

УДК 657.411

Довжик О.О.

*кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку
Сумського національного аграрного університету*

Гаркуша С.А.

*кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку
Сумського національного аграрного університету*

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ З МЕТОЮ ЙОГО ОБЛІКУ

Анотація. У статті розглянуто поняття власного капіталу за національними та міжнародними стандартами. Визначено його структуру та основні характеристики власного капіталу. Досліджено особливості обліку власного капіталу та його відображення у фінансовій звітності підприємств.

Ключові слова: власний капітал, складові власного капіталу, національні стандарти, міжнародні стандарти, фінансова звітність.

ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА С ЦЕЛЬЮ ЕГО УЧЕТА

Аннотация. В статье рассмотрено понятие собственного капитала по национальным и международным стандартам. Определена структура и основные характеристики собственного капитала. Исследованы особенности учета собственного капитала и его отображение в финансовой отчетности предприятий.

Ключевые слова: собственный капитал, составляющие собственного капитала, национальные стандарты, международные стандарты, финансовая отчетность.

FEATURES OF DETERMINATION OF OWN CAPITAL WITH THE PURPOSE OF ITS ACCOUNT

Annotation. *The concept of equity capital according to national and international standards is considered in the article. It's structure and basic characteristics of equity capital are determined. Features of accounting of equity capital and its role in the preparation of financial statements of enterprises are studied.*

Key words: *equity capital, constituents of equity capital, national standards, international standards, financial statements.*

Постановка проблеми. Кожне підприємство незалежно від організаційно-правової форми власності повинно мати у своєму розпорядженні економічні ресурси – капітал для здійснення своєї господарської діяльності. Зміни у формуванні ринкового середовища у всіх сферах економічної діяльності передусім охоплюють відносини власності, виражені в системі бухгалтерського обліку категорією «власний капітал», структура і динаміка якого характеризують фінансовий стан підприємства та залежать від його організаційно-правової форми й виду економічної діяльності.

За ринкових умов економіка України не перестає набувати першочергового значення у стані та перспективі діяльності підприємств різних форм власності, а також у ефективному формуванні і використанні ними фінансових ресурсів. Перед цими самостійними суб'єктами ринку постає проблема раціонального формування та використання капіталу для фінансування стабільного розвитку. Головне завдання для кожного підприємства визначається у достатності капіталу для здійснення фінансової діяльності, обслуговування грошового обігу, створення певних умов задля економічного росту.

Однак на сьогоднішній час на шляху розвитку та функціонування сучасного підприємства існує ряд проблемних та невирішених питань, зокрема, в обліку власного капіталу, які потребують значної уваги як науковців, так і практикуючих спеціалістів у цій сфері.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Капітал підприємства можна розглядати з кількох точок зору. Перш за все, доцільно розрізняти капітал реальний, тобто що існує у формі засобів виробництва, і капітал грошовий, тобто що існує у формі грошей та використовується для придбання засобів виробництва, як сукупність джерел коштів для забезпечення господарської діяльності підприємства.

Економічна важливість власного капіталу і багатогранність його структури обумовлюють необхідність ведення правильного та достовірного обліку, здійснення будь-яких форм контролю, а також проведення аналізу власного капіталу на кожному підприємстві, тим самим підтверджуючи актуальність вивчення даної проблеми. Тому ефективне управління власним капіталом неможливе без подальшого удосконалення методики та організації бухгалтерського обліку, дані якого є не тільки інформаційним матеріалом про стан і зміни об'єктів управління, але й базою економічного контролю.

Все більше потребують застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), які характерні для більшості країн з розвинутою інфраструктурою ринкових відносин. Для того, щоб гідно оперувати на конкурентному ринку і отримувати високі прибутки, керівництво підприємств приділяє пильну увагу формуванню і використанню власного капіталу, який є основою, своєрідним фундаментом функціонування будь якої господарської одиниці

Багато наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених присвячено проблемам обліку власного капіталу підприємств. Проблеми формування та управління структурою капіталу, її впливу на кінцеві результати діяльності підприємства досліджені у працях В. Ануфрієв, Ж. Дюмарше, Л. Батардон, Ф. Беста, А. Бугайова, П. Герстнер, Н. Литньова, Ф. Ляйтнер, В. Рігер, М. Медведєв, Л. Пачолі, Ж. Ришар та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Сьогодні тематика визначення власного капіталу з метою його обліку є актуальною і потребує постійного дослідження.

Постановка завдання. Метою дослідження є визначення особливостей поняття і структури власного капіталу та його відображення в обліку та фінансовій звітності за національними та міжнародними стандартам

Виклад основного матеріалу дослідження. Перш ніж розглянути особливості методології обліку власного капіталу, необхідно визначити сутність даної економічної категорії. Існують різні підходи до визначення поняття «власний капітал». Власний капітал – це загальна вартість засобів підприємства, які належать йому на правах власності та використовуються ним для формування його активів.

Особливості застосування і облік власного капіталу наведено в багатьох нормативних джерела, які також дають йому визначення (табл. 1).

Таблиця 1. -- Визначення терміну «Власний капітал» в деяких нормативних документах

Джерело	Визначення
Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [5]	Власний капітал – різниця між активами і зобов'язаннями підприємства
Про недержавне пенсійне забезпечення: Закон України від 04.11.2018 р. № 2581-VII [11]	Власний капітал – різниця між сукупною вартістю активів юридичної особи та вартістю її зобов'язань перед третіми особами
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [7]	Власний капітал – різниця між активами і зобов'язаннями суб'єкта державного сектору
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [8]	Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань
Порядок та умови видачі ліцензії на провадження окремих видів професійної діяльності на фондовому ринку (ринку цінних паперів) [10]	Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань
Про європейські фонди венчурного капіталу: Регламент Європейського Парламенту і Ради (ЄС) [6]	«Власний капітал» – це дольова участь в підприємстві, представлена акціями або іншими формами участі в капіталі кваліфікованого портфельного підприємства, випущеними для його інвесторів
Положення про авторизацію осіб, які мають намір провадити	Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань

діяльність з надання інформаційних послуг на фондовому ринку, та умови провадження такої діяльності [9]	
---	--

Джерело: узагальнено авторами

На законодавчому рівні поняття «власний капітал» закріплене у НП(С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [8]. Вітчизняні стандарти передбачають обчислення власного капіталу шляхом зменшення вартості активів на суму зобов'язань підприємства на звітну дату. Загалом така послідовність відповідає МСФЗ, оскільки згідно з п. 4.4 Концептуальної основи капітал визначається як частка в активах підприємства, яка залишається після того, як будуть погашені всі його зобов'язання. Проте, на відміну від П(С)БО, міжнародні стандарти трактують власний капітал як чистий капітал або чисті активи суб'єкта господарювання, адже вони є базовим джерелом фінансування. Так, під власним капіталом розуміється частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань. Дане визначення відображає порядок розрахунку власного капіталу, але не розкриває джерел формування та напрямків використання власного капіталу. В міжнародних стандартах бухгалтерського обліку не використовується такий термін, як «власний капітал», еквівалентом до нього в зарубіжній практиці є поняття «чисті активи».

У міжнародній практиці структура власного капіталу не є стандартною і може містити різні елементи. Це визначається національними стандартами кожної державні, зокрема, залежить від політики її розвитку та особливостей обліку.

Міжнародна практика передбачає наступний поділ власного капіталу за джерелами утворення: вкладений (інвестований) капітал, що являє собою величину коштів, внесених власниками при організації підприємства (може змінюватися тільки за рахунок додаткових інвестицій або вилучень коштів власниками); зароблений капітал, тобто величина коштів, зароблених власниками і реінвестованих у діяльність підприємства (частина зароблених

коштів може вилучатися власниками). Це спричиняє певні розбіжності у структуризації джерел формування капіталу, у компонентах фінансової звітності за МСФЗ та ПСБО [3].

На величину власного капіталу впливають:

- інвестиції, які збільшують активи за рахунок додаткових коштів власника підприємства;
- вилучення коштів власниками підприємства, що зменшує активи підприємства;
- доходи, які призводять до зростання власного капіталу;
- витрати, які зменшують величину власного капіталу.

Складові власного капіталу можна поділити на три групи: вкладений, накопичений та регулюючий капітал. Кожен із видів капіталу виконує свої функції [1].

Порядок облікового відображення операцій зі складовими власного капіталу слід розглядати за його елементами. Слід підкреслити, складові власного капіталу не є стандартними і можуть містити різні елементи. На це впливає політика розвитку підприємства, що втілюється в рішеннях власників про створення різноманітних фондів розвитку (додатковий капітал), напрямів розподілу прибутку, операцій із власними акціями.

Достовірне та повне висвітлення у фінансовій звітності величини та складових власного капіталу є принциповим для оцінки ефективності фінансового менеджменту підприємства та прийняття подальших інвестиційних рішень. Відповідно до МСБО (Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку) 1 «Подання фінансової звітності» у звітності підприємства повинна бути розкрита наступна інформація, яка стосується власного капіталу:

- 1) загальний сукупний прибуток за період, із зазначенням окремо загальних сум, що відносяться до власників материнського підприємства та до неконтрольованих часток;

2) для кожного компонента власного капіталу впливи ретроспективного застосування або ретроспективного перерахунку, визнаного відповідно до МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»;

3) для кожного компоненту власного капіталу, зіставлення вартості на початок та на кінець періоду, окремо розкриваючи зміни в результаті:

- прибутку чи збитку;
- іншого сукупного прибутку;
- операцій з власниками, які діють згідно з їхніми повноваженнями власників, показуючи окремо внески власників та виплати власникам, а також зміни у частках власності у дочірніх підприємствах, які не спричинили втрату контролю [4].

За МСФЗ статті власного капіталу у звітності повинні бути згрупованими, а за вітчизняним стандартами – деталізовані, що дає змогу чітко відображати складові власного капіталу у звітності. Великі підприємства різних галузей вже давно перейшли на Міжнародні стандарти обліку та звітності. [2].

На сьогодні в Україні операції із власним капіталом є недостатньо врегульованими. При цьому від повного та чіткого правового регулювання обліку власного капіталу напряду залежить достовірність забезпечення обліковою системою даними та у заповненню інформацією про стан і рух власного капіталу; раціональна організація контролю за правильністю та закономірністю формування власного капіталу, розподілу прибутку за відповідними напрямками і фондами; своєчасність, повнота, правильність відображення розміру та усіх змін власного капіталу, що впливатиме на своєчасність отримання достовірної інформації для управління структурою капіталу підприємства в цілому.

Висновки. Впровадження міжнародних стандартів обліку і звітності в Україні є одним з кроків, що полегшить співпрацю вітчизняних підприємств із світовими торговельними партнерами, сприятиме розширенню зовнішньоекономічних зв'язків, покращить інвестиційну політику. Однак ця

облікова категорія також характеризує базові умови діяльності підприємства і є окремою сукупністю об'єктів, які підлягають визнанню, оцінці та змінюються в результаті різних операцій. Існують відмінності в складі та структурі власного капіталу за національними стандартами обліку та міжнародними стандартами. В міжнародній практиці поняття власного капіталу розглядається в основному стосовно акціонерних компаній так як акціонери є найбільш зацікавленими особами у повній інформації про капітал.

Отже, власний капітал – є різницею між величиною активів і зобов'язань підприємства. Однак ця облікова категорія також характеризує базові умови діяльності підприємства і є окремою сукупністю об'єктів, що підлягають визнанню, оцінці і змінюються в результаті різноманітних операцій із ними. Особливістю власного капіталу є чітка відповідність юридичним нормам і невелика кількість операцій із ним. Особливістю власного капіталу є чітка відповідність юридичним нормам й невелика кількість операцій.

Бібліографічний список:

1. Безкоровайна Л.В. Особливості обліку власного капіталу на підприємствах. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 4. С. 950-954
2. Бугай Н.О. Власний капітал як складова фінансової системи підприємства: проблематика та шляхи її вирішення. *Агросвіт*. 2016. № 21. С. 19-25 .
3. Коваль Л.В., Горбатюк В.В. Власний капітал: облік та представлення в звітності, в контексті національних та міжнародних стандартів URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10%283%29__53.
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), включаючи Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та Тлумачення (КТМФЗ, ПКТ). URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni->

standarty-finansovoi-zvitnosti--pereklad-ukrainskoiu-movoiu---
rik?category=buhgalterskij-oblik&subcategory=mizhnarodni-standarti-finansovoi-
zvitnosti

5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні :
Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/ed20180101>

6. Про європейські фонди венчурного капіталу: Регламент
Європейського Парламенту і Ради (ЄС) № 345/2013 від 17.04.2013 р. №
345/2013. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_004-13/ed20130417#n120

7. Про затвердження Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової
звітності»: Наказ міністерства фінансів України від 28.01.2010 р. № 1541.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>

8. Про затвердження Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ
міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

9. Про затвердження Положення про авторизацію осіб, які мають
намір провадити діяльність з надання інформаційних послуг на фондовому
ринку, та умови провадження такої діяльності: Рішення Національної комісії
з цінних паперів та фондового ринку 27.09.2018 р. № 670. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1371-18/ed20180927#n24>

10. Про затвердження Порядку та умов видачі ліцензії на
провадження окремих видів професійної діяльності на фондовому ринку
(ринку цінних паперів): Рішення Національної комісії з цінних паперів та
фондового ринку 14.05.2013 р. № 817. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0854-13/ed20170908#n28>

11. Про недержавне пенсійне забезпечення : Закон України від
04.11.2018 р. № 2581-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1057-15>