

УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ИНВЕСТИЦИЙ ПО МЕТОДУ УЧАСТИЯ В КАПИТАЛЕ

Чуканова Е.Ю.

Научный руководитель: Гавриленко В.А., д.е.н., проф.
ГОУ ВПО «Донецкий национальный технический университет»

В данной статье рассмотрены проблемы учета финансовых инвестиций по методу участия в капитале в соответствии с бухгалтерским и налоговым учетом. Показаны возникшие противоречия в налоговом и бухгалтерском учете, и предложены конкретные рекомендации решения данной проблемы.

Ключевые слова: финансовые инвестиции, метод участия в капитале, дивиденды, долгосрочные финансовые инвестиции, доход.

Разрешение рассматриваемой в статье проблемы имеет большое значение, поскольку она не до конца исследована, в силу слабо развитого в стране фондового и биржевого рынков, следовательно, имеют место несогласованности и противоречия в учете, которые приводят к искажению финансовых результатов.

На сегодня известно, что капитал, требует прозрачности финансовой отчетности до того, как иностранный инвестор не сможет проследить и понять через финансовую отчетность, как используется вложенный им капитал, страна останется зоной повышенного риска и, соответственно, будет в проигрышном положении по сравнению с другими странами в привлечении финансовых ресурсов. Улучшение привлекательности инвестирования, выход на международные финансовые рынки требуют формирования и совершенствования методического обеспечения со стороны бухгалтерского учета и приближения его к международным стандартам финансовой отчетности.

Проблемам понимания сущности, классификации, оценки и учета финансовых инвестиций посвящены научные исследования таких отечественных ученых, как В. А. Гавриленко [5], Я.Д.Крупка [3] С. Ф. Голов, В. М. Костюченко [7] и другие. Их работы содержат анализ первичного, синтетического, аналитического учета финансовых инвестиций и проблем, связанных с их учетом и предлагают меры, которые могли бы улучшить ситуацию. Так же данной проблемой занимаются работники и специалисты Министерства Финансов. Их предложения и рекомендации нашли отражение в Налоговом Кодексе и Стандартах Бухгалтерского учета. Однако им так и не удалось до конца решить данную проблему, поскольку многие противоречия не только сохранились, но и обострились. Например, по учету долгосрочных финансовых инвестиций по методу участия в капитале, по учету корректировок текущих финансовых инвестиций не достигнуто балансирующего решения. Это требует дальнейшего совершенствования учета данного показателя.

Цель статьи заключается в выявлении противоречий в учете долгосрочных финансовых инвестиций и разработка конкретных рекомендаций по их урегулированию.

В основу исследования положены труды отечественных и зарубежных ученых, а так же принятые государством Законы, Национальные стандарты, Положения

бухгалтерского учета по учету финансовых инвестиций и Международные стандарты финансовой отчетности.

Основной нормативной базой регулирования финансовых инвестиций является НП(С)БУ-1, П(С)БУ-12, НКУ.

Финансовые инвестиции – активы, которые удерживаются предприятием с целью увеличения прибыли, возрастания стоимости капитала или других выгод для инвестора .[6]

Финансовые инвестиции при их поступлении оцениваются и отображаются в бухгалтерском учете, согласно П(С)БУ 12, по себестоимости приобретения. В нем содержатся указания по учету финансовых инвестиций по методу участия в капитале.[2]

Метод участия в капитале состоит в том, что инвестиции отражаются на дату баланса по стоимости, которая определяется с учетом всех изменений в собственном капитале объекта инвестирования, кроме тех, которые являются результатом операций между инвестором и эмитентом. Согласно этому методу балансовая стоимость инвестиции отражает долю инвестора в собственном капитале объекта инвестирования. Метод участия в капитале еще называется методом долевого участия.[3]

Балансовая стоимость инвестиций увеличивается (уменьшается) на сумму, которая является долей инвестора в чистой прибыли (убытке) объекта инвестирования за отчетный период, с включением этой суммы в состав дохода (расходов), а так же на величину доли в изменении дополнительного капитала.[1]

С учетом изложенного, следующая корреспонденция счетов: Д-т 14 «Долгосрочные финансовые инвестиции» - это доход от инвестиций. В практической плоскости учет финансовых инвестиций по методу участия в капитале отражается на основе следующих операций:

1. Доля инвестора в полученной прибыли у эмитента отражается проводкой Д-т счета 14 «Долгосрочные финансовые инвестиции» и К-т счета 72 «Доход от участия в капитале»;

2. Одновременно отражается доля инвестора в увеличении дополнительного капитала эмитента Д-т счета 14 «Долгосрочные финансовые инвестиции» и К-т счета 424 « Бесплатно полученные необоротные активы»;

3. И корреспонденция счетов по начисленным дивидендам Д-т 373 «Расчеты по начисленным доходам» и К-т счета 14 «Долгосрочные финансовые инвестиции».

Основной информацией для такого учета является справка бухгалтера, в которой отражается финансовый результат изменения собственного капитала, прибыли на одну акцию и размер дивидендов. В данной справке указывается так же доля прибыли и доля в увеличении собственного капитала инвестора.

Что касается налоговой базы, то в доходах на данном этапе эти суммы отсутствуют. Рассматривая эти доходы в реальной плоскости, необходимо отметить, что они не подкрепляются поступлением на эту сумму денежных средств, из этого следует, что доходы не обеспечены денежными средствами. И поэтому они вступают в противоречия с их понятиями. По своей сути полученная доля прибыли причитающаяся к нему не поступает в отчетном периоде, а значит

она капитализируется, то есть накапливается в течении всего периода инвестирования. К такому содержанию соответствует корреспонденция счетов Д-т счета 14 «Долгосрочные финансовые инвестиции» и К-т счета 424 « Бесплатно полученные необоротные активы».

В реальной действительности инвестор получает доход по инвестициям только после их реализации, что отражается проводками Д-т счета 37 «Расчеты с прочими дебиторами» и К-т счета 74 «Прочие доходы», а также Д-т счета 971 «Себестоимость реализованных финансовых инвестиций» и К-т счета 14 «Долгосрочные финансовые инвестиции» по сумме первоначально вложенных инвестиций.

При таком содержании бухгалтерского учета получается, что доход по долгосрочным инвестициям у инвестора отражается дважды, один раз в течении всего срока инвестирования, второй раз в виде накопленной суммы прибыли при их реализации. В налоговой базе отражается доход лишь при реализации долгосрочных финансовых инвестиций.

Для того чтобы устранить указанный недостаток необходимо причитающуюся предприятию долю прибыли учитывать как дополнительный капитал и отражать в учете проводкой Д-т счета 14 «Долгосрочных финансовых инвестиций» и К-т счета 422 « Прочий вложенный капитал». В другом случаи, доход полученный от реализации таких финансовых инвестиций следует отражать в учете проводкой К-т счета 74 «Прочие доходы» и Д-т счета 37 «Расчеты с прочими дебиторами», а расходы по ним корреспонденцией счетов Д-т счета 971 «Себестоимость реализованных финансовых инвестиций» и К-т счета 14 «Долгосрочные финансовые инвестиции» в объёме первоначально вложенной суммы в уставной капитал другого предприятия.[5]

Из выше изложенного следует, что противоречия, возникшие при учете финансовых инвестиций по методу участия в капитале в бухгалтерском и налоговом учете, негативно влияют на финансовую деятельность предприятия, и влекут за собой отображения двойного учета доходов в бухгалтерском учете, а в налоговом учете признание дохода только после реализации данных инвестиций. Для решения этой проблемы необходимо в анализе инвестиционной деятельности вести речь не о доходах, а о причитающей прибыли, которая капитализируется и не будет входить на данном этапе в состав прибыли предприятия инвестора.

Список использованных источников:

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 12 «Финансовые инвестиции», утв. приказом Министерства финансов Украины №91 от 26.04.00 г. с изм. от 27.06.13 г. [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00>

2. Онищенко В. Актуальные вопросы применения метода участия в капитале в соответствии с П(С)БУ 12 «Финансовые инвестиции» / В. Онищенко // Бухгалтерский учет и аудит. – 2006. - №11. – С. 15-22.

3. Крупка Я. Учет инвестиций по методу участия в капитале // Бухгалтерский учет и аудит. – 2011. – №9. – С. 22-26.

4. Закон о налоговой системе № 99-ІНС от 25.12.2015, действующая редакция по состоянию на 29.03.2017 [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://dnrsovet.su/zakon-o-nalogovoj-sisteme-donetskoj-narodnoj-respubliki/>

5. Гавриленко В.А. Экономический анализ деятельности промышленных предприятий. - Донецк, ДонНТУ, 2009. – 291-293 с.

6. Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности» с изменениями внесенными приказами Минфина от 27.06.2013 г.. №627 от 08.02.2014 г. №48 [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO1.aspx>

7. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерский учет и финансовая отчетность по международным стандартам. Практическое пособие. – К.: Либра, 2004. – 880 с.