

ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ

УДК 567

Росва О. С.
асистент

Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського,
м. Кривий Ріг, Україна,
e-mail: Olga_RVA@mail.ru

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ВЛАСНИМ КАПІТАЛОМ

Royeva O.,
assistant

Donetsk National University of Economics and Trade named after Mykhailo Tugan-Baranovsky,
Kryvyi Rih, Ukraine,
e-mail: Olga_RVA@mail.ru

EQUITY CAPITAL MANAGEMENT AND REGISTRATION PROCESS IMPROVING

Мета. Мета статті полягає у визначенні шляхів удосконалення методики обліку і управління капіталом підприємств різних форм власності в умовах комп'ютеризації облікового та управлінського процесу на підприємствах.

Методи. У процесі дослідження використано методи теоретичного узагальнення, аналізу і синтезу та прогнозування.

Результати. Розглянуто організацію облікового процесу, як систему прийомів і способів відображення операцій, яка повністю забезпечує дієвий контроль і всебічний аналіз власного капіталу підприємств різних форм власності при мінімальних затратах праці і засобів на ведення обліку.

Ключові слова: власний капітал, дивіденди, організація обліку, управління, аналіз.

Постановка проблеми. На організацію бухгалтерського обліку, безперечно, впливають основні організаційні характеристики підприємств. Чітке виконання вказаних завдань значною мірою залежить від рівня організації обліку на підприємстві, що повинно охоплювати всю сукупність завдань із синтетичного й аналітичного обліку та контролю.

Будь-яка організація, що веде виробничу чи іншу комерційну діяльність повинна мати визначений капітал, що представляє собою сукупність матеріальних цінностей і коштів, фінансових вкладень і витрат на придбання прав і привілеїв, необхідних для здійснення його господарської діяльності. У сучасному бухгалтерському обліку допускається багатоваріантність вирішення питань щодо формування та використання власного капіталу. Разом з цим, ураховуючи специфічні ознаки функціонування підприємств, при організації обліку активів і пасивів необхідно враховувати вимоги чинного законодавства та кооперативну природу таких суб'єктів господарювання. Організовуючи облік власного капіталу, необхідно враховувати наступні фактори: форму власності; організаційно-правову форму господарювання; кількість засновників.

Облік власного капіталу забезпечує не тільки інформацією про операційну діяльність, але й фінансову діяльність (зміни у складі власного капіталу, так і поточних, і довгострокових зобов'язань підприємства), при цьому, об'єднуючи практично всі функції управління: облік, планування, координацію, контроль, аналіз, прийняття рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналіз наукових і методичних праць з питань обліку і аналізу власного капіталу свідчить про багатовекторність

досліджень, присвячених обліковим і аналітичним аспектам формування та руху власного капіталу. Зокрема, питання визначення облікової сутності власного капіталу висвітлені в роботах І. Шера, Ш. Пангло, Р. де Рувера, А. Гуляєва, С. Боголєпова, І. Палатнікова, М. Лунського, В. Ковальова, В. Соколова. Питання методики бухгалтерського обліку власного капіталу розглядаються в працях вітчизняних вчених Ф. Бутинця, М. Кужельного, Ю. Кузьмінського, Є. Мниха, А. Герасимовича, В. Сопка, С. Голова, Н. Ткаченко, В. Єфіменка, О. Пилипенка, О. Канцурова, С. Пителя. Окремі питання, пов'язані з проблемами обліку й аналізу формування та змін власного капіталу, досліджено у працях вітчизняних науковців М. Алексеєнка, М. Мосійчук, Н. Прокопенка, Ф. Поклонського.

Метою статті є розробка низки заходів удосконалення організації обліку та управління власним капіталом, що дозволять забезпечити повне та правильне відображення розміру і всіх змін власного капіталу; удосконалити організацію аналітичного обліку на рахунках власного капіталу, забезпечити правильне відображення в регістрах обліку і звітності операцій із власним капіталом та підвищити ефективність використання власного капіталу.

Виклад основного матеріалу. Удосконалення обліку власного капіталу наперед зумовлено неточностями типових кореспонденцій рахунків, запропонованих методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку щодо операцій із формування статутного капіталу в акціонерних товариствах, зокрема його формування та нараховання дивідендів.

Виходячи з цього, пропонується ведення аналітичного обліку за рахунком 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»: 6711 «Розрахунки за нарахованими дивідендами резидентам» і 6712 «Розрахунки за нарахованими дивідендами нерезидентам», якщо на підприємстві є акціонери резиденти та нерезиденти. Для підприємств, акціонерами яких є лише резиденти, пропонуються наступні розрізи аналітики: 6711 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за привілейованими акціями», 6712 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за простими акціями». Якщо в акціонерному товаристві випускають акції іменні та на пред'явника: 67111 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за іменними привілейованими акціями», 67112 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за привілейованими акціями на пред'явника», 67121 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за простими іменними акціями», 67122 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за простими акціями на пред'явника».

Наведені вище пропозиції з методики, забезпечують вдосконалення обліку власного капіталу в частині формування статутного капіталу та нараховання дивідендів.

Сучасні вимоги швидкості та своєчасності надання інформації призводять до комп'ютеризації фінансового та управлінського обліку і аналізу власного капіталу. Необхідно зазначити, що при використанні комп'ютерної техніки відрізняється порядок побудови системи рахунків. За наявності комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку немає потреби в обмеженні кількості показників, які одержуються в системі бухгалтерського обліку.

Основні відмінності при роботі з бухгалтерськими рахунками в комп'ютерних програмах полягають в наступному:

- існує можливість одночасного ведення обліку в декількох планах рахунків;
- значно розширено можливості аналітичного обліку.

При організації комп'ютерної форми обліку в акціонерних товариствах та товариствах з обмеженою відповідальністю, особливість полягає у правильній організації аналітичного обліку складових власного капіталу, зокрема статутного (акціонерного) капіталу – за видами акцій (простими, привілейованими; іменними, на

пред'явника), за акціонерами, засновниками, внесками в національній та іноземній валютах тощо.

Отже, при комп'ютеризації обліку власного капіталу слід обов'язково вести аналітичний облік за допомогою довідника «Засновники» або іншого створеного довідника. В довіднику відкриваються субрахунки на кожного засновника.

Д 461 К 40 – відображено заборгованість по внесках засновників-резидентів (у національній валюті).

Д 462 К 40 – відображено заборгованість по внесках засновників-нерезидентів (в іноземній валюті).

Д 4611 К 40, Д 4621 К 40 – безпосередньо ведення аналітичного обліку в межах субрахунку тощо.

Д 10 К 4611, Д30 К4621 – на суму погашення заборгованостей по внесках до статутного капіталу.

Зробивши «Аналіз рахунку», маємо інформацію про оголошений капітал і погашення заборгованостей засновників по внескам до статутного капіталу.

Для щорічних відрахувань до резервного капіталу можна розробити шаблон «Типові операції», де передбачити відрахування 5% від нерозподіленого прибутку. Для визначення прибутку програмою передбачено також автоматичне підраховування прибутку.

Вищенаведені пропозиції організації автоматизованої обробки інформації з обліку і аналізу власного капіталу забезпечують вдосконалення методології процесу обліку власного капіталу.

Основними цілями збільшення статутного капіталу є:

- мобілізація фінансових ресурсів для виконання виробничо-технічного характеру, модернізації існуючих потужностей, переобладнання чи розширення виробництва;

- збільшення частки капіталу, у межах якої власники підприємства відповідають за нього зобов'язаннями перед кредиторами, спрямоване на підвищення кредитоспроможності та суб'єкта господарювання та його фінансової стійкості;

- поліпшення ліквідності та платоспроможності підприємства (збільшення капіталу пов'язане, як правило, із залученням додаткових грошових ресурсів);

- акумуляція фінансового капіталу для придбання корпоративних прав інших підприємств, у тому числі з метою посилення впливу на них, поглинання чи придбання їх потужностей.

Статутний капітал, як правило, збільшують, щоб мобілізувати фінансові ресурси й підвищити фінансову стійкість підприємства. Ще один важливий мотив – збільшення капіталу, за яким власники несуть відповідальність перед кредиторами, завдяки чому підвищується кредитоспроможність підприємства. Серед інших чинників, що зумовлюють збільшення статутного капіталу, слід назвати зниження ринкової ціни акцій. Ефекту зниження курсу можна досягти і без збільшення номінального капіталу, зменшивши номінальну вартість акцій, а також збільшивши їх кількість.

Статутний капітал збільшують трьома методами: збільшення кількості акцій існуючої номінальної вартості, збільшенням номінальної вартості акцій, обміном облігацій на акції [1].

При збільшенні кількості акцій існуючої номінальної вартості, статутний фонд підприємства зростає за рахунок трьох джерел [2]. Джерела з збільшення кількості акцій наступні:

- додаткових внесків учасників та засновників;
- дивідендів (реінвестиції прибутку);

– індексації основних фондів.

Зрозуміло, реальний приплив фінансових ресурсів на підприємство відбувається лише в разі здійснення додаткових внесків інвесторів в обмін на корпоративні права суб'єкта господарювання. Ця операція пов'язана з додатковою емісією таких прав.

При збільшенні номінальної вартості корпоративних прав, акції попередніх випусків обмінюють на акції нової номінальної вартості відповідно до кількості акцій, якими володіє акціонер. Збільшення статутного фонду акціонерного товариства збільшенням номінальної вартості акцій є підставою для анулювання реєстрації попередніх випусків акцій [5, с. 3]. Тому, потрібно зареєструвати випуск акцій нової номінальної вартості.

Можна вжити наступних заходів з метою покращення використання власних коштів:

– спрямування частини чистого прибутку безпосередньо на приріст статутного фонду для підвищення нормативу (або поповнення власних оборотних коштів);

– продаж (реалізація) об'єктів основних засобів (зайвих, недовантажених, морально застарілих) і використання одержаних коштів (або бодай їх частин) на поповнення фонду власних коштів.

– вжити заходів щодо партнерських відносин з комерційними банками і збільшення на цій основі обсягу короткотермінових кредитів у своєму господарському обороті;

– розширення практики розрахунків на умовах попередньої оплати (перерахування авансів) тощо;

– потрібно визначити правильні пропорції розподілу свого капіталу між фондами основних та оборотних коштів та забезпечити, щоб ці кошти вкладалися в відповідні активи з найбільшою віддачею.

Таким чином, класифікація власного капіталу за зонами фінансової стійкості в найбільш загальному вигляді дає уявлення про фінансовий стан підприємства.

Статутний капітал акціонерного товариства складається з простих і привілейованих акцій і його збільшення може відбуватись через збільшення акцій існуючої номінальної вартості або шляхом збільшення вартості акцій [6, с. 147]. Таке збільшення статутного капіталу може відбуватись за рахунок індексації основних засобів.

Підприємство має право викупити в акціонера оплачені ним акції або частку в статутному капіталі господарського товариства, для подальшого їх перепродажу, анулювання. Однак така операція здійснюється за погодженням на зборах засновників. Якщо акції викупувають за готівкові кошти, то первинним документом буде видатковий касовий ордер, якщо за безготівковим розрахунком – виписка банку.

Документальне оформлення перепродажу акцій чи часток буде залежати від виду активу, який надається в оплату, та проводиться аналогічно погашенню заборгованості з капіталу [7, с. 128].

Анулювання викуплених акцій (часток) призводить до зменшення статутного капіталу, здійснюється на підставі рішення засновників. Під час анулювання акцій (часток), складові власного капіталу змінюються залежно від різниці між собівартістю викуплених акцій (часток) та їх номінальною вартістю. Частково така різниця погашається за рахунок додатково вкладеного капіталу. Якщо фактична собівартість викуплених акцій (часток) перевищує їх номінальну вартість понад наявного залишку на рахунку додатково вкладеного капіталу (кредитове сальдо по рахунках 421, 422), то вона погашається за рахунок нерозподіленого прибутку [8, с. 225–228].

Як під час анулювання акцій (часток), так і під час їх перепродажу оформлюють бухгалтерську довідку. Ми пропонуємо для обліку цих операцій застосовувати таку табличну форму документа про розрахунок результату від перепродажу акцій

(часток) або їх анулювання.

У цьому документі, на відміну від бухгалтерської довідки, систематизовано інформацію про кількість акцій, їх номінальну та реальну вартість, можливу кореспонденцію рахунків внаслідок перепродажу чи анулювання акцій. Також потрібно вказати номер протоколу зборів засновників, в якому прийнято рішення про здійснення таких операцій з акціями.

Зменшення статутного капіталу акціонерного товариства шляхом зменшення номінальної вартості акцій призводить до компенсації такої різниці акціонерам або до збільшення додатково вкладеного капіталу. Засновники підприємства можуть ухвалити рішення про покриття невідшкодованих збитків за рахунок пайового капіталу, додаткового чи резервного капіталу. Така операція оформлюється рішенням засновників. На суму безкоштовно отриманих необігових активів підприємство збільшує інший додатковий капітал. У процесі їх експлуатації нараховується знос, на величину якого визнається дохід від безоплатно одержаних активів та відповідно зменшується додатковий капітал. Ця операція оформлюється бухгалтерською довідкою.

Отже, підприємству потрібно вживати всіх вище перелічених й інших заходів для того, щоб підвищити ефективність використання власного капіталу і знаходитися в зоні фінансової стійкості, за якої все майно підприємства поступово стає власним, а позичковий капітал має надійні джерела покриття.

Висновок. Організуючи облік власного капіталу необхідно враховувати наступні фактори: форму власності; організаційно-правову форму господарювання; кількість засновників. Удосконалення організації обліку власного капіталу, полягає у впровадженні заходів, що дозволять забезпечити всебічний контроль за правильністю і законністю формування власного капіталу; своєчасне, повне, правильне відображення розміру і всіх змін власного капіталу; контроль за раціональним розподілом прибутку за відповідними фондами. Удосконалення організації аналітичного обліку, полягає у впровадженні рахунків 6711 «Розрахунки за нарахованими дивідендами резидентам»; 6712 «Розрахунки за нарахованими дивідендами нерезидентам», для підприємств, акціонерами яких є резиденти та нерезиденти; 6711 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за привілейованими акціями», 6712 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за простими акціями», 67111 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за іменними привілейованими акціями», 67112 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за привілейованими акціями на пред'явника», 67121 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за простими іменними акціями», 67122 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за простими акціями на пред'явника» дозволить забезпечити дієвий контроль і всебічний аналіз капіталу та нарахування дивідендів.

Облік власного капіталу забезпечує не тільки інформацією про операційну діяльність, але й фінансову діяльність, тобто, зміни у складі власного капіталу, поточних і довгострокових зобов'язань підприємства, при цьому об'єднуючи всі функції управління, а саме: облік, планування, координацію, контроль, аналіз, прийняття рішень.

Список літератури / References

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 96 – XIV зі змінами та доповненнями від 30.09.2015 – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
The Verhovna Rada of Ukraine (1999) The Law of Ukraine “On Accounting and Financial Reporting in Ukraine”. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 30 September 2015).
2. Положення стандарт бухгалтерського обліку №5 «Звіт про власний капітал» від 31. березня 1999 № 87 зі змінами та доповненнями від 19.03.2013– Режим досту-

пу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0399-99>.

The provisions of Accounting Standard №5 «Report on equity" of 31 March 1999 number 87 as amended on 19.03.2013- Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0399-99>.

3. Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291 зі змінами та доповненнями від 18.03.2014 – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>

Ministry of Finance of Ukraine (1999) Plan of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: as amended on 18.03.2014 – Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ міністерства фінансів України від 30.22.1999 року № 291 зі змінами та доповненнями від 24.07.2015 – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

Procedural document on the application of the Plan of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 30.22.1999, the number 291 as amended on 24.07.2015 - Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

5. Варічева Р.В. Звіт про власний капітал як джерело аудиту операцій з руху власного капіталу / Р.В. Варічева // Міжнародний збірник наукових праць – 2009. – Випуск 2(17) – С. 3.

Varichieva, R.V. (2009) *Zvit pro vlasnyi kapital yak dzherelo audytu operatsii z rukhu vlasnoho kapitalu* [Statement of equity as a source of audit operations from the movement of equity], *International Scientific works*, no 2 (17), pp. 3.

6. Вівчар О.Й. Власний капітал як фінансове джерело функціонування підприємства / О.Й. Вівчар // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.5. – С. 146–150.

Vivchar, O. Y. (2009) *Vlasnyi kapital yak finansove dzherelo funktsionuvannia pidpriemstva* [Equity as a financial source of the enterprise functioning], *Scientific Bulletin of NLTU of Ukraine*, no. 19.5, pp. 146–150.

7. Воськало Н.М. Документування операцій з обліку власного капіталу / Н.М. Воськало // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.11. С. 126-134.

Voskalo, N. M. (2009) *Dokumentuvannia operatsii z obliku vlasnoho kapitalu* [Documenting transactions with equity accounting], *Scientific Bulletin of NLTU of Ukraine*, no. 19.11, pp. 126–134.

8. Гриценко О.І. Організація бухгалтерського обліку власного капіталу / О.І. Гриценко // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2010 – № 1 (7) – С. 225–228.

Hrytsenko, A. I. (2010) *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku vlasnoho kapitalu* [Accounting equity organization], *Bulletin of the University of Banking of the National Bank of Ukraine*, no 1 (7), pp.225–228.

9. Кучерненко Т.В. Удосконалення методики складання звітів про власний капітал / Т.В. Кучерненко, Е.П. Шайко, В.К. Мервенецька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №11. – С. 9–15

Kuchernenko, T.V. (2009) *Udoskonalennia metodyky skladannia zvitiv pro vlasnyi kapital* [Methods of reporting on equity improving], *Accounting and Auditing*, no 11, pp. 9–15

10. Сопко В.В. Бухгалтерський облік капіталу (пасивів) в управлінні підприємством / В.В. Сопко // Вчені записки. – К.: КНЕУ, 2008. – Вип. 8. – 310 с.

Sopko, V.V. (2008) *Bukhhalterskyi oblik kapitalu (pasyviv) v upravlinni pidpriemstvom* [Accounting of capital (liabilities) in Business Management], Kyiv, KNEU, no 8, 310 p.

Дата надходження рукопису 13.04.2016 р.