

УДК 657.1.011.56

А. М. Ужва,

к. е. н., кафедра обліку та економічного аналізу,

Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського, м. Миколаїв

Я. В. Нікітіна,

магістрант, Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського, м. Миколаїв

## УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ У СУЧАСНИХ УМОВАХ

A. Uzhva,

Ph.D. accounting and economic analysis, Mykolayiv V.O. Suhomlinskiy National University, Mykolaiv

Y. Nikitina,

a student of Master's Degree, Mykolayiv V.O. Suhomlinskiy National University, Mykolaiv

### IMPROVEMENT OF ACCOUNTING OWN CAPITAL IN MODERN CONDITIONS

Стаття присвячена теоретичному та методологічному обґрунтуванню і практичним питанням організації обліку й оцінки власного капіталу в акціонерних товариствах у сучасних умовах. Розглянуто основні підходи до визначення поняття "власний капітал" як основного фінансового джерела функціонування підприємства. Запропоновано пропозиції з методики вдосконалення обліку власного капіталу в частині формування статутного капіталу та нарахування дивідендів. Сучасні вимоги швидкості та своєчасності надання інформації призводять до комп'ютеризації фінансового та управлінського обліку і аналізу власного капіталу, тому визначено основні відмінності при роботі з бухгалтерськими рахунками в комп'ютерних програмах. Внесено пропозиції та розроблено рекомендації щодо удосконалення методики обліку власного капіталу акціонерного товариства та документального відображення обліку капіталу. Розроблено система додаткових субрахунків та внесено зміни до синтетичних рахунків з обліку складових власного капіталу.

This article is devoted to the theoretical and practical bases and practical issues of accounting and the equity in joint stock companies in the modern world. The basic approaches to the definition of "own capital" as the main financial source of an enterprise. Proposals on methods of improving equity in the account of the authorized capital and dividends. Modern requirements of speed and timeliness of information leading to the computerization of financial and management accounting and analysis on equity, so the main difference when working with accounts in computer programs. The suggestions and recommendations for improving the method of accounting equity company and documentary records reflect capital. A system of additional sub-accounts and changes to the accounts of the synthetic component of equity.

*Ключові слова: власний капітал, статутний капітал, нараховані дивіденди, комп'ютеризована система бухгалтерського обліку, зареєстрований капітал.*

*Key words: own capital, statutory capital, accrued dividends, computerized accounting system, registered capital.*

#### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Власний капітал підприємства виступає основним чинником виробництва, є вихідною точкою створення господарюючого суб'єкта, а також гарантом фінансової стійкості підприємства. У сучасному бухгалтерському обліку допускається багатоваріантність вирішення питань щодо формування та використання власного капіталу. Вирішення проблем управління власним капіталом як основним джерелом, що сприяє ефективній діяльності та підвищенню конкурентоспроможності підприємства, не-

можливо без оптимізації процесу управління власним капіталом. Саме тому поняття управління власним капіталом набуває значної ваги при прийнятті важливих управлінських рішень.

На даний момент часу забезпечення перспектив розвитку підприємства неможливе без використання шляхів оптимізації управління власним капіталом. Вирішення питання пошуку оптимального механізму управління власним капіталом на підприємстві є першочерговим завданням для формування його ефективної структури та забезпечення безперервної діяльності.

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблематика пошуку шляхів оптимізації процесу управління власним капіталом на підприємстві є широко дослідженою вітчизняними та зарубіжними науковцями такими, як Ф.Ф. Бутинець, В. Варічева, О.Й. Вівчара, Н.М. Воськало, О.І. Гриценка, Т.В. Кучеренка, Е.П. Шайко, В.К. Мервенецька, В.В. Сопка, М.Я. Дем'яненко, М.Й. Маліка, С.І. Юрія та інших. Завдяки роботам цих учених сформульовано підґрунтя для подальших наукових досліджень. Проте у працях даних вчених не існує єдиної думки щодо визначення поняття управління власним капіталом та пошуку шляхів його оптимізації, що вимагає більш глибокого дослідження даного питання.

### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є подальший розвиток теоретичних та практичних основ бухгалтерського обліку власного капіталу підприємства у сучасних умовах з позицій уточнення визначення поняття "власний капітал", а також розробка вдосконаленої структури власного капіталу, додаткових субрахунків рахунків для його обліку.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Основою ринкової економіки є відносини власності, які в системі бухгалтерського обліку виражені категорією "власний капітал". Підприємство, що відокремлено від інших здійснює господарську діяльність, повинно володіти капіталом. Структура і динаміка власного капіталу є найсуттєвішим показником, що визначає фінансовий стан підприємства. В той же час основним джерелом, де акумулюється та систематизується необхідна інформація, є бухгалтерський облік. У процесі господарської діяльності власний капітал зростає завдяки доходам від підприємницької діяльності, за рахунок додатково вкладеного капіталу, безоплатно отриманих активів, дооцінки необоротних активів та зменшується в результаті понесених витрат, розподілу (виплати дивідендів тощо) накопиченого капіталу між засновниками (учасниками) [11, с. 305]. Великий спектр організаційно-правових форм підприємств, де спостерігаються відмінності у відносинах власності, регулюванні майнових питань, зумовлює особливості обліку власного капіталу та відображення цієї інформації у фінансовій звітності. Розкриття цих особливостей та методичне забезпечення обліку власного капіталу в підприємствах сприятиме підвищенню повноти та достовірності

інформації про їх фінансово-майновий стан у фінансовій звітності, що дозволить користувачам звітності приймати обґрунтовані та виважені управлінські рішення. Тому на сучасному етапі діяльності підприємств виняткове значення мають вдосконалення методики обліку формування відносин власності та власного капіталу.

Проблемам обліку власного капіталу присвячені праці таких провідних вітчизняних учених, як Ф.Ф. Бутинець, О.О. Терещенко, Т.В. Гладких, Г.А. Ямборко, В.В. Сопко, О.Й. Вівчар та ін. Проте питання обліку власного капіталу на підприємствах залишаються актуальними та потребують вдосконалення методології. Досить важливим є питання структури власного капіталу, відображення його змін на аналітичних рахунках бухгалтерського обліку та у звітності, а також визначення поняття "власний капітал".

В економічній літературі існують різні підходи до визначення поняття "власний капітал". Відповідно до НП(С)ПО 1 власний капітал — це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань [6]. Різноманітність поглядів вітчизняних та зарубіжних економістів свідчить про неоднозначність та багатоаспектність поняття "власний капітал", що зумовлено його різносторонніми функціями.

Ф.Ф. Бутинець розуміє під власним капіталом загальну вартість засобів підприємства, які належать йому на правах власності та використовуються ним для формування його активів [1].

О.О. Терещенко вважає, що власний капітал — це сальдо між загальною сумою активів та позичковим капіталом. Він характеризує частину майна, яка профінансована власниками корпоративних прав підприємства (завдяки безпосереднім внескам грошових коштів (майнових об'єктів) чи в результаті реінвестування прибутку) [10, с. 13].

О.Й. Вівчар трактує це поняття як сукупність власних фінансових ресурсів підприємства, відображену в першому розділі пасиву бухгалтерського балансу, що знаходиться в електронній (статутний капітал, додатковий капітал, резервний фонд) та нефондовій (нерозподілений прибуток) формах і належить йому на правах власності, господарського ведення і повного розпорядження [3].

На думку В.В. Сопко, власний капітал — це власні джерела підприємства, які без визначення строку проведення внесені засновниками або залишені ними на підприємстві з уже оподаткованого прибутку [8, с. 85].

Т.А. Городня визначає власний капітал як нагромаджений шляхом збереження запас економічних благ у формі грошових коштів та реальних капітальних товарів, що залучається його власниками в економічний процес як інвестиційний ресурс і чинник виробництва з метою отримання доходу, функціонування яких в економічній системі базується на ринкових принципах і пов'язане з чинниками часу, ризику і ліквідності [4].

Удосконалення обліку власного капіталу насамперед зумовлено неточностями типових кореспонденцій рахунків, запропонованих методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку щодо операцій з формування статутного капіталу в акціонерних товариствах, зокрема його формування та нарахування 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".

Сучасні вимоги швидкості та своєчасності надання інформації призводять до комп'ютеризації фінансового та управлінського обліку і аналізу власного капіталу. Застосування комп'ютерних технологій у бухгалтерському обліку значно підвищує продуктивність праці бухгалтерів. Однак під час організації бухгалтерського обліку власного капіталу на підприємстві виникає питання про потребу впровадження комп'ютерних систем бухгалтерського обліку (КСБО) [2, с. 34].

Організація бухгалтерського обліку потребує певних передумов, серед яких здебільшого виділяють чотири основні [5]:

1. Ретельне вивчення технології виробництва.
2. Висока кваліфікація головного бухгалтера.

3. Наявність грошових коштів для інвестицій у створення та експлуатацію інформаційної системи (80 % невдалих спроб у комп'ютеризації обліку зумовлені відсутністю коштів).

4. Зацікавленість директора і головного бухгалтера підприємства у впровадженні інформаційних систем (на шляху комп'ютеризації обліку, як показують дослідження, через незацікавленість керівництва зазнали невдач близько 20 % підприємств).

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 валюті 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 (в 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, Д 30 К 4621 — на суму погашення заборгованостей по внесках до статутного капіталу.

Зробивши "Аналіз рахунку", маємо інформацію про оголошений капітал і погашення заборгованостей засновників по внесках 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 підрахування 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 його 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). 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.

Збільшення кількості акцій існуючої номінальної вартості. У такому разі статутний фонд підприємства зростає за рахунок трьох джерел 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. Збільшення номінальної вартості корпоративних прав.

У такому разі 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. 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;

— 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 уяву про фінансовий стан підприємства.

Отож, підприємству потрібно вживати всіх вищеперелічених і 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.

### ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ

У бухгалтерському обліку категорія власного капіталу є найбільш неоднозначною, а тому дискусійною. У зв'язку з цим у статті запропоновано використовувати узагальнене визначення терміна "власний капітал" в якості об'єкта обліку, як сукупності цінностей, що відображають обсяг прав та інтересів власників, вартісна оцінка яких розраховується як різниця між загальною сумою активів і зобов'язань підприємства. Обґрунтовано рекомендації з удосконалення його обліку, впровадження яких забезпечить ефективний контроль за формуванням власного капіталу і дотриманням концепції його збереження. Також розроблена система додаткових субрахунків та внесені зміни до синтетичних рахунків з обліку складових власного капіталу. Крім цього, розкрито сутність щодо застосування комп'ютерних технологій у бухгалтерському обліку, яке значно підвищує продуктивність праці бухгалтерів. Перспективами подальших розвідок у

даному напрямі є розробка вдосконаленої методології організації бухгалтерського обліку власного капіталу та відображення його змін у звітності.

## Література:

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. — Житомир: Рута, 2009. — 912 с.
2. Бобяк А. П. Формування інформаційної системи економічного аналізу власного капіталу / А. П. Бобяк // Статистика України. — 2011. — № 3. — С. 34—37.
3. Вівчар О.Й. Власний капітал як фінансове джерело функціонування підприємства / О.Й. Вівчар // Науковий вісник НЛТУ України. — 2009. — Вип. 19.5. — С. 146—150.
4. Городня Т. А. Сучасна стратегія управління капіталом підприємства / Т. А. Городня // Наук. вісн. НЛТУ України. — 2008. — Вип. 18.10. — С. 250—253.
5. Клименко О.В. Інформаційні системи і технології в обліку: навч. посіб. / Клименко О.В. — К.: Центр учбової літератури, 2008. — 320 с.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затверджено наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73 та зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28.02.2013 р. за № 336/22868.
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 96 — XIV (зі змінами і доповненнями).
8. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навч. посіб. / В.В. Сопко. — К.: КНЕУ, 2006. — 526 с.
9. Скирпан О.П. Фінансовий облік: навч. посіб. / О.П. Скирпан, М.С. Палюх. — Тернопіль: ТНЕУ, 2008. — 407 с.
10. Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання / О.О. Терещенко. — К.: КНЕУ, 2003. — 554 с.

11. Фінансовий облік: підруч. / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко, І.Ю. Кравченко, Г.А. Ямборко. — К.: Лібра, 2005. — 976 с.

## References:

1. Butinets, F.F. (2009), *Buhgaltersky finansovy Oblik* [Buhgaltersky finansovy Oblik], Ruta, Zhitomir, Ukraine.
2. Bobyak, A.P. (2011), "Formation of an information system economic analysis on equity", *Statistics of Ukraine*, vol. 3, pp. 34—37.
3. Vivchar, O. J. (2009), "Shareholders' equity as a financial source of the enterprise", *Naukova visnik NLTU Ukraine*, Vip. 19.5, pp. 146—150.
4. Gorodnia, T.A. (2008), "The current strategy of managing business", *Naukovy visnik NLTU Ukraine*, Vip. 18.10, pp. 250—253.
5. Klimenko, O.V. (2008), *Informatsiyi Sistemi i tehnologii in obliku*, [Information Systems and Technologies in Accounting, Center uchbovoi literaturi], Ukraine.
6. Ministerstvo finansiv Ukraine (2013), "National provisions (Standard) 1 "General Requirements for Financial Reporting"" available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
7. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), *The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine"*, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
8. Sopko, V.V. (2006), *Buhgaltersky Oblik in upravlinni pidpriemstvom* [Accounting in Business Management], Ukraine.
9. Skirpan, O.P. (2008), *Finansovy Oblik* [Financial Accounting], Ternopil, Ukraine.
10. Tereshchenko, O.O. (2003), *Finansova diyalnist sub'ektiv gospodaryuvannya* [Financial activity business entities], Ukraine.
11. Rollins, S.F. Kostyuchenko, V.M. Kravchenko, I.Y. and Yamborko, G.A. (2005), *Finansovy Oblik* [Financial Accounting], Ukraine.  
*Стаття надійшла до редакції 08.11.2014 р.*

## **ПЕРЕДПЛАТА**

**ВИДАННЯ МОЖНА ПЕРЕДПЛАТИТИ З БУДЬ-ЯКОГО МІСЯЦЯ!**

— ЧЕРЕЗ РЕДАКЦІЮ (ТЕЛ. 458-10-73);

— ЧЕРЕЗ ДП "ПРЕСА"  
(У КАТАЛОЗІ ВИДАНЬ УКРАЇНИ);

— ЧЕРЕЗ ПЕРЕДПЛАТНІ АГЕНТСТВА: "САММІТ", "ІДЕЯ", "БЛІЦІНФОРМ", "KSS", "МЕРКУРІЙ", "ПРЕСЦЕНТР", "ВСЕУКРАЇНСЬКА ПЕРЕДПЛАТНА АГЕНЦІЯ", "ФЛОРА", "ПЕРІОДИКА", "КОБЗАР", "ДІАДА", "ДОНБАС ДЕ-ЮРЕ", "ДІЛОВА ПРЕСА", "ФАКТОР"