

ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ПІДПРИЄМСТВА, ЯК ЕКОНОМІЧНА КАТЕГОРІЯ, ТА ЙОГО ОБЛІК

У статті розглянуто проблеми обліку й аналізу формування та змін власного капіталу, узагальнено теоретичні засади визнання власного капіталу підприємства та його бухгалтерський облік

Постановка проблеми. Актуальність даної теми визначається тим, що невпинний перехід України до ринкової економіки, розширення та поглиблення ринкового середовища у всіх сферах діяльності цілком закономірно викликає необхідність удосконалення методики бухгалтерського обліку.

Основою ринкової економіки є відносини власності, які в системі бухгалтерського обліку виражені категорією “власний капітал”. Підприємство, що відокремлено від інших здійснює господарську діяльність, повинно володіти капіталом. Структура і динаміка власного капіталу є найсуттєвішим показником, що визначає фінансовий стан підприємства. В той же час основним джерелом, де акумулюється та систематизується необхідна інформація, є бухгалтерський облік. Він відображає процес формування власності, обсяг прав власників, розподіл результатів їх діяльності, тобто інформацію про формування та використання власного капіталу як фінансової основи діяльності підприємств.

Великий спектр організаційно-правових форм підприємств, де спостерігаються відмінності у відносинах власності, регулюванні майнових питань, зумовлює особливості обліку власного капіталу та відображення цієї інформації у фінансовій звітності. Розкриття цих особливостей та методичне забезпечення обліку власного капіталу в підприємствах сприятиме підвищенню повноти та достовірності інформації про їх фінансово-майновий стан у фінансовій звітності, що дозволить користувачам звітності приймати обґрунтовані та виважені управлінські рішення. Тому на сучасному етапі діяльності підприємств виняткове значення мають вдосконалення методики обліку формування відносин власності та власного капіталу.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми обліку й аналізу формування та змін власного капіталу досліджуються в працях провідних іноземних та вітчизняних вчених-економістів. Серед іноземних учених, які здійснили внесок в удосконалення обліку власного капіталу на різних історичних етапах, слід назвати таких: Ж. Андре, Н. де Анастасіо, В.Е. Ануфрієв, Л. Батардон, Ф. Беста, А.В. Бугайова, П. Герстнер, Ж.Б. Дюмарше, Н.А. Литньова, Ф. Ляйтнер, М.Ю. Медведєв, Л. Пачолі, В. Рігер, Ж. Ришар.

Із вітчизняних науковців, які присвятили свої праці даній проблемі, є: М.Д. Алексеєнко, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.М. Мосійчук, В.М. Пархоменко, Н.Д. Прокопенко, Г.Г. Кірейцев, М.С. Пушкар, В.Ф. Палій, Я.В. Соколов, Ф.Є. Поклонський, С.В. Пітель, Н.М. Ткаченко, В.В. Сопко та інші.

Мета дослідження. Метою даної статті є узагальнення теоретичних засад визнання власного капіталу підприємства та його бухгалтерського обліку.

Викладення основного матеріалу дослідження. Будь-яке господарство з погляду ринкових суспільних відносин має двоїсту (подвійну) характеристики: з одного боку, це сукупність активів, тобто майнових об'єктів – носіїв характеристик вартості, та об'єктів (суб'єктів) права власності; з іншого – це сукупність пасивів – об'єктів обліку як суб'єктів – носіїв права власності на активи (фізичні або юридичні особи).

З погляду обліку суб'єктів – носіїв права власності на активи – в бухгалтерському обліку виникають дві характеристики:

- 1) вкладення засновників (власників) господарства (власний капітал);
- 2) залучені до господарювання чужі кошти, тобто зобов'язання підприємства щодо інших фізичних чи юридичних осіб або держави (чужий капітал).

У бухгалтерському обліку мають чітко розмежовуватися поняття власного капіталу (власності засновників) та чужого (залученого) капіталу, тобто власності інших суб'єктів власності. За залучений ззовні капітал потрібно платити проценти, незалежно від того, прибуткове чи збиткове підприємство. За власний капітал засновники після сплати податків одержують дохід (дивіденди, проценти тощо), а в разі збитковості їх капітал втрачає в ціні на суму збитків. Таким чином, засновники, незалежно від розміру частки власних внесків, мають право участі в управлінні підприємством.

З погляду балансової інтерпретації власності формується перший розділ пасиву балансу підприємства, в другому – відображаються забезпечення наступних витрат і платежів.

Власний капітал – це власні джерела підприємства (фірми, компанії), які вкладені (внесені) засновниками або залишені ними на підприємстві з уже оподаткованого прибутку. Власний капітал складається з таких капіталів:

- статутного (реєстрованого);
- пайового;
- різних видів незареєстрованого;
- додаткового сплаченого;
- додаткового несплаченого;
- резервного (страхового);
- нерозподіленого прибутку (непокритого збитку);
- неоплаченого;
- вилученого.

Ці складові відображають суму, яку власники (засновники) передали в розпорядження підприємства як внески, чи залишили у формі нерозподіленого прибутку, або суму, що її підприємство одержало у своє розпорядження ззовні (від інших підприємств) без повернення.

Показник "власний капітал" – один з найістотніших і найважливіших для підприємства показників, оскільки дає уявлення про такі характеристики:

- забезпеченість коштами для функціонування;
- кредитоспроможність;
- платоспроможність.

У світовій практиці у формуванні власності (капіталу) засновників підприємства розрізняють (за економіко-правовим характером) два поняття: вклади й додаткові внески засновників. Вони виконують різні функції. Для того, щоб зрозуміти ці функції, слід спочатку з'ясувати складові елементи власного капіталу.

Власний капітал засновників (учасників) поділяється на дві частини: реєстрований і незареєстрований. Перша – це статутний або пайовий капітал, друга – додатковий, резервний (страховий) капітали та нерозподілений прибуток (непокритий збиток). Але вклади виконують незрівнянно більше функцій і мають значно глибший зміст, аніж просте внесення додаткових коштів (майна), зокрема й таких, що залишилися в складі власного капіталу як нерозподілений прибуток.

Вклад – це частка засновника у статутному капіталі підприємства, яка виконує функції:

– інвестування у діяльність підприємства (це першочергове джерело формування майна підприємства);

– регулювання відносин власності (розподіл майна, виробленої продукції, одержаного прибутку тощо). Це особливо важливо у разі виходу учасника з підприємства або коли йдеться про правонаступництво тощо;

– управління підприємством (адже кількість голосів кожного учасника дорівнює його вкладу або пропорційна до нього).

Додатковий внесок – це частка засновника в інших формах власного капіталу підприємства – резервному (страховому) чи нерозподіленому прибутку (непокритому збитку). Такий вклад виконує лише першу функцію – інвестування.

Додаткові грошові внески або майно засновників можуть бути спрямовані на розвиток підприємства, закупівлю товарно-матеріальних цінностей, покриття збитків тощо.

Формування статутного капіталу за рахунок вкладів засновників – обов'язковий елемент установчих документів підприємства. Сума статутного (пайового) капіталу підлягає обов'язковій реєстрації в державному реєстрі господарських одиниць. Рішення про його збільшення (зменшення) також обов'язково має реєструватися. Сума статутного капіталу, що відображається в балансі підприємства не може бути відмінною від тієї, що зареєстрована в державному реєстрі.

Вартісна оцінка вкладу визначає частку засновника у статутному капіталі, тоді як додаткові внески, крім випадків, щодо яких самі засновники зробили застереження, на її розмір не впливають. Ця властивість додаткових внесків набуває особливого значення, наприклад, у разі банкрутства. Учасники товариства відповідають лише в межах своїх вкладів (часток). При цьому додаткові внески учасників до інших видів власності до уваги не беруться.

Згідно із законодавством, внесення вкладу є обов'язковим для засновника, а от додаткові внески є добровільними. Відповідне рішення приймається простою більшістю голосів засновників. При цьому важливо що робиться – вклади до статутного капіталу чи додаткові внески просто до власності (капіталу). Для побудови бухгалтерського обліку власності це має першочергове значення.

Таблиця 1. Загальна характеристика рахунків бухгалтерського обліку власного капіталу

<i>Власний капітал та зобов'язання</i>	<i>Номер рахунку бух. обліку</i>	<i>Код рядка балансу</i>
1. Власний капітал		
Статутний капітал	40	300
Пайовий капітал	41	310
Додатковий вкладений капітал	42 (421,422)	320
Інший додатковий капітал	42(423,424,425)	330
Резервний капітал	43	340
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	44	350
Неоплачений капітал	46	360
Вилучений капітал	45	370
Усього за розділом 1	X	380

Статутний капітал – це сума грошових коштів (вкладів), що їх власник надає в повне господарське відання (володіння, користування, розпорядження) підприємству, яке він створює, або вартість відповідного майна. Вкладами можуть бути грошові кошти, основні засоби та інші матеріальні цінності, нематеріальні активи, цінні папери тощо.

Облік статутного капіталу ведеться на рахунку бухгалтерського обліку 40 “Статутний капітал”.

Інформація про суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами, узагальнюється на рахунку 41 “Пайовий капітал”.

Рахунок бухгалтерського обліку 42 “Додатковий капітал” узагальнює інформацію про суми додаткового капіталу, тобто, про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про суми дооцінок необоротних активів і фінансових інструментів та інші види додаткового капіталу. Для кожного виду додаткового капіталу передбачений окремий субрахунок.

Стан та рух резервного капіталу підприємства, створений відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку, відображається на рахунку бухгалтерського обліку 43 “Резервний капітал”.

Бухгалтерський облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків) ведеться на однойменному рахунку.

У разі викупу власних акцій з метою їх перепродажу чи анулювання – відображення операцій здійснюється на рахунку 45 “Вилучений капітал”.

Інформація про зміни в неоплачену капіталі відображається на рахунку 46 “Неоплачений капітал”.

Бухгалтерський облік та відображення операцій на вищенаведених рахунках обліку власного капіталу ведеться відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та Інструкції про його застосування, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291.

Інформація про власний капітал підприємства, крім балансу підприємства, відображається також у Звіті про власний капітал, форма якого затверджена Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 5 “Звіт про власний капітал” (наказ Міністерства фінансів України від 31.03.1999 № 87).

ЛІТЕРАТУРА:

1. Господарський Кодекс України від 16 січня 2003 року N 436-IV.// Відомості Верховної Ради (ВВР), 2003, N 18, N 19-20, N 21-22, ст. 144.

2. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99р. № 996-XIV.

3. Положення бухгалтерського обліку 5 “Звіт про власний капітал”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31.03.99.

4. Положення бухгалтерського обліку 2 “Баланс”, затверджене наказом Міністерства фінансів України N 87 від 31.03.99.

5. Наказ Мінфіну „Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування ” N 291 від 30.11.99.