

*Л. С. СТРИГУЛЬ*, канд.екон.наук., доц., НТУ «ХПІ»;  
*К.О. ПАНЧЕХА*, магістрант, НТУ «ХПІ»

## **ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ТА ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РІЗНИХ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВИХ ФОРМ**

У статті досліджено особливості формування та обліку складових власного капіталу. Дана загальна характеристика рахунків обліку власного капіталу. Визначено рівні нормативно-правового регулювання операцій з власним капіталом на підприємствах різної організаційно-правової форми відповідно до чинного законодавства.

**Ключові слова:** власний капітал, організаційно-правова форма підприємства, зареєстрований (пайовий) капітал, капітал в дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток, вилучений капітал, неоплачений капітал.

**Вступ.** Заснування і подальша діяльність підприємства будь-якої форми власності неможливе без створення власного капіталу. Його величина є важливою економічною категорією, яка характеризує платоспроможність та фінансову стійкість підприємства. Формування та облік власного капіталу залежить від організаційно-правової форми та виду діяльності. Різноманіття організаційно-правових форм підприємств, де існують відмінності у відносинах власності, регулюванні майнових питань, зумовлює особливості обліку власного капіталу та відображення цієї інформації у формах фінансової звітності. Дослідження цих особливостей щодо формування та обліку власного капіталу на підприємствах сприятиме підвищенню повноти та достовірності інформації, що відображається у фінансовій звітності, про фінансово-майновий стан. Це дозволить користувачам звітності приймати обґрунтовані та виважені управлінські рішення. Тому на сучасному етапі питання щодо удосконалення формування та обліку власного капіталу є дуже актуальними.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми бухгалтерського обліку формування та змін власного капіталу досліджуються у працях провідних вітчизняних і зарубіжних вчених: М. Д. Алексеєнко, 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. Палія, В. М. Пархоменко, Л. В. Пешковської, О. І. Пилипенко, С. В. Пітель, Ф. Є. Поклонського, В. С. Приходько, Н. Д. Прокопенко, М. С. Пушкара, Ж. Ришара, Т. А. Снеткової, Я. В. Соколова, В. В. Сопко, К. С. Сурніна, Н. М. Ткаченко. Аналіз вітчизняної та зарубіжної наукової літератури викриває неоднозначність, як трактування самого поняття

«власний капітал», так і його складових формування [1].

**Мета дослідження.** Метою дослідження є визначення особливостей формування та обліку власного капіталу на підприємствах різних організаційно-правових форм.

**Постановка проблеми.** Питання, пов'язані з формуванням, обліком та управлінням власного капіталу, займають важливе місце в управлінні підприємством. Проте слід зауважити, що відповідно чинному законодавству, система бухгалтерського обліку передбачає багатоваріантність операцій з формуванням та змінами складових частин власного капіталу. Така ситуація зумовлює необхідність досліджень, основною задачею яких є з'ясування особливостей формування та обліку власного капіталу на підприємствах різних організаційно-правових форм.

**Матеріали та результати досліджень.** Власний капітал є основним джерелом формування господарських засобів, що спостерігається із рівняння бухгалтерського балансу:

$$\text{«Актив} = \text{Власний капітал} + \text{Зобов'язання»}.$$

Величина власного капіталу підприємства характеризує його платоспроможність та кредитоспроможність, забезпеченість коштами для покриття власних зобов'язань.

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 [2].

Порядок формування та облік власного капіталу залежить від організаційно-правової форми підприємства, вимог чинного законодавства щодо мінімального розміру статутного, резервного та інших видів капіталу [1].

Починаючи з 2013 року, у зв'язку з внесенням змін до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій та Інструкції про його застосування, 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 [3]. 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.

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. Відповідно до діючого законодавства, додаткова емісія акцій, тобто операції емітента з продажу додаткової кількості акцій власного випуску при їхньому первинному розміщенні (поширенні), може бути здійснена двома шляхами:

- випуском у обертання «нових» акцій, для якого може бути кілька джерел додаткові внески (внески), реінвестиція дивідендів і сума індексації основних фондів, проведеної відповідно до постанов Кабінету Міністрів України;

- обміном раніше випущених облігацій акціонерного товариства на його акції, що знову випускаються. При збільшенні статутного капіталу шляхом підвищення номінальної вартості акцій кількість їх залишається без змін. Попередній випуск акцій обмінюється на акції нового випуску і в подальшому анулюються. Зменшення статутного капіталу може здійснюватися шляхом зменшення кількості акцій або зниження номінальної вартості акцій.

Відповідно до Закону України «Про господарські товариства», мінімальний розмір статутного капіталу товариства з обмеженою відповідальністю, товариства з додатковою відповідальністю, повного товариства та командитного товариства не встановлено. Тобто статутний капітал таких підприємств як вид може бути відсутнім. Проте згідно з ст. 144 Цивільного кодексу України статутний капітал товариства з обмеженою відповідальністю визначає мінімальний розмір майна товариства, що гарантує інтереси його кредиторів [4]. Внесками учасників (засновників) товариства можуть бути будинки, споруди, устаткування та інші матеріальні цінності, цінні папери, права

користування землею, водою та іншими природними ресурсами, будинками, спорудами, устаткуванням, а також інші майнові права (в тому числі на інтелектуальну власність), грошові кошти, в тому числі в іноземній валюті. Вартість майна, внесеного в рахунок вкладу в статутний фонд, визначається в грошовому вираженні за погодженням між сторонами в момент здійснення внеску. Матеріальні цінності, що вносяться до статутного капіталу, оцінюються за первинними документами, які підтверджують їх вартість, а при відсутності таких документів — на підставі протоколу зборів засновників.

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 [3].

Починаючи з 2013 року 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 [1].

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 [1].

3) 423 «Накопичені курсові різниці». На цьому субрахунку відображається узагальнена інформація про курсові різниці, які НП(С)БУ 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». Розмір резервного капіталу для господарських товариств регламентується нормативно-правовими актами аналіз яких дозволив виявити, що:

- згідно Закону України «Про господарські товариства» резервний фонд повинен бути не менше 25 відсотків статутного (складеного) капіталу;

- згідно зі ст. 87 Господарського кодексу України у господарському товаристві створюються резервний (страховий) фонд у розмірі, встановленому установчими документами, але не менш як п'ятнадцять відсотків статутного капіталу [4].

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

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 [5] і відображається на рахунку 46 «Неоплачений капітал».

Крім того, чинними Господарським та Цивільним кодексом прописано право підприємств формувати на власний розсуд інші фонди. При цьому жодних вимог до формування складових власного капіталу приватних підприємств, фермерських господарств, підприємств з іноземними інвестиціями, іноземних підприємств в даних документах немає[1].

**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. Нами 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 С. С. Нестеренко. Порівняльний аспект нормативного регулювання складових власного капіталу на підприємствах різних форм власності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2962> 2 О. М. Ромашко Удосконалення обліку власного капіталу на підприємстві [Електронний ресурс]. – Режим доступу:[http://sophus.at.ua/publ/2013\\_11\\_21\\_22\\_kampodilsk/sekcija\\_1\\_2013\\_11\\_21\\_22/udoskonalennja\\_obliku\\_vlasnogo\\_kapitalu\\_na\\_pidpriemstvi/35-1-0-720](http://sophus.at.ua/publ/2013_11_21_22_kampodilsk/sekcija_1_2013_11_21_22/udoskonalennja_obliku_vlasnogo_kapitalu_na_pidpriemstvi/35-1-0-720) 3 Цивільний кодекс України № 435-IV, поточна редакція від 06.11.2014 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15/page> 4 Господарський кодекс України № 436-IV, поточна редакція від 06.11.2014 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15/page3> 5 А. П. Бобяк Організаційно-методичні аспекти обліку власного капіталу на підприємствах [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.napks.edu.ua/library/compilations\\_vak/eiu/2011/1/p\\_91\\_95.pdf](http://www.napks.edu.ua/library/compilations_vak/eiu/2011/1/p_91_95.pdf)

**Bibliography (transliterated):** 1 S. S. Nesterenko. *Porivnyal'nyy aspekt normatyvnoho rehulyuvannya skladovykh vlasnoho kapitalu na pidpryyemstvakh riznykh form vlasnosti* [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2962> 2 O. M. Romashko *Udoskonalennya obliku vlasnoho kapitalu na pidpryyemstvi* [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu : [http://sophus.at.ua/publ/2013\\_11\\_21\\_22\\_kampodilsksekcija\\_1\\_2013\\_11\\_21\\_22/udoskonalennja\\_obliku\\_vlasnogo\\_kapitalu\\_na\\_pidpriemstvi/35-1-0-720](http://sophus.at.ua/publ/2013_11_21_22_kampodilsksekcija_1_2013_11_21_22/udoskonalennja_obliku_vlasnogo_kapitalu_na_pidpriemstvi/35-1-0-720) 3 *Tsyvil'nyy kodeks Ukrainy* # 435-IV, potochna redaktsiya vid 06.11.2014 r. [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu : <http://zakon4.rada.gov.ua/lawsshow435-15page> 4 *Hospodars'kyi kodeks Ukrainy* # 436-IV, potochna redaktsiya vid 06.11.2014 r. [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/lawsshow436-15page3> 5 A. P. Bobyak *Orhanizatsiyno-metodychni aspekty obliku vlasnoho kapitalu na pidpryyemstvakh* [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu : [http://www.napks.edu.ua/library/compilations\\_vakeiu2011p\\_91\\_95.pdf](http://www.napks.edu.ua/library/compilations_vakeiu2011p_91_95.pdf)

*Поступила (received) 04.11.2014*