а й обирати оптимальні виробничі характеристики основних засобів, що дозволить скоротити нецільові витрати на придбання засобів виробництва, які не дають максимальної віддачі й будуть не ефективними у процесі господарської діяльності.

З метою повнішого відображення інформації пропонуємо визначити перелік тих показників фінансової діяльності, на які звертають увагу керівництво підприємства та потенційні інвестори. Важливо організувати збір бухгалтерської інформації за кожним об'єктом обліку, для з'ясування ступеня ефективного використання окремих видів ресурсів і здійснення виробничих процесів. Наявність такої узагальнюючої інформації забезпечить систему управління достовірними даними для прийняття рішень і підвищить ступінь довіри користувачів інформації до підприємства при інвестуванні капіталу в його розвиток. Крім того, слід врахувати тенденції та фактори, які дедалі вагоміше впливають на виробничо-фінансову діяльність і, відповідно, на обліково-аналітичні процеси.

Висновки. На підставі аналізу методичних підходів до формування даних у бухгалтерському обліку сільськогосподарських підприємств на сьогодні можна констатувати, що вони (підходи) здебільшого наближені до міжнародних стандартів. Відображення в обліку та звітності амортизації об'єкта, отриманого у фінансовий лізинг, та операцій з реінвестування прибутку створить

додаткове джерело фінансування капітальних інвестицій Чинна практика формування звітної інформації в частині обліку використання прибутку на фінансування реальних інвестицій суперечить запропонованим логічним міркуванням щодо формування і руху статей, які характеризують величину накопиченого капіталу. На основі цього у зовнішнього користувача можуть виникнути проблеми, пов'язані з отриманням необхідних даних. Підприємство самостійно вирішує питання про напрямки використання чистого прибутку. Витрачання його на фінансування капітальних інвестицій не супроводжується зменшенням капіталу, адже кошти залишаються на підприємстві й лише набувають іншої форми. На цій основі загальна сума накопиченого капіталу не повинна зменшуватися внаслідок капіталізації прибутку та його використання на цілі розвитку й розширення підприємства.

Розроблена модель обліково-аналітичного забезпечення для визначення потреби в капітальних інвестиціях сільськогосподарських підприємств на оновлення основних виробничих засобів з урахуванням галузевих їх особливостей дасть можливість відображати на позабалансовому рахунку клас 04 «Непередбачувані активи», а саме - 043 «Потреба у капітальних інвестиціях». Така інформація буде використовуватися керівництвом для прийняття управлінських рішень щодо подальшого переоснащення матеріально-технічної бази виробництва й пошуку резервів необхідних інвестицій.

Список бібліографічних посилань

1. Akhilesh Chandra, Alan Reinstein. Investment appeal of small growth stocks. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*. 2011. № 27(2). P. 315.
2. Даньків Й. Я., Остап'юк М. Я. Історія та еволюція обліку інвестиційних процесів. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2014. С. 163-168.
3. Денга С. М. Облік інвестицій. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. №12. С. 3-16.
4. Дерій В. А., Камінська Т. Г. Облік і аналіз капітальних інвестицій для забезпечення розвитку процесу виробництва. *Проблеми економіки*. 2015. № 3. С. 258-266.
5. Жук В. М., Бездушна Ю. С., Вдовенко О. С. Облікові технології у забезпеченні інвестиційної привабливості та фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств. *Облік і фінанси*. 2013. № 4(62). С. 32-38.
6. Майданевич П. М. Облікове забезпечення інвестиційної діяльності. *Вісн. Нац. ун-ту «Львів. Політехніка»*. 2009. № 647. С. 424-429.
7. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv> (дата звернення: 20.12.2019).
8. Мороз О. В., Карачина Н. П., Вітюк А. В., Жун О. П. Облік реальних інвестицій та методичні основи аналізування інвестиційного процесу: проблемні питання. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 8. С. 9-14.
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 20.12.2019).
10. Нестеренко І. В. Актуальні проблеми обліку та аудиту інвестиційної діяльності підприємства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. Вип. 2. С. 61-68.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 20.12.2019).
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» : наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00> (дата звернення: 20.12.2019).
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 20.12.2019).
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 20.12.2019).
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (дата звернення: 20.12.2019).
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» : наказ Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07> (дата звернення: 20.12.2019).
17. Соколов Я. В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней : учеб. пособие для вузов. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1996. 176 с.

References

1. Akhilesh, Chandra, Alan, Reinstein (2011). Investment appeal of small growth stocks. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, № 27(2), p. 315 [In English].
2. Dankiv, Y.Ya., Ostap'uk, M.Ya. (2014). Istorii ta evoliutsiia obliku investytsiinykh protsesiv [History and evolution of accounting for investment processes]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu*, pp. 163-168 [In Ukrainian].
3. Denha, S.M. (2014). Oblik investytsii [Investment accounting]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, pp. 12-16 [In Ukrainian].
4. Derii, V.A., Kaminska, T.H. (2015). Oblik i analiz kapitalnykh investytsii dlia zabezpechennia rozvytku protsesu vyrobnytstva [Accounting and analysis of capital investments to ensure the production process development]. *Problemy ekonomiky*, 3, pp. 258-266 [In Ukrainian].
5. Zhuk, V.M., Bezduzhna, Yu.S., Vdovenko, O.S. (2013). Oblikovi tekhnolohii u zabezpechenni investytsiinoi pryvablyvosti ta finansovoi bezpeky silskohospodarskykh pidpriemstv [Accounting technologies in ensuring investment attractiveness and financial security of agricultural enterprises]. *Oblik i finansy*, 4(62), pp. 32-38 [In Ukrainian].
6. Maidanevych, P.M. (2009). Oblikove zabezpechennia investytsiinoi diialnosti [Accounting support of investment activity]. *Visn. Nats. un-tu «Lviv. Politekhnik»*, 647, pp. 424-429 [In Ukrainian].
7. Metodichni rekomendatsii shchodo zapovnennia form finansovoi zvitnosti: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 28.03.2013 r. # 433 [Methodological recommendations for filling out financial reporting forms: Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 28.03.2013 No. 433]. (2013). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv> [In Ukrainian].
8. Moroz, O.V., Karachyna, N.P., Vitiuk, A.V., Zhun, O.P. (2017). Oblik realnykh investytsii ta metodichni osnovy analizuvannia investytsiinoho protsesu: problemni pytannia [Accounting for real investments and methodological foundations for analyzing the investment process: problematic issues]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, 8, pp.... [In Ukrainian].
9. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy 07.02.2013 r. # 73 [National Accounting Standard 1: General Requirements for Financial Reporting: Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 02.02.2013 No. 73]. (2013). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> [In Ukrainian].
10. Nesterenko, I.V. (2011). Aktualni problemy obliku ta audytu investytsiinoi diialnosti pidpriemstva [Actual problems of accounting and audit of investment activities of the enterprise]. *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta posluh*, vol. 2, pp. 61-68 [In Ukrainian].
11. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 7 «Osnovni zasoby»: nakaz Minfinu Ukrainy vid 27.04.2000 r. # 92 [Accounting Standard (Standard) 7 "Fixed Assets": Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 27.04.2000 No. 92]. (2000). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> [In Ukrainian].
12. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 14 «Orenda»: nakaz Minfinu Ukrainy vid 28.07.2000 r. # 181 [Accounting Standard 14 "Lease": Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 28.07.2000 No. 181]. (2000). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00> [In Ukrainian].
13. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 15 «Dokhid»: nakaz Minfinu Ukrainy vid 29.11.1999 r. # 290 [Accounting Standard 15 Revenue: Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 29.11.1999 No. 290]. (1999). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> [In Ukrainian].
14. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty»: nakaz Minfinu Ukrainy vid 31.12.1999 r. # 318 [Accounting Standards (Standard) 16 "Expenses": Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 31.12.1999 No. 318]. (1999). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> [In Ukrainian].
15. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 30 «Biologichni aktyvy»: nakaz Minfinu Ukrainy vid 18.11.2005 r. # 790 [Accounting Standard (Standard) 30 "Biological Assets": Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 18.11.2005 No. 790]. (2005). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> [In Ukrainian].

16. Polozhennia (standart) bukhalterskoho obliku 32 «Investytsiina nerukhomist»: nakaz Minfinu Ukrainy vid 02.07.2007 r. # 779 [Accounting Standard (Standard) 32 "Investment Real Estate": Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 02.07.2007 No. 779]. (2007). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07> [In Ukrainian].

17. Sokolov, Ja.V. (1996). Buhgalterskij uchjot: ot istokov do nashih dnei : uchebn. posobie dlja vuzov [Accounting: from the beginnings to the present day: a textbook for universities]. Moskva : Audit, JuNITI [In Russian].

Serhieieva N.V. Improvement of accounting and analytical providing of capital investments in agricultural enterprises

The purpose of the article is to improve the methodological approaches and principles of accounting and analytical support to determine the need for capital investments for the renewal of fixed assets.

Research methods. The methods of analysis and synthesis were used for development of model of the registration-analytical providing for determination of requirement in capital investments. An abstractly-logical method was used for generalization and forming of conclusions.

Research results. The analysis of international standards is carried out and normatively legal acts in relation to the account of capital investments. Approaches are generalized in relation to the reflection of information about capital investments on the accounts of record-keeping and in the financial reporting. The algorithm of determination of requirement is worked out in capital investments. The analysis of normative legal acts for the presence of criteria of the boundary between period.

Scientific novelty. The model of the registration-analytical providing offers for determination of requirement in the capital investments of agricultural enterprises on updating of the fixed productive assets taking into account their branch features. The methods of reflection are improved in an account and accounting of depreciation of object, got in the financial leasing and operations on the reinvestment of profit.

Practical significance. The worked out model will allow representing correctly a requirement in capital investments, that will assist the increase of production capacities and planning of charges on updating of the fixed assets. Tabl.: 3. Figs.: 2. Refs.: 17.

Keywords: capital investments; fixed assets; depreciation of object of the financial leasing; requirement in capital investments; unplanned assets.

Serhieieva Natalia Valeriivna - head of the scientific and organization department, National Scientific Centre "Institute for Agricultural Engineering and Electrification" (11, Vokzalna St., Hlevaha urban village, Vasylkiv diSt., Kyiv reg., 08630)

E-mail: natushka1988@gmail.com

ORCID iD <https://orcid.org/0000-0002-4652-6871>

Сергеева Н.В. Совершенствование учётно-аналитического обеспечения капитальных инвестиций в сельскохозяйственных предприятиях

Цель статьи - усовершенствовать методические подходы и принципы учётно-аналитического обеспечения для определения потребности в капитальных инвестициях на обновление основных производственных средств.

Методика исследования. Используются методы анализа и синтеза при разработке модели учётно-аналитического обеспечения для определения потребности в капитальных инвестициях. Абстрактно-логический метод применён для обобщения и формирования выводов.

Результаты исследования. Проведён анализ международных стандартов и нормативно-правовых актов относительно учёта капитальных инвестиций. Обобщены подходы к отражению информации о капитальных инвестициях на счетах бухгалтерского учёта и в финансовой отчётности. Разработан алгоритм определения потребности в капитальных инвестициях.

Элементы научной новизны. Предложена модель учётно-аналитического обеспечения для определения потребности в капитальных инвестициях сельскохозяйственных предприятий на обновление основных производственных средств с учётом отраслевых их особенностей. Усовершенствованы способы отражения в учёте и отчётности амортизации объекта, полученного в финансовый лизинг, и операций по реинвестированию прибыли.

Практическая значимость. Разработанная модель позволит достоверно отображать потребность в капитальных инвестициях, что будет способствовать наращиванию производственных мощностей и планированию расходов на обновление основных средств. Табл.: 3. Илл.: 2. Библиогр.: 17.

Ключевые слова: капитальные инвестиции; основные средства; амортизация объекта финансового лизинга; потребность в капитальных инвестициях; незапланированные активы.

Сергеева Наталья Валерьевна - заведующая научно-организационным отделом, Национальный научный центр «Институт механизации и электрификации сельского хозяйства» (08630, Киевская обл., Васильковский р-н, пгт Глеваха, ул. Вокзальная, 11)

E-mail: natushka1988@gmail.com

ORCID iD <https://orcid.org/0000-0002-4652-6871>

Стаття надійшла до редакції 10.06.2020 р.

Фахове рецензування: 15.06.2020 р.

Бібліографічний опис для цитування:

Сергеева Н. В. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення капітальних інвестицій в сільськогосподарських підприємствах. *Економіка АПК*. 2020. № 6. С. 122 – 130. <https://doi.org/10.32317/2221-1055.202006122>

Serhieieva, N.V. (2020). Udoskonalennia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia kapitalnykh investytsii v silskohospodarskykh pidpriemstvakh [Improvement of accounting and analytical providing of capital investments in agricultural enterprisess]. *Ekonomika APK*, 6, pp. 122 – 130 [In Ukrainian]. <https://doi.org/10.32317/2221-1055.202006122>

* * *