

ОБЛКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВІДНОСИНАМИ ВЛАСНОСТІ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ КОПЕРАТИВАХ ЯК ЧИННИК ПОДАЛЬШОГО РОЗВИТКУ КООПЕРАТИВНОГО РУХУ

В. Д. Слободян, к. е. н., доцент

Подільський спеціальний навчально-реабілітаційний соціально-
економічний коледж

Проаналізовано нормативні документи бухгалтерського обліку в частині обліку власного капіталу кооперативів. Встановлено неповну їх відповідність вимогам законодавства про кооперацію. Запропоновано доповнення до планів рахунків бухгалтерського обліку в частині обліку власного капіталу.

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік як інформаційна система повинен адекватно відображати реально існуючі об'єкти і процеси в господарській діяльності. Діяльність підприємств і організацій і, зокрема, кооперативів регулюється господарським законодавством. Вимоги цього законодавства повинні бути враховані при організації бухгалтерського обліку. Проте в практичній діяльності бухгалтерських служб виникають проблемні питання щодо обліку відносин власності, що зумовлює необхідність їх дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Методологія відображення в обліку відносин власності, обліку власного капіталу в сільськогосподарських кооперативах досліджено в працях С.Ф.Голова, А. Д. Криворак, М. М. Коцупатрого, В. Лангазова, А. Бурака, І. І. Сарданчука, А. М. Собченка та інших економістів. В їх публікаціях розглядається широкий спектр проблем щодо обліку всіх видів капіталу кооперативів. Проте деякі з аспектів потребують додаткового дослідження.

Мета і методика дослідження. Метою дослідження є аналіз сучасного стану обліку відносин власності в сільськогосподарських кооперативах та внесення пропозицій щодо його покращення у відповідності до законодавства України.

Виклад основного матеріалу. Для управління діяльністю будь-якого господарюючого суб'єкта потрібна повна, суттєва, достовірна та неупереджена інформація. Фактична інформація про майновий стан, рух грошових коштів та інших активів, фінансові результати, інформація про власний капітал та зобов'язання підприємства і ще безліч інших показників формуються з допомогою системи бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік є, по своїй суті, інформаційною моделлю реальних господарських та інших процесів, що відбуваються в підприємстві. Використовуючи специфічні елементи методу (баланс, рахунки, подвійний запис, оцінка тощо) бухгалтерський облік в основному дозволяє отримувати необхідну інформацію. При цьому цінність облікової інформації буде тим вищою, чим інформаційна система (модель) буде адекватнішою до реально існуючих процесів діяльності підприємства.

Безумовно, це стосується і питань власності в кооперативах. Адже питання пайової участі, отримання відповідних преференцій зачіпає інтереси кожного члена кооперативу. А відтак задоволення чи незадоволення інтересів кожного з членів кооперативу може суттєво вплинути на його діяльність і в цілому кооперативного руху.

З огляду на це є доцільним проаналізувати відповідність сучасної системи бухгалтерського обліку одному з самих суттєвих моментів – відносин власності в функціонуванні кооперативу.

Відповідно до статті 20 Закону України «Про кооперацію» для забезпечення статутної діяльності кооператив в порядку, передбаченому його статутом, формує пайовий, резервний, неподільний та спеціальний фонди [1, с. 8]. Власне в формуванні та використанні цих фондів і проявляється сутність відносин власності в діяльності кооперативу.

Як зазначається в Законі, пайовий фонд є майном кооперативу, що формується за рахунок паїв членів кооперативу (в тому числі додаткових). Неподільний фонд формується за рахунок вступних внесків та відрахувань від доходу і не може бути розподілений між членами кооперативу. Резервний фонд створюється за рахунок відрахувань від доходу кооперативу, перерозподілу неподільного фонду пожертвувань, безповоротної фінансової допомоги та інших джерел для покриття можливих втрат (збитків). В.В. Зінвчук підтримує точку зору інших науковців про те, що використання резервного фонду допоможе уникнути частоті зміни розміру основного фонду кооперативу [3, с. 270]. Спеціальний фонд створюється за рахунок цільових внесків членів кооперативу та інших надходжень для забезпечення його статутної діяльності.

В статті 21 згаданого Закону підкреслюється, що паї (пайового фонду), а також резервного та спеціального фондів є персоніфікованими і в сумі визначають загальну частку кожного члена кооперативу у майні кооперативу [1, с. 9].

В Законі України «Про сільськогосподарську кооперацію» не дається перелік всіх фондів, які повинні бути створені в кооперативі. В статті 7 відмічається, що членами сільськогосподарського

обслуговуючого кооперативу сплачуються вступні внески, які зараховуються до неподільного фонду. Крім того, відмічається, що пайові внески формуються з паю члена кооперативу та додаткових паїв [2, с. 3].

Таким чином, законодавством України чітко визначено, що в кооперативах створюється 4 фонди (пайовий, неподільний, резервний та спеціальний) і що 3 з них (за виключенням неподільного) є персоніфікованими. Тобто, нормативна база для побудови обліку означена.

Основними нормативними документами, що регулюють практичну організацію бухгалтерського обліку, є План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція по його використанню [4, 5]. Саме ці документи забезпечують практичну реалізацію двох найважливіших елементів бухгалтерського обліку (рахунки, подвійний запис), що дозволяє отримати важливу фактичну інформацію про діяльність кооперативу, в тому числі про власний капітал.

Перш за все слід відмітити, що в нормативних документах з обліку поняття «фонд» трактується в силу специфіки обліку у відповідності до міжнародних стандарті фінансової звітності як «капітал». Тому в Плані рахунків та в Інструкції про його застосування назви фондів кооперативу повинні трактуватись: пайовий капітал, неподільний капітал, резервний капітал, спеціальний капітал.

Проте з 4-х перелічених рубрик в Плані рахунків є тільки дві: Пайовий капітал (субрахунок 402 в складі синтетичного рахунка 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал») та Резервний капітал (синтетичний рахунок 43 «Резервний капітал») [5, с. 9,10]. Інших рахунків, які б відображали рух неподільного фонду (капіталу) та спеціального фонду (капіталу) немає. Проте в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку вказується, що субрахунки використовуються підприємствами, виходячи з потреб, та можуть ними доповнюватись введенням нових субрахунків [5, с. 1]. Але будь-якої інформації щодо «легітимності» рахунків чи субрахунків «Неподільний капітал» та «Спеціальний капітал» ні в Плані рахунків бухгалтерського обліку, ні в Інструкції про його застосування немає.

Поряд з типовим Планом рахунків кооперативи, які згідно з законодавством визнані суб'єктами малого підприємництва, можуть використовувати спрощений План рахунків бухгалтерського обліку [6]. Для обліку власного капіталу в ньому передбачено рахунок 40 «Власний капітал». Його призначення – узагальнювати інформацію про статутний, пайовий, додатковий в дооцінках, резервний, неоплачений і вилучений капітали [6, с. 3]. Як видно, і тут немає згадки про неподільний та спеціальний капітали і немає відмітки про

інші види капіталів. Очевидною є неузгодженість між господарським законодавством на нормативними документами з бухгалтерського обліку, якої не повинно бути.

Аналізуючи нормативне забезпечення та існуючу практику бухгалтерського обліку в кооперативах автори публікації пропонують свої шляхи покращення обліку відносин власності. Так, Бурак А. вважає, що для запобігання розбіжностям і помилкам у формуванні фінансової звітності доцільніше використовувати повний План рахунків [7, с. 107]. Очевидно, що в цьому випадку пайовий капітал буде відображатись на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий капітал)», субрахунок 402 «Пайовий капітал», а резервний – на рахунку 43 «Резервний капітал». І тоді потрібно визначитись, на якому з рахунків: 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» чи 42 «Додатковий капітал» будуть відображатись на окремих субрахунках неподільний та спеціальний капітали. Автор схиляється до думки, що це повинно бути в складі додаткового капіталу.

Якщо ж кооператив використовує спрощений План рахунків бухгалтерського обліку, то це буде відображатись на рахунку 40 «Власний капітал» на окремих субрахунках .

Висновки. Проведене вивчення нормативних документів з бухгалтерського обліку свідчить, що діючий План рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань, капіталу і господарських операцій підприємств і організацій та спрощений План рахунків бухгалтерського обліку неповною мірою відповідають Закону України «Про кооперацію» в частині обліку власного капіталу. Зокрема, в планах рахунків відсутні посилання про існування неподільного і спеціального фондів (капіталу) кооперативу, що не сприяє покращенню інформаційного забезпечення розвитку кооперативного руху в цілому.

З метою зняття неузгодженості між господарським законодавством про кооперацію та обліком пропонується внести зміни та доповнення в плани рахунків та інструкції з їх використання. Зокрема, в повному плані рахунків передбачити відкриття субрахунків з обліку неподільного та спеціального капіталів в складі рахунка 42 «Додатковий капітал». В спрощеному плані рахунків це ж саме потрібно передбачити в складі рахунка 40 «Власний капітал». Запропоновані доповнення дозволять уникнути помилок в інформаційному забезпеченні управління відносини власності в кооперативах.

Список використаних джерел

1. Про кооперацію: Закон України від 10.07.2003 № 1087-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1087-15>.

2. Про сільськогосподарську кооперацію: Закон України від 17.07.1997 № 469/97-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/469/97>.

3. Зіновчук В.В. Організаційні основи сільськогосподарського кооперативу. – К.: Логос, 2001. – 380 с.

4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства України від 30.11.1999 № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

6. Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку: наказ Міністерства України від 19.04.2001 № 186 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01>.

7. Бурак А. Організація обліку власного капіталу в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах// Вісник Львівського національного аграрного університету. – 2014. – № 21(1). – С. 104–108.