

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року №2755-VI.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Затверджене наказом МФУ від 27.04.2000 року №92 (зі змінами та доповненнями).
3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Затверджені наказом МФУ від 30.09.2003 року №561.

Яременко М.І., аспірант
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»
Науковий керівник — к.е.н., професор М.М. Коцупатрий

ДИСКУСІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОДАТКОВО ВКЛАДЕНОГО КАПІТАЛУ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ВИРОБНИЧИХ КООПЕРАТИВАХ

Кооперація в тій чи тій формі завжди була притаманна сільському господарству різних країн світу, що зумовлено переважно складним і особливим характером сільськогосподарської праці на землі та практичною потребою селянської співпраці. Специфікою кооперативних формувань є не отримання максимального прибутку, а підвищення ефективності господарювання в інтересах його членів.

Власний капітал кооперативу є основою для його формування, а також джерелом, що забезпечить подальший розвиток підприємства. М. Туган-Барановський вважав, що капітал для кооперативного підприємства не є ціллю, а лише засобом для досягнення інших цілей, тому що існує не в інтересах капіталу, а в інтересах споживачів, створюється не заради збільшення доходу, а для зменшення витрат [3, с. 72]. Тому створення сільськогосподарського виробничого кооперативу передбачає отримання прибутку для подальшого розвитку і цей прибуток стає власністю його членів і розподіляється між ними.

У структурі власного капіталу сільськогосподарського виробничого кооперативу (далі — *СВК*) важливе місце займає пайовий і додатковий капітал. Так, пайовий капітал утворюється за рахунок пайових внесків і майна кооперативу, а додатковий капітал — це накопичений інший капітал, вкладений учасниками або

одержаний у процесі господарської діяльності підприємства, внаслідок дооцінки активів, безоплатного отримання необоротних активів, іншого додаткового капіталу. Саме методика обліку додатково вкладеного капіталу в СВК має ряд дискусійних аспектів. Насамперед виникає питання про те, що ж саме обліковувати як додатково вкладений капітал у процесі формування та діяльності СВК. Також певні суперечки викликає відсутність механізму, який би регулював внесення капіталу на законодавчому рівні.

Основні засади створення та діяльності сільськогосподарського кооперативу визначаються Законом України «Про сільськогосподарську кооперацію» від 17.07.97 р. № 469/97 — ВР (далі — *Закон*). Так, згідно п. 3. ст. 22. Закону майно кооперативу поділяється на пайовий і неподільний фонди. Відповідно до статутів досліджених кооперативів його членам дозволяється вносити додатковий капітал. Механізм його внесення регламентується установчими документами СВК. Отже пайовий капітал кооперативу складається з:

- неподільного капіталу,
- пайового капіталу основного,
- пайового капіталу додаткового.

Облік пайового капіталу ведеться на рахунку 41 «Пайовий капітал» за видами капіталу. Аналітичний облік ведеться по кожному члену кооперативу в розрізі його паю.

Ми підтримуємо думку тих науковців, які пропонують виділяти до рахунку 41 «Пайовий капітал» два субрахунки:

- 411 «Неподільний капітал»,
- 412 «Пайовий капітал основний».

У більшості досліджених кооперативів облік пайового капіталу здійснюється за двома аналогічними субрахунками. Існують пропозиції відкривати і третій субрахунок 413 «Пайовий капітал додатковий», на якому й слід обліковувати додатково вкладений капітал, що внесений понад обов'язкові внески. Варто зазначити, що попри відсутність у законодавстві граничного розміру пайового капіталу для створення та функціонування СВК, п. 1 ст. 7 Закону чітко вказує, що у статуті має бути визначено: «...порядок визначення розміру та порядок внесення вступного внеску і паю», а також інформація про формування неподільного та інших фондів (капіталу) кооперативу. Тобто розмір пайового капіталу має бути зазначено в статуті. Якщо ж розмір капіталу змінюється, то відповідно треба перереєструвати статут. У п. 2 ст. 7 Закону зазначено, що Повідомлення про зміни та доповнення до статуту надсилаються до органу, що зареєстрував кооператив, у тижне-

вий термін з часу їх внесення [1]. Отже, можна зробити висновок, що сума пайового капіталу підлягає державній реєстрації. Тому виникає питання, як же відображати в обліку внесення додатково вкладеного капіталу?

Серед науковців існує думка щодо використання субрахунку 422 «Інший вкладений капітал», а також зустрічаємо випадки використання й субрахунку 413 «Пайовий капітал додатковий». Згідно Інструкції № 291 на субрахунку 422 обліковують інший вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капітал, що перевищує статутний капітал, інші внески то-що без рішень про зміни розміру статутного капіталу [2].

При внесенні активів, які збільшать пайовий капітал додатковий не доцільно обліковувати їх на субрахунку 413. Ми вважаємо, що на момент здійснення внеску, потрібно дебетувати рахунок активів (залежно від того, що саме вноситься) та кредитувати рахунок 422 «Інший вкладений капітал». З моменту внесення змін до статуту, щодо збільшення суми пайового капіталу за рахунок додаткових внесків, потрібно дебетувати субрахунок 422 і одночасно кредитувати субрахунок 413. Такий механізм відображення додатково вкладеного капіталу сприятиме логічному веденню бухгалтерського обліку пайового капіталу, а також позбавить кооператив від проблем у нарахуванні виплат на паї.

Усі ці дискусійні аспекти обліку капіталу СВК, у тому числі й додаткового, потрібно вирішити на законодавчому рівні, сформувавши чіткий механізм відображення в обліку пайового та додаткового капіталу, що в свою чергу сприятиме мінімізації проблем, пов'язаних зі створенням і функціонуванням СВК. І хоча на даний час така організаційно-правова форма господарювання, як кооператив, не є дуже поширеною, ми розглядаємо її як майбутнє аграрної галузі.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про сільськогосподарську кооперацію» від 17.07.97. № 469/97- ВР.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 № 291
3. *Туган-Барановский М.И.* Социальные основы кооперации / М. И. Туган-Барановский. — М., 1989.