

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

*Демиденко Д.А., слухач магістратури
Науковий керівник: Ковальова Т. В., к.е.н., доцент
Харківський національний автомобільно-дорожній університет*

Теоретичні та організаційно-методичні питання з обліку власного капіталу вивчали і нині продовжують досліджувати багато зарубіжних та вітчизняних вчених: М. Ф. Огійчук [1], Н. І. Петренко [2], А. П. Бобяк [3], О. Й. Вівчар [4], Т. М. Королюк [5], Н. С. Пласкова [6], І. Л. Цюцяк [7] та інші. Проте, незважаючи на значні здобутки та напрацювання вчених світової і вітчизняної економічної науки, залишаються ряд проблем, які потребують вирішення.

З введенням в дію спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку [8] питання обліку власного капіталу набувають особливої гостроти. Це зумовлено, з одного боку, новими вимогами законодавства до створення та діяльності вітчизняних підприємств, а з іншого – необхідністю захисту прав акціонерів та власників підприємств, що неможливо без належного ведення бухгалтерського обліку операцій з власним капіталом. Щодо методології обліку власного капіталу, низка питань, пов'язаних із визначенням поняття – власний капітал, його структури, відображення руху в системі бухгалтерських рахунків і звітності, ще недостатньо розроблена та потребує подальших досліджень.

За думкою дослідників, кожен з видів власного капіталу виконує різні функції. Так, зареєстрований (пайовий) капітал характеризує величину статутного або пайового чи іншого зареєстрованого капіталу а також внески до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. У бухгалтерському обліку його величина відображена на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал».

Статутний капітал, облік якого ведеться на субрахунку 401 «Статутний капітал», відображає величину зареєстрованого статутного капіталу товариств, державних і комунальних підприємств. Реформування цей рахунок зазнав у 2013-2014 рр., і полягало воно у запровадженні поняття «зареєстрований капітал», під яким об'єднали статутний та пайовий капітал, хоча у Господарському та Цивільному Кодексах вживається термін «статутний (складений)» капітал. Ця термінологічна неузгодженість не спричиняє проблем у системи облікового відображення операцій із власним капіталом, а

самі зміни назв та змістовного наповнення рахунка 40 вважаємо більш прийнятними для ведення бухгалтерського обліку.

Введення додаткових рахунків другого рівня до рахунка 40 та 46, на яких відображалась би інформація про види зареєстрованих і несплачених акцій, запропоновано в [1]. Такий варіант обліку акцій власної емісії забезпечує оперативне одержання інформації про величину реально сплаченого капіталу та суму невиконаних у повному обсязі зобов'язань учасників.

В свою чергу, якщо статутний капітал товариства з обмеженою відповідальністю за підсумками річної діяльності буде меншим, аніж чисті активи підприємства, доведеться подумати про його зменшення. Утім на сьогодні це питання фактично належить до компетенції самого товариства. Ця норма, як зазначають вчені-дослідники, фактично призводить до того, що товариство з обмеженою відповідальністю повинне отримати прибуток (показати інші джерела власного прибутку) як мінімум у розмірі невнесеної частки, інакше співвідношення чистих активів і зареєстрованого статутного капіталу буде порушено. Отже, зависла без оплати частка в товаристві з обмеженою відповідальністю є потенційним джерелом різних спорів.

Щодо питання порушення спрощеної системи оподаткування при внесенні до статутного капіталу основних засобів, дослідники і практики вважають, що отримання такого внеску не буде порушенням. Але припускаємо, що податківці на місцях можуть дотримуватися іншої думки щодо цього.

Пайовий капітал, облік якого ведеться на субрахунку 402 «Пайовий капітал», відображає суми пайових внесків членів колективного сільськогосподарського підприємства, споживчого товариства, кредитної спілки, житлово-будівельного кооперативу та інших підприємств, які передбачені установчими документами. Зареєстрований капітал інших підприємств, зокрема приватних, формування якого передбачено в установчих документах, відображається на субрахунку 403 «Інший зареєстрований капітал» [8].

При відображенні зареєстрованого капіталу на субрахунку 404 «Внески у незареєстрований статутний капітал» показується сума незареєстрованого статутного капіталу.

До складу іншого вкладеного капіталу відносять додаткові внески засновників на сприяння розвитку підприємства на добровільній основі, і подібні рішення приймають на загальних

зборах колективу. Додаткові внески, як зазначається у джерелі [2], не порушують співвідношення часток у статутному капіталі, не збільшують суму зареєстрованого капіталу і не реєструються в державних органах. В обліку такий вид капіталу відображається на субрахунку 422 «Інший вкладений капітал».

Відображення дооцінки відповідної групи активів підприємства відбувається на субрахунках 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів», 412 «Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів», 413 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів», 414 «Інший капітал у дооцінках» відповідно, зазначає джерело [3]. Збільшення накопиченого капіталу у корпоративних підприємствах може відбуватись за рахунок емісійного доходу, він є різницею між продажною вартістю акцій власної емісії та їх номінальною вартістю. Цей вид капіталу відображається на субрахунку 421 «Емісійний дохід».

При формуванні власного капіталу підприємства можуть виникати курсові різниці, викликані коливанням курсів валют, що впливає на величину капіталу підприємства. Вони відображаються на субрахунку 423 «Накопичені курсові різниці».

Якщо на підприємство надходять необоротні активи від інших осіб безоплатно, то вони відображаються як збільшення додаткового капіталу підприємства. При цьому використовується субрахунок 424 «Безоплатно отримані необоротні активи». Залишок додаткового капіталу на цьому рахунку зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно одержаних об'єктів необоротних активів і при вибутті таких активів. Також у додатковому капіталі виділяють інший додатковий капітал, зокрема, капітал у сумі вартості необоротних активів, які отримані за договором оренди цілісних майнових комплексів, що відображається на субрахунку 425 «Інший додатковий капітал».

Формування власного капіталу підприємства має певну специфіку, яка обумовлена, у відповідності до чинного законодавства України, організаційно-правовою формою діяльності підприємств. Вказану специфіку слід враховувати і в момент заснування того чи іншого виду підприємства, і в подальшому для забезпечення його ефективної господарської діяльності.

Процес формування власного капіталу супроводжується виникненням ряду проблем, що впливають на управлінський аспект фінансових рішень на підприємстві. Ці проблеми потребують

подальшої детальної розробки як в частині теорії, так і в практичній частині фінансового менеджменту та можуть бути вирішеними лише за умови вдосконалення чинного законодавства.

Література.

1. Огійчук М. Чисті активи як фінансове джерело стабільного функціонування підприємств різних організаційно-правових форм господарювання / М. Огійчук // Бухгалтерський облік і аудит. - 2016. - № 1. - С. 2-10.

2. Петренко Н. І. Складові власного капіталу в зарубіжних країнах: обліковий аспект / Н. І. Петренко // Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету : зб. наук. праць. Серія : Економічні науки. – Чернівці : Технодрук. - 2012. Випуск 1 (22). - С. 314-326.

3. Бобяк А. П. Власний капітал підприємства як економічна категорія, та його облік / А. П. Бобяк // Міжнародний збірник наукових праць: Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. - 2011. - Вип. 1 (19). - С. 55-58.

4. Вівчар О. Й. Власний капітал як фінансове джерело функціонування підприємства / О. Й. Вівчар // Науковий вісник НЛТУ України : Збірник науково-технічних праць. – Львів : РВВ НЛТУ України. - 2009. - Вип.19.5. - С. 146-150.

5. Королюк Т. М. Облік власного капіталу й аналіз його впливу на інвестиційну привабливість акціонерних товариств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к-та. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалт. облік, аналіз та аудит». – К. : НАУ, 2005. – 22 с.

6. Пласкова Н. С. Анализ и оценка структуры и цены капитала / Н. С. Пласкова // Вестник Российского государственного торгово-экономического университета. - 2012. - Вип. № 4 (64). - С. 64-69.

7. Цюцяк І. Л. Аналіз наукових підходів до трактування наукової категорії «Власний капітал» [Електронний ресурс] / І. Л. Цюцяк // Економіка. - 2014. - Вип. 9. – Режим доступу : URL:<http://iful.at.ua/NIV-9-2014/41.pdf>

8. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування : Наказ від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>