

ПОРЯДОК ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА ТА ШЛЯХИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

PROCEDURE FOR ACCOUNTING OF ENTERPRISE'S OWN CAPITAL AND WAYS OF ITS IMPROVEMENT

Примуш Ю.С.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, обліку та маркетингу,
Придніпровська державна академія будівництва та архітектури

Єрмоленко Б.Ю.

студентка,
Придніпровська державна академія будівництва та архітектури

Primush Julia

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Associate Professor, Department of Accounting,
Economics and Personnel Management of the Enterprise,
Prydniprovsk State Academy of Civil Engineering and Architecture

Yermolenko Bogdana

Student,
Prydniprovsk State Academy of Civil Engineering and Architecture

Розглянуто дослідження обліку власного капіталу підприємства, представлено порядок бухгалтерського обліку власного капіталу з характеристикою основних рахунків, визначено проблеми в обліку та наведено шляхи його вдосконалення в сучасних умовах. Схематично представлено складники власного капіталу підприємства, охарактеризовано особливості здійснення управлінського обліку власного капіталу та зроблено відповідні висновки. Актуальним є дослідження порядку обліку власного капіталу підприємства та усунення недоліків у його обліку. Про велику значущість даної категорії також свідчать і часті зміни в методиці обліку власного капіталу, посилення ролі даного показника в аналізі фінансово-господарської діяльності підприємства, розроблення нових альтернативних підходів до управління капіталом. Незважаючи на значні напрацювання вчених, залишається ще чимало питань, які потребують більш детального вивчення.

Ключові слова: власний капітал підприємства, облік власного капіталу, удосконалення бухгалтерського обліку власного капіталу.

Рассмотрены исследования учета собственного капитала предприятия, представлен порядок бухгалтерского учета собственного капитала с характеристикой основных счетов, определены проблемы в учете и приведены пути его совершенствования в современных условиях. Схематично представлены составляющие собственного капитала предприятия, охарактеризованы особенности осуществления управленческого учета собственного капитала и сделаны соответствующие выводы. Актуальным является исследование порядка учета собственного капитала предприятия и устранения недостатков в его учете. О большой значимости данной категории также свидетельствуют и частые изменения в методике учета собственного капитала, усиление роли данного показателя в анализе финансово-хозяйственной деятельности предприятия, разработка новых альтернативных подходов к управлению капиталом. Несмотря на значительные наработки, остается еще немало вопросов, требующих более детального изучения.

Ключевые слова: собственный капитал предприятия, учет собственного капитала, совершенствование бухгалтерского учета собственного капитала.

Accounting for equity depends on the organizational and legal form of the enterprise, the requirements of the current legislation of the country regarding the minimum amount of authorized, reserve capital, etc. The main legislative acts regulating these provisions are the Law of Ukraine "On Business Societies", the Civil and Economic

Codes of Ukraine, which define the minimum requirements for the formation of authorized capital, reserve capital of the enterprise. Equity transactions in different countries of the world have their peculiarities, dictated by a number of factors: from the historical aspect to the dominant ownership of enterprises in a particular country. The system of regulation of accounting of the audit of operations on the movement of equity in Ukraine is provided by a set of normative acts, including laws and by-laws, which regulate both the organization and conducting of the audit, as well as the procedure for displaying the movement of the authorized capital in accounting. Audit in our country has already passed a certain stage of development and requires to a great extent a shift of attention on the issues of audit formation to the current issues of not ensuring the existing regulatory means (legislation and regulations, internal standardization system) of the proper quality of audit. On The modern business environment enhances the manifestation of methodological problems of the nature, functions and valuation of equity, methods of accounting and reporting. Ensuring the proper organization of accounting for equity movements in the context of transformation of property relations and legislative changes creates the preconditions for the effective functioning of business associations. The formation of share capital as a process of resource mobilization creates the objective need to evaluate the contributions of the founders. The requirements of the current legislation do not guarantee the determination of the fair value of the property. According to the results of the research, the procedure for valuation of property, which is a contribution to the authorized capital, is based on the requirements of the current legislation and allows to apply the methods of fair value estimation (profit, comparative, cost) taking into account the provisions of international financial reporting standards.

Key words: inventories, production inventories, PSOs, IAS, cost, valuation.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Одним із найскладніших завдань, які здійснюються у процесі прийняття фінансових рішень, є вибір оптимізаційної структури власного капіталу, яка передбачає оптимальне співвідношення власних і залучених джерел підприємства. Сьогодні організація обліку власного капіталу має низку недоліків, наприклад: відсутність окремого стандарту для обліку власного капіталу; неврахування впливу економічних чинників на величину власного капіталу (зокрема, інфляції); у наказі про облікову політику відсутній пункт про облік складників власного капіталу; відсутність у наказі про облікову політику підприємства порядку обліку виплат у разі виходу з товариства; відсутність нормативно-методичних рекомендацій щодо обліку власного капіталу; відсутність р і в н я оптимального співвідношення величини складників власного капіталу.

Фінансовий стан підприємства вважається найкращим, якщо у його структурі перевищує частка власного оборотного капіталу, тому актуальним є дослідження порядку обліку власного капіталу підприємства та усунення недоліків в його обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спираються автори. Дослідженню проблем обліку власного капіталу присвячено багато праць вітчизняних і зарубіжних учених. У зв'язку із цим науковці приділяють достатньо велику увагу цьому питанню, серед них: В.В. Бабич, С.В. Бичик, І.О. Бланк, М.І. Бондар, А.Б. Борисов, Ф.Ф. Бутинець, Б.Д. Гаврилишин, Т.В. Головкин, В.М. Добровський, В.І. Єфименко, А.Г. Загородній, М.В. Кужельний, Л.А. Лахтіонова, О.А. Петрик, А.М. Поддєрьогін, М.С. Пушкар, Є.І. Свідерський, В.В. Сопко та ін. Вищезазначені автори досить змістовно й глибоко

опрацювали та детально відобразили основні завдання, проблеми та напрями подальшого вдосконалення обліку, зокрема в частині власного капіталу.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Мета статті – на основі дослідження обліку власного капіталу та аналізу змін деяких складників у його структурі розкрити найважливіші проблемні питання та визначити шляхи їх вирішення.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Порядок формування та облік власного капіталу залежать від організаційно-правової форми підприємства, вимог чинного законодавства щодо мінімального розміру статутного, резервного та інших видів капіталу. Основні характеристики капіталу підприємства:

1. є джерелом формування господарських засобів підприємства;
2. характеризує фінансові ресурси підприємства;
3. характеризує рівень добробуту засновників підприємства;
4. забезпеченість власним капіталом та його оптимальна структура максимізує ринкову вартість підприємства;
5. показує частку майна, яка фінансується за рахунок власних засобів, а яка – за рахунок внесків засновників;
6. є показником ефективності основної, фінансової та інвестиційної діяльності підприємства та ін. [2, с. 107–108].

Для аналізу величини власного капіталу основним джерелом інформації виступає річна

фінансова звітність. Порядок формування та облік власного капіталу залежать від організаційно-правової форми підприємства, вимог чинного законодавства щодо мінімального розміру статутного, резервного та інших видів капіталу [5, с. 235]. Представимо на рис. 1 капітал, який належить до власного капіталу підприємства, згідно з формою № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Як бачимо з рис. 1, власний капітал складається із: 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. Сальдо даного субрахунку повинно відповідати сумі статутного капіталу, яка відображена у статуті або статутному договорі. Аналітичний облік за субрахунком 401 ведеться за видами капіталу, за кожним засновником, учасником, акціонером тощо;

2) 402 «Пайовий капітал». На цьому субрахунку відображається й 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 в 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 [5, с. 26–27].

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 1 250 мінімальним заробітним платам, виходячи зі 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.

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 міститься у розділі «Сукупний дохід».

Додатковий капітал підприємства відображається на рахунку 42 «Додатковий капітал», який має субрахунки:

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

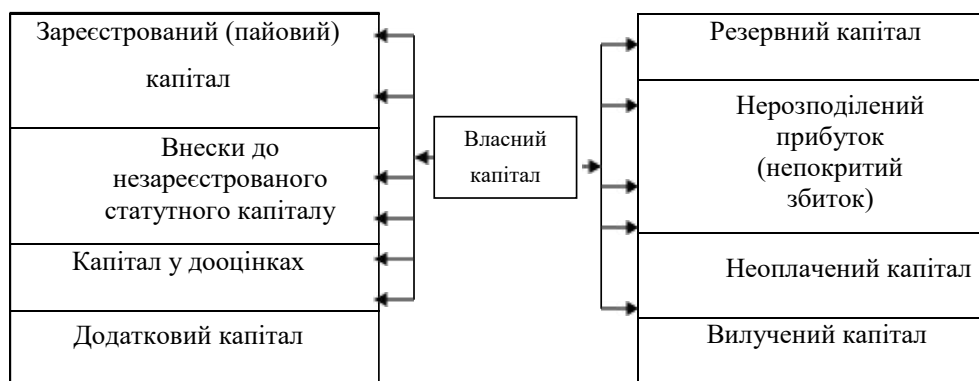


Рис. 1. Складники власного капіталу підприємства згідно зі Звітом про фінансовий стан

емісії виникає тільки у корпоративних підприємств, тобто створених двома або більшим числом засновників за їхнім спільним рішенням;

422 «Інший вкладений капітал». Даний вид капіталу притаманний партнерським та індивідуальним підприємствам і створюється шляхом внесення засновниками додаткових сум на добровільних засадах із 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;

423 «Накопичені курсові різниці». На цьому субрахунку відображається узагальнена інформація про курсові різниці, які відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході;

424 «Безоплатно одержані необоротні активи». Даний субрахунок використовується для обліку необоротних активів, які були безоплатно передані підприємству від фізичних та юридичних осіб;

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 являє собою суму резервів, створених згідно з чинним законодавством або статутними документами, за рахунок нерозподіленого прибутку в розмірі не менше 5% від прибутку щорічно. Цей вид капіталу притаманний усім видам підприємств. Інформація про наявність та рух резервів відображається на рахунку 46 «Резервний капітал».

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) являє 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)» [3, с. 236–238].

Вилучений капітал може бути створений тільки на корпоративних підприємствах. Згідно із законодавством, акціонерне товариство може викупити у акціонера раніше оплачені ним акції. Вилучений капітал являє собою фактичну собівартість викуплених акцій власної емісії. Викуплені акції мають бути реалізовані чи анульовані протягом року [5, с. 256–257]. Облік вилученого капіталу ведеться на рахунку 45 «Вилучений капітал».

Неоплачений капітал формується на підприємствах, де існує статутний або пайовий капі-

тал. Цей вид капіталу являє собою суму боргових вимог до засновників стосовно внесків до статутного (пайового) капіталу.

Для забезпечення порівняльного аналізу інформації звіту про власний капітал підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

Вище було зазначено недоліки в організації обліку власного капіталу. Ведення управлінського обліку на підприємстві сприяє вдосконаленню всього процесу управління підприємством, що призводить до одержання максимальних прибутків за мінімальних витрат.

Дані управлінського обліку власного капіталу можуть надати несподівані результати для управлінців. Наприклад, на підприємстві, яке функціонує протягом тривалого проміжку часу, може виявитися, що засоби статутного капіталу, які спочатку вкладені в основні засоби, через повний знос і вибуття останніх, придбання нових основних засобів за рахунок довгострокових кредитів або прибутку вже повністю фінансують тільки оборотні активи. Або, навпаки, спочатку сформований у вигляді внесків грошових коштів статутний капітал у результаті проведеної фінансової політики через деякий проміжок часу може бути реально забезпечений різними видами основних засобів і нематеріальних активів.

Здебільшого статутний капітал буває забезпечений як основними, так і оборотними видами активів. Щодо управління структурою власного капіталу, то саме оптимальне співвідношення між статутним капіталом, додатковим капіталом, резервним капіталом та нерозподіленим прибутком дає можливість правильно використовувати власні кошти підприємства [4, с. 34–35].

Під час ведення обліку власного капіталу актуальною залишається проблема щодо формування власних фінансових ресурсів. Наявність такої інформації забезпечує можливість залучення власних фінансових ресурсів із різного роду джерел відповідно до потреб його розвитку в майбутньому. Це дасть змогу сформувати необхідний рівень самофінансування виробничого розвитку підприємства.

З метою управління облікова інформація використовується для:

- 1) аналізу формування власних фінансових ресурсів підприємства з метою виявлення їхнього потенціалу і його відповідності темпам розвитку підприємства;
- 2) визначення загальної потреби у власних фінансових ресурсах;
- 3) оцінки вартості залучення власного капіталу з різних джерел;
- 4) забезпечення максимального обсягу залучення власних фінансових ресурсів за рахунок внутрішніх джерел;
- 5) забезпечення необхідного обсягу залучення власних фінансових ресурсів із зовнішніх джерел;

б) оптимізації співвідношення внутрішніх і зовнішніх джерел формування власних фінансових ресурсів.

Для управління власним капіталом на стадії створення нового підприємства необхідна облікова інформація про засновників, їхню частку в сукупному капіталі та її отримання у формі матеріальних цінностей, нематеріальних активів та коштів. У подальшому необхідні бухгалтерські дані про збільшення первинного капіталу за рахунок надходження нових вкладень, формування резервного капіталу в результаті розподілу прибутку, а також про зменшення статутного капіталу у разі вибуття учасників, вилучення засобів із певних причин.

Облік власного капіталу забезпечує інформацією про операційну діяльність, фінансову діяльність (зміни у складі власного капіталу, поточних і довгострокових зобов'язань підприємства), при цьому об'єднуючи функції управління: облік, планування, координацію, контроль, аналіз, прийняття рішень. Ураховуючи, що одержання прибутку є основною метою діяльності комерційного підприємства і забезпечує інтереси власників (засновників, акціонерів), це визначає необхідність ефективного та безперервного управління ним [4, с. 35–36].

Основними критеріями оптимізації структури капіталу є: прийнятний рівень доходності й ризику в діяльності підприємства, мінімізація середньозваженої вартості капіталу підприємства, максимізація ринкової вартості підприємства. Кожне підприємство повинно самостійно вибирати критерії оптимізації структури капіталу.

Отже, виділимо основні напрями підвищення ефективності обліку власного капіталу підприємства:

1) керівникам підприємства варто вибирати компромісний підхід до фінансування активів суб'єкта господарювання;

2) для аналізу фінансово-майнового стану варто враховувати інтенсивність використання основного капіталу, що є показником ефективності роботи підприємства;

3) скоротити терміни дебіторської заборгованості, що прискорить оборотність капіталу;

4) під час вибору облікової політики варто враховувати, що фінансування підприємства лише за рахунок власного капіталу не завжди вигідне.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Невпинний перехід України до ринкової економіки, розширення та поглиблення ринкового середовища в усіх сферах діяльності цілком закономірно викликають необхідність реформування обліку та контролю. Це зумовлює введення нових економічних категорій та уточнення раніше діючих.

Ефективність діяльності підприємств значною мірою залежить від бухгалтерського обліку власного капіталу, який повинен сприяти своєчасному наданню об'єктивної інформації щодо виявлених внутрішніх резервів, поліпшенню використання активів, економії матеріальних та трудових ресурсів. Важливими елементами організації бухгалтерського обліку також виступають розроблення та затвердження розміру й структури власного та позикового капіталу, оскільки це важливий інструмент управління підприємством, який є одним із вирішальних чинників впливу на ефективність функціонування сільськогосподарського підприємства

Формування та облік власного капіталу на підприємствах різної організаційно-правової форми має свої особливості. Під час організації обліку власного капіталу необхідно враховувати такі чинники: форму власності; організаційно-правову форму господарювання; кількість засновників, а також інформацію про власний капітал, що наводиться в наказі про облікову політику.

Правильність обліку власного капіталу має велике значення для засновників та учасників товариства, тому повинна бути розроблена вдосконалена нормативна та законодавча база, яка змогла би захистити як засновників, так і споживачів продукції, що випускається підприємством.

Сьогодні в Україні достатньо розвинута законодавча база, яка постійно доповнюється та змінюється, що зумовлено високою конкуренцією та нестабільністю ринкової економіки в країні.

Загалом можна зробити висновок, що облік власного капіталу у департаменті організованій достатньо добре: існує спеціальний відділ у бухгалтерії з обліку власного капіталу, програмний комплекс SVOD забезпечує простоту такого обліку, а в кінці певного періоду всі дані перевіряються головним бухгалтером.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Управлінські аспекти обліку власного капіталу суб'єкта господарювання. 2012. URL : http://irbis-nbuv.gov.ua/cgiirbis_64/ (дата звернення: 13.11.2019).

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/> (дата звернення: 12.11.2019).

3. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика : навчальний посібник. Харків : ХНУМГ ім. В.В. Гливенко, 2013.608 с.

4. Проблеми обліку власного капіталу підприємства як об'єкта бухгалтерського обліку. 2012. URL : <http://eztuir.ztu.edu.ua/5521/1/180.pdf> / (дата звернення: 12.11.2019).

5. Стригуль Л.С. Особливості формування та обліку власного капіталу на підприємствах різних організаційно-правових норм. *Вісник НТУ «ХПІ»*. 2014. № 65(1107).

REFERENCES:

1. Management aspects of accounting for an entity's equity, 2012. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgiirbis_64/ (accessed 13 November 2019).

2. National Accounting Standard (Standard) 1 "General Requirements for Financial Reporting", approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine № 73 of 07/02/2013. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> / (accessed 12 November 2019).

3. Len, VS, VV Glivenko. Accounting in Ukraine: Basics and Practice: A Tutorial. Kharkiv: KhNUMG them. V.V. Glivenko, 2013.608 p.

4. Problems of accounting for the equity of an enterprise as an object of accounting, 2012. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/5521/1/180.pdf> / (accessed 12 November 2019).

5. Strigul LS. Features of formation and accounting of own capital at the enterprises of different organizational and legal norms. Bulletin of NTU "KPI". 2014. №.65 (1107).