

Щодо включення до Плану роботи методологічної ради з бухгалтерського обліку внесення змін до П(С)БО 13 стосовно питання обліку інвесторо затверджених зобов'язань по внесенню інвестицій в капітал ТОВ до дати фактичного внесення таких інвестицій.

Яким чином мають бути відображені в обліку інвестора операції по створенню товариств з обмеженою відповідальністю до дати фактичного внесення коштів?

Операція має бути відображена:

- на рахунках обліку інвестицій та кредиторської заборгованості, або
- на забалансових рахунках?

Одні інвестори, в періоді підписання статуту новоствореного ним ТОВ, або змін до статуту про збільшення статутного капіталу вже існуючого ТОВ, відображають в обліку у складі активів – вартість володіння такою часткою або збільшують вже існуючу вартість інвестиції, та у складі зобов'язань - зобов'язання по внесенню своєї частки у капітал ТОВ. Інші інвестори збільшують активи тільки після фактичного внесення своєї частки до статутного капіталу ТОВ.

За нашою позицією, до дати фактичного внеску своєї частки до статутного капіталу ТОВ інвестор має відображати свої зобов'язання на забалансовому рахунку «Контрактні зобов'язання».

Ми виходимо з наступного:

Відповідно до П(С)БО 13 фінансовий інструмент - контракт, який одночасно приводить до виникнення (збільшення) фінансового активу в одного підприємства і фінансового зобов'язання або інструмента власного капіталу в іншого.

П.5. Фінансові інструменти в бухгалтерському обліку поділяються на фінансові активи, фінансові зобов'язання, інструменти власного капіталу і похідні фінансові інструменти.

П.6. Фінансові активи включають: грошові кошти, не обмежені для використання, та їх еквіваленти; дебіторську заборгованість, не призначену для перепродажу; фінансові інвестиції, що утримуються до погашення; фінансові активи, призначені для перепродажу; інші фінансові активи.

П.10. Фінансовий актив або фінансове зобов'язання відображається у балансі, якщо підприємство є стороною-укладачем угоди щодо фінансового інструмента.

Інструмент власного капіталу - контракт, який підтверджує право на частину в активах підприємства, що залишається після вирахування сум за всіма його зобов'язаннями

Фінансові інвестиції - активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.

П.34. Інструмент власного капіталу визнається одночасно з визнанням фінансового активу і фінансового зобов'язання або зі списанням іншого інструмента власного капіталу.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»:

активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигід у майбутньому;

зобов'язання - заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

Відповідно до норм закону України про «Товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» частка у статутному капіталі ТОВ, яка не сплачена учасником, не дає йому права а ні на отримання дивідендів, а ні на продаж такої частки. Отже до дати фактичного внесення вкладу до статутного капіталу ТОВ у інвестора відсутні економічні вигоди.

Отже, зазначені операції мають бути відображені на забалансових рахунках.

Відповідно Методичних рекомендацій по застосуванню плану рахунків рахунок 03 «Контрактні зобов'язання» призначений для узагальнення інформації про наявність та рух зобов'язань по укладених контрактах, а також контролю за їх виконанням.

На рахунку 03 "Контрактні зобов'язання" ведеться облік по деривативах (форвардних і ф'ючерських контрактах, опціонах) та інших контрактах, розкриття інформації щодо яких передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Дериватив - стандартний документ, що засвідчує право або зобов'язання придбати або продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому. Відповідно до виду цінностей деривативи розподіляються на фондові, валютні, товарні.

Облік зобов'язань здійснюється в оцінці, передбаченій контрактами.

Списуються контрактні зобов'язання з рахунку у разі виконання, ліквідації, відмови від виконання, передачі або продажу зобов'язання за контрактом іншим особам.

Аналітичний облік ведеться за видами зобов'язань.»

Наразі жодним стандартом обліку не передбачено розкриття інформації про зобов'язання інвестора по внесенню частки до статутних капіталів створених ним ТОВ.

Пропоную:

- доповнити П(С)БО 13 визначенням «Контрактні зобов'язання», до яких віднести, зокрема деривативи (форвардні ті ф'ючерські контракти, опціони) та зобов'язання інвестора по внескам до статутних капіталів суб'єктів господарювання.
- передбачити в П(С)БО 13 розкриття інформації про контрактні зобов'язання.
- розширити перелік контрактних зобов'язань, що обліковуються на рахунку 03 «Контрактні зобов'язання» доповнивши його зобов'язаннями інвестора по внескам до статутних капіталів суб'єктів господарювання.

Член Методологічної ради,

керівник групи експертів ВГО СПКУ

РУБАНЕНКО Людмила