

УДК 657.1

С.В. БРІК, Є.М. РУДКОВСЬКА

ПОРЯДОК ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА ТА ШЛЯХИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

Розглянуто дослідження обліку власного капіталу підприємства, представлено порядок бухгалтерського обліку власного капіталу з характеристикою основних рахунків, визначено проблеми в обліку та наведено шляхи його удосконалення в сучасних умовах. Також представлено схематично складові власного капіталу підприємства, охарактеризовано особливості здійснення управлінського обліку власного капіталу та зроблено відповідні висновки. Тому актуальним є дослідження порядку обліку власного капіталу підприємства та усунення недоліків в його обліку.

Ключові слова: власний капітал підприємства, облік власного капіталу, удосконалення бухгалтерського обліку власного капіталу.

Вступ. Величина власного капіталу підприємства характеризує його платоспроможність, кредитоспроможність, забезпеченість коштами для покриття власних зобов'язань. Неправильний облік власного капіталу тягне за собою негативні наслідки та позови з боку зовнішніх користувачів бухгалтерської інформації, які використовують її як показник співпраці з даним підприємством.

Аналіз останніх досліджень. Проблеми обліку власного капіталу досліджували такі вчені-економісти як: Голов С.Ф., Пархоменко В.М., Бутинець Ф.Ф., Огійчук М.Ф. та інші. Проблеми бухгалтерського обліку формування та змін власного капіталу досліджуються у працях провідних вітчизняних і зарубіжних вчених: М. Д. Алексєнко, Ф. Беста, А. В. Бугайова, Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, Ж. Б. Дюмарше, Г. Г. Кірейцева, М. Д. Корінько, С. Л. Коротаєва, М. Ю. Медведєва, В. Б. Мосаковського, М. М. Мосійчука, В. Ф. Паляя, В. М. Пархоменко, Л. В. Пешковської, О. І. Пилипенко, С. В. Пітель, Ф. Є. Поклонського, В. С. Приходько, Н. Д. Прокопенко М. С. Пушкєра, Ж. Ришєра, Т. А. Снетковєй, Я. В. Соколова, В. В. Сопко, К. С. Сурніна, Н. М. Ткаченко. Аналіз вітчизняної та зарубіжної наукової літератури викриває неоднозначність, як трактування самого поняття.

Метою дослідження є аналіз основних проблем обліку власного капіталу підприємства та визначення основних шляхів вдосконалення організації їх обліку. Об'єктом дослідження є облік власного підприємства. Предметом дослідження є організація обліку власного капіталу діяльності підприємства.

Постановка проблеми. Одним із найскладніших завдань, які здійснюються у процесі прийняття фінансових рішень є вибір оптимізаційної структури власного капіталу, яка передбачає оптимальне співвідношення власних і залучених джерел підприємства. На сьогодні організація обліку власного капіталу має ряд недоліків, наприклад:

- 1) відсутність окремого стандарту для обліку власного капіталу;
- 2) неврахування впливу економічних факторів на величину власного капіталу (зокрема інфляції);
- 3) у наказі про облікову політику відсутній пункт про облік складових власного капіталу;
- 4) відсутність у наказі про облікову політику підприємства порядок обліку виплат у разі виходу із товариства;

- 5) недосконалість аналітичного обліку за окремими складовими власного капіталу;

- 6) відсутність нормативно-методичних рекомендацій щодо обліку власного капіталу;

- 7) відсутність рівня оптимального співвідношення величини складових власного капіталу.

Фінансовий стан підприємства вважається найкращий, якщо у його структурі перевищує частка власного оборотного капіталу. Тому актуальним є дослідження порядку обліку власного капіталу підприємства та усунення недоліків в його обліку.

Викладення матеріалу. Згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», власний капітал – це частина в активах підприємства, що лишається після вирахування його зобов'язань.

Порядок формування та облік власного капіталу залежить від організаційно-правової форми підприємства, вимог чинного законодавства щодо мінімального розміру статутного, резервного та інших видів капіталу. Основні характеристики капіталу підприємства:

- 1) є джерелом формування господарських засобів підприємства;
- 2) характеризує фінансові ресурси підприємства;
- 3) характеризує рівень добробуту засновників підприємства;
- 4) забезпеченість власним капіталом та його оптимальна структура максимізує ринкову вартість підприємства;
- 5) показує частку майна, яка фінансується за рахунок власних засобів, а яка за рахунок внесків засновників;
- 6) є показником ефективності основної, фінансової та інвестиційної діяльності підприємства та інші [2].

Для аналізу величини власного капіталу основним джерелом інформації виступає річна фінансова звітність. Порядок формування та облік власного капіталу залежить від організаційно-правової форми підприємства, вимог чинного законодавства щодо мінімального розміру статутного, резервного та інших видів капіталу [5]. Представимо на рис. 1 капітал, який відноситься до власного капіталу підприємства згідно форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

© С.В. Брік, Є.М. Рудковська 2015

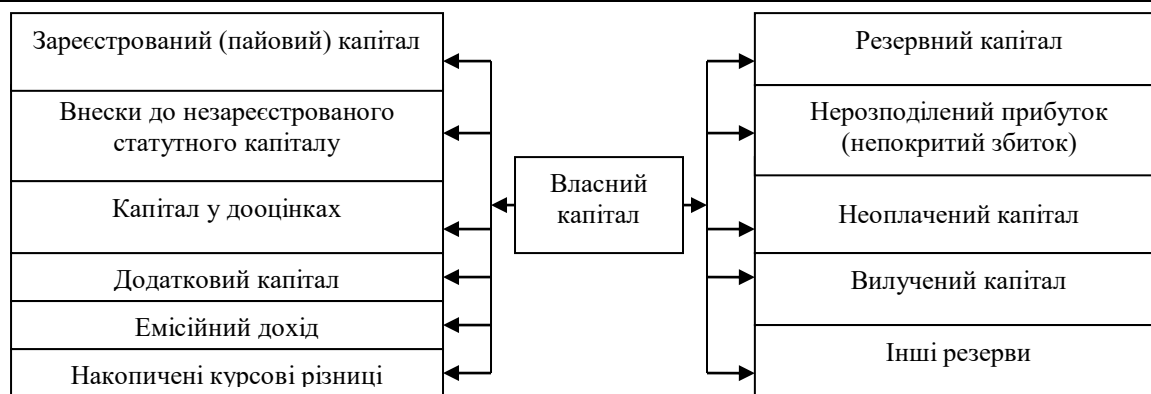


Рис. 1 - Складові власного капіталу підприємства згідно Звіту про фінансовий стан

Як бачимо з рис. 1, власний капітал складається з: зареєстрованого (пайового) капіталу, капіталу в дооцінках, додаткового капіталу, резервного капіталу, нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), вилученого та неоплаченого капіталів.

Зареєстрований (пайовий) капітал – це юридично оформлена, офіційно оголошена і належним чином зареєстрована частина внесків власників до капіталу підприємства. Зареєстрований капітал відображається на рахунку 40, який має субрахунки:

1) 401 «Статутний капітал». На цьому субрахунку відображається статутний капітал господарських товариств, державних і комунальних підприємств. Сальдо даного субрахунку повинно відповідати сумі статутного капіталу, яка відображена у статуті або статутному договорі. Аналітичний облік по субрахунку 401 ведеться за видами капіталу, за кожним засновником, учасником, акціонером тощо;

2) 402 «Пайовий капітал». На цьому субрахунку відображається і узагальнюється інформація про суми пайових внесків членів кредитної спілки, підприємства споживчої кооперації та інших колективних підприємств, розмір яких передбачено установчими документами. Аналітичний облік пайового капіталу ведеться за видами капіталу та у розрізі колективних й індивідуальних членів;

3) 403 «Інший зареєстрований капітал». Відображається зареєстрований капітал інших підприємств, зокрема приватних підприємств, формування якого передбачено в установчих документах;

4) 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу». Відображаються внески, які надходять для формування статутного капіталу, зокрема акціонерного товариства, після його оголошення і до реєстрації відповідних змін до установчих документів [5].

Згідно з чинним законодавством господарські товариства поділяються на: акціонерні товариства, товариства з обмеженою відповідальністю, товариства з додатковою відповідальністю, повні товариства та командитні товариства.

Статутний капітал публічних та приватних

акціонерних товариств, згідно із Законом України «Про акціонерні товариства», не може бути менше суми, еквівалентної 1250 мінімальним заробітним платам, виходячи із ставки мінімальної заробітної плати, діючої на момент створення акціонерного товариства.

При цьому слід зазначити, що приватне акціонерне товариство здійснює випуск акцій для приватного розміщення, тобто серед засновників, кількість яких не повинна перевищувати 100 осіб.

Публічне акціонерне товариство здійснює випуск акцій як для публічного, так і для приватного розміщення. Статутний капітал акціонерного товариства поділяється на акції рівної номінальної вартості.

Інформація про дооцінку (уцінку) необоротних активів та фінансових інструментів відображається на рахунку 41 «Капітал у дооцінках». Відповідно до НП(С)БУ №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» розкриття інформації про дооцінки (уцінки) необоротних активів та фінансових інструментів буде відображатися у звіті про фінансові результати у другому розділі «Сукупний дохід».

Додатковий капітал підприємства відображається на рахунку 42 «Додатковий капітал», який має субрахунки:

1) 421 «Емісійний дохід». На цьому субрахунку відображається різниця між продажною вартістю акцій та номінальною, що була оголошена до реалізації. При цьому слід зазначити, що додатковий капітал від продажу акцій власної емісії виникає тільки у корпоративних підприємств, тобто створених двома або більшим числом засновників за їх спільним рішенням;

2) 422 «Інший вкладений капітал». Даний вид капіталу притаманний партнерським та індивідуальним підприємствам і створюється шляхом внесення засновниками додаткових сум на добровільних засадах з метою сприяння розвитку підприємства. Рішення про додаткові внески приймається загальними зборами колективу. Додаткові внески не збільшують суму статутного

капіталу, не порушують співвідношення часток у статутному капіталі і не реєструються в державних органах;

3) 423 «Накопичені курсові різниці». На цьому субрахунку відображається узагальнена інформація про курсові різниці, які відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході;

4) 424 «Безоплатно одержані необоротні активи». Даний субрахунок використовується для обліку необоротних активів, які були безоплатно передані підприємству від фізичних та юридичних осіб;

5) 425 «Інший додатковий капітал». На цьому субрахунку відображаються вкладення до власного капіталу, які не є зареєстрованими, отриманими в результаті господарської діяльності підприємства і не відносяться до видів додаткового капіталу, що наведені раніше.

Слід також зазначити, що в Україні відсутній конкретний порядок формування додаткового капіталу підприємств.

Наступним видом власного капіталу є резервний капітал, який представляє собою суму резервів, створених згідно з чинним законодавством або статутними документами за рахунок нерозподіленого прибутку у розмірі не менше 5% від прибутку щорічно. Цей вид капіталу притаманний всім видам підприємств. Інформація про наявність та рух резервів відображається на рахунку 46 «Резервний капітал».

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), який представляє собою чистий фінансовий результат діяльності підприємства після виплати доходів власникам, створення резервного фонду. Узагальнена інформація про нерозподілений прибуток (непокритий збиток) формується на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [3].

Вилучений капітал може бути створений тільки на корпоративних підприємствах. Згідно з законодавством акціонерне товариство може викупити у акціонера, оплачені ним раніше акції. Вилучений капітал являє собою фактичну собівартість викуплених акцій власної емісії. Викуплені акції мають бути реалізовані чи анульовані протягом року [5]. Облік вилученого капіталу ведеться на рахунку 45 «Вилучений капітал». Неоплачений капітал формується на підприємствах, де існує статутний або пайовий капітал. Цей вид капіталу являє собою суму боргових вимог до засновників стосовно внесків до статутного (пайового) капіталу і

Для забезпечення порівняльного аналізу інформації звіту про власний капітал підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

Вище було зазначено недоліки в організації обліку власного капіталу. Ведення управлінського обліку на підприємстві сприяє вдосконаленню всього процесу управління підприємством, що призводить до одержання максимальних прибутків при мінімальних витратах.

Дані управлінського обліку власного капіталу можуть надати несподівані результати для управлінців. Наприклад, на підприємстві, яке функціонує протягом тривалого проміжку часу, може виявитися, що засоби статутного капіталу, які спочатку вкладені в основні

засоби, через повний знос і вибуття останніх, придбання нових основних засобів за рахунок довгострокових кредитів або прибутку, вже повністю фінансують тільки оборотні активи. Або, навпаки, спочатку сформований у вигляді внесків грошових коштів статутний капітал, у результаті проведеної фінансової політики через деякий проміжок часу може бути реально забезпечений різними видами основних засобів і нематеріальних активів.

У більшості випадків статутний капітал буває забезпечений як основними, так і оборотними видами активів. Щодо управління структурою власного капіталу, то якраз оптимальне співвідношення між статутним капіталом, додатковим капіталом, резервним капіталом та нерозподіленим прибутком дає можливість правильно використовувати власні кошти підприємства [4].

При веденні обліку власного капіталу актуальною залишається проблема щодо формування власних фінансових ресурсів. Наявність такої інформації забезпечує можливість залучення власних фінансових ресурсів з різного роду джерел у відповідності до потреб його розвитку в майбутньому. Це дозволить сформувати необхідний рівень самофінансування виробничого розвитку підприємства.

З метою управління облікова інформація використовується для:

1) аналізу формування власних фінансових ресурсів підприємства з метою виявлення їх потенціалу і його відповідність темпам розвитку підприємства;

2) визначення загальної потреби у власних фінансових ресурсах;

3) оцінки вартості залучення власного капіталу з різних джерел;

4) забезпечення максимального обсягу залучення власних фінансових ресурсів за рахунок внутрішніх джерел;

5) забезпечення необхідного обсягу залучення власних фінансових ресурсів із зовнішніх джерел;

6) оптимізації співвідношення внутрішніх і зовнішніх джерел формування власних фінансових ресурсів.

Для управління власним капіталом на стадії створення нового підприємства необхідна облікова інформація про засновників, їх частку в сукупному капіталі та її отримання у формі матеріальних цінностей, нематеріальних активів та коштів. У подальшому необхідні бухгалтерські дані про збільшення первинного капіталу за рахунок надходження нових вкладень, формування резервного капіталу в результаті розподілу прибутку, а також про зменшення статутного капіталу при вибутті учасників, вилучення засобів з певних причин.

Облік власного капіталу забезпечує інформацією про операційну діяльність, фінансову діяльність (зміни у складі власного капіталу, і поточних і довгострокових зобов'язань

підприємства), при цьому об'єднуючи функції управління – облік, планування, координацію, контроль, аналіз, прийняття рішень. Враховуючи, що одержання прибутку є основною метою діяльності комерційного підприємства і забезпечує інтереси власників (засновників, акціонерів), це визначає необхідність ефективного та безперервного управління ним [4].

Основними критеріями оптимізації структури капіталу є: прийнятний рівень доходності і ризику в діяльності підприємства, мінімізація середньозваженої вартості капіталу підприємства, максимізація ринкової вартості підприємства. Кожне підприємство повинно самостійно обирати критерії оптимізації структури капіталу.

Отже, виділимо основні напрямками підвищення ефективності обліку власного капіталу підприємства:

1) керівникам підприємства варто обирати компромісний підхід для фінансування активів суб'єкта господарювання;

2) у аналізі фінансово-майнового стану варто враховувати інтенсивність використання основного капіталу, що є показником ефективності роботи підприємства;

3) скоротити терміни дебіторської заборгованості, що прискорить оборотність капіталу;

4) при виборі облікової політики варто враховувати, що фінансування підприємства лише за рахунок власного капіталу не завжди вигідне;

Висновки. Таким чином формування та облік власного капіталу на підприємствах різної організаційно-правової форми має свої особливості. Дослідження цих особливостей є важливим елементом удосконалення методології обліку власного капіталу. Система формування та обліку власного капіталу, що існує в Україні на даному етапі має недоліки. Було виявлено, що нормативно-правові акти, які регулюють операції з власним капіталом, мають законодавчі

прогалини та законодавчі колізії у своїй структурі. Виходячи із вищевикладеного, можна зробити висновок, що проблеми формування та обліку власного капіталу є дуже актуальними і потребують подальшого удосконалення.

Список літератури. 1. Багрий К.Л. Управлінські аспекти обліку власного капіталу суб'єкта господарювання [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgiirbis_64/. 2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. [Електронний ресурс] / Законодавство України. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/>. 3. Лен' В.С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: [Навчальний посібник] / В.С. Лен', В.В. Гливенко. – К.: Центр навчальної літератури. – 2013.– 608 с. 4. Панчук І.П. Проблеми обліку власного капіталу підприємства як об'єкта бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/5521/1/180.pdf/>. 5. Стригуль Л.С. Особливості формування та обліку власного капіталу на підприємствах різних організаційно-правових норм /Л.С. Стригуль, К.О. Панчева/ Вісник НТУ «ХПІ». 2014. № 65 (1107).

Bibliography (transliterated): 1. Bagrij K.L. *Upravlins'ki aspekti obliku vlasnogo kapitalu sub'ekta gospodarjuvannja* [Elektronnij resurs] – Rezhim dostupu: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgiirbis_64/. 2. *Nacional'ne polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 1 «Zagal'ni vimogi do finansovoi zvitnosti»*, zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukraini No73 vid 07.02.2013 r. [Elektronnij resurs] / Zakonodavstvo Ukraini. – Rezhim dostupu: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/>. 3. Len' V.S. *Buhgalters'kij oblik v Ukraini: osnovi ta praktika*: [Navchal'nij posibnik] / V.S. Len', V.V. Glivenko. – Kiev.: Centr navchal'noi literaturi. – 2013.– 608 s. 4. Panchuk I.P. *Problemi obliku vlasnogo kapitalu pidpriemstva jak ob'ekta buhgalters'kogo obliku* [Elektronnij resurs] – Rezhim dostupu: <http://eztuir.ztu.edu.ua/5521/1/180.pdf/>. 5. Strigul' L.S. *Osoblivosti formuvannja ta obliku vlasnogo kapitalu na pidpriemstvah riznih organizacijno-pravovih norm* /L.S. Strigul', K.O. Pancheha/ Visnik NTU «HPI». 2014. No65 (1107).

Надійшла (received) 19.05.2015

Брик Світлана Володимирівна — кандидат економічних наук, доцент, Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут»; тел.: (050) 917-62-59; e\u001email: svet_svb@mail.ru.

Bric Svetlana Volodymyrivna – Candidate of Economic Sciences (Ph. D.), Docent, National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute"; tel.: (050) 917-62-59; e\u001email: svet_svb@mail.ru.

Рудковська Євгенія Михайлівна – Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут», студент; тел.: (093) 755-66-30; e\u001email: jeni4kaaa@mail.ru.

Rudkovska Yevheniia – National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute", student; tel.: (093) 755-66-30; e\u001email: jeni4kaaa@mail.ru.