

КОРКУШКО О. Н.

к. е. н.

Подільський державний аграрно-технічний університет
oleg-ua82@mail.ru**МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ
ЩОДО ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА**

У статті розглянуто особливості формування облікової політики підприємства щодо складових його власного капіталу. Теоретичний аналіз досліджуваної проблеми показав, що методика формування облікової політики підприємств потребує удосконалення. В першу чергу, це стосується елементів облікової політики щодо операцій з власним капіталом, які б забезпечували збереженість майна, що належить власникові підприємства. Саме тому для захищеності інтересів власника та прийняття ефективних управлінських рішень запропоновано в наказі про облікову політику підприємства передбачити ряд нових елементів, які дадуть можливість уникнути численних проблем під час обліку власного капіталу.

Ключові слова: власний капітал, облікова політика, підприємство, зобов'язання, актив, власник, майно.

КОРКУШКО О. Н.

к. э. н.

Подольский государственный аграрно-технический университет
oleg-ua82@mail.ru**МЕТОДИЧЕСКИЕ ПРИНЦИПЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ
ОТНОСИТЕЛЬНО СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ**

В статье рассмотрены особенности формирования учетной политики предприятия относительно составляющих его собственного капитала. Теоретический анализ исследуемой проблемы показал, что методика формирования учетной политики предприятий нуждается в усовершенствовании. В первую очередь, это касается элементов учетной политики относительно операций с собственным капиталом, которые бы обеспечивали сохранность имущества, которое положено владельцу предприятия. Именно поэтому для защищенности интересов владельца и принятия эффективных управленческих решений предложено в приказе об учетной политике предприятия предусмотреть ряд новых элементов, которые дадут возможность избежать многочисленных проблем во время учета собственного капитала.

Ключевые слова: собственный капитал, учетная политика, предприятие, обязательство, актив, владелец, имущество.

KORKUSHKO O. N.

candidate of economic sciences

Podilsky State Agricultural and Technical University
oleg-ua82@mail.ru**METHODICAL PRINCIPLES OF FORMING OF ACCOUNTING POLICY IN RELATION
TO OWN CAPITAL OF ENTERPRISE**

In the article the features of forming of accounting policy of enterprise are considered in relation to the constituents of him own capital. The theoretical analysis of the investigated problem showed that methodology of forming of accounting policy of enterprises needed an improvement. First of all it touches the elements of accounting policy in relation to operations with a own capital, that would provide stored of property that is fixed to the proprietor of enterprise. For this reason, for security of interests of proprietor and acceptance of effective administrative decisions, it offers in Order about accounting policy of enterprise to envisage the row of new elements that will give an opportunity to avoid numerous problems during the account of own capital.

Keywords: own capital, accounting policy, enterprise, obligation, actives, owner, property.

Постановка проблеми. В сучасних умовах успішна підприємницька діяльність господарюючих суб'єктів визначається величиною капіталу, який належить власникам підприємств. Обсяг власного капіталу збільшується в результаті ефективних рішень у

процесі діяльності підприємства і скорочується за наявності невідшкодованих збитків, що призводять до зменшення корпоративних прав учасників. З реформуванням вітчизняної економіки та внесенням змін у законодавчу базу, власний капітал став одним із особливих об'єктів бухгалтерського обліку. Тому потребує удосконалення методика формування облікової політики щодо власного капіталу підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові дослідження процесу формування та використання складових власного капіталу проводять такі вчені, як Бутинець Ф.Ф., Ткаченко Н.М., Голов С.Ф., Сопко В.В. та інші.

Питання, пов'язані з формуванням облікової політики підприємства щодо власного капіталу, знайшли своє відображення у працях Алборова Р.А., Слав'юка Р.А., Марочкіної А.М., Чебанової, Н.В. тощо.

Постановка завдання. В публікації поставлено завдання на основі аналізу наявних джерел зазначити основні особливості формування облікової політики підприємства щодо складових його власного капіталу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аналіз особливостей облікової політики операцій з власним капіталом потребує розгляду складових власного капіталу господарюючого суб'єкта, щоб виявити ті з них, що можуть його зменшити. Виявлено, що структура власного капіталу підприємства залежить від організаційно-правової форми господарювання, яка і визначає складові, що його формують: статутний капітал, пайовий капітал, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілені прибутки. Крім того, розмір власного капіталу зазнає впливу неоплаченого капіталу – це заборгованість засновників за внесками до статутного капіталу; вилученого капіталу; непокритих збитків; прибутку, використаного у звітному періоді.

Чинним національним законодавством визначено вимогу реєструвати лише статутний капітал, додатковий капітал реєстрації не підлягає. Статутний капітал необхідно позиціонувати як вагому складову власного капіталу, який має відмінні ознаки від резервного та додаткового капіталу відповідно за виконуваними функціями.

Успішна господарська діяльність підприємства залежить від співвідношення між статутним капіталом, резервним капіталом, додатковим капіталом та нерозподіленим прибутком. Р.А. Слав'юк стверджує: «Наявність додаткового капіталу при абстрагуванні від одночасного впливу інших чинників дає певну економію засновникам на виплатах дивідендів, що, в свою чергу, збільшує внутрішній інвестиційний потенціал. Додатковий капітал певною мірою згладжує ефект дефіциту резервного капіталу та впливу непокритих збитків. Зменшення додаткового капіталу має відбуватися лише за поступового зростання статутного капіталу, резервного капіталу та нерозподіленого прибутку» [6, с. 131].

Об'єктами бухгалтерського обліку є явища та процеси, що мають відношення до діяльності підприємства, виражені за допомогою грошового вимірника та зафіксовані в первинних документах (засоби підприємства та джерела їх утворення, господарські процеси та їх результати) [1, с. 64].

Порядок формування і розмір статутного капіталу господарських товариств визначаються в їх засновницьких документах, виходячи з вимог чинного законодавства. Додатковий капітал розглядається як бухгалтерська категорія для узагальнення інформації про власні джерела утворення майна, якими можуть бути емісійний дохід, переоцінка, безоплатне одержання необоротних активів та додатково вкладений засновниками капітал. Резервний капітал визначається як страховий капітал підприємства, що формується внаслідок щорічних відрахувань від нерозподіленого прибутку. Ця складова власного капіталу призначена для покриття збитків від господарської діяльності і для виплати дивідендів за привілейованими акціями, якщо суми прибутку недостатньо [3, с. 425]. Отже, можна стверджувати, що статутний капітал має інші джерела формування та призначення в діяльності суб'єкта господарювання на відміну від додаткового і резервного.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає десять принципів ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності: автономності, єдиного грошового вимірника, обачності, превалювання сутності над формою,

послідовності, періодичності, безперервності, повного висвітлення, історичної (фактичної) собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат [4, с. 34]. Розглянемо дію цих принципів при формуванні власного капіталу.

Потреба формування власного капіталу в різних організаційно-правових формах господарювання зумовлена необхідністю відокремлення власності юридичних осіб від власності засновників. Відповідно забезпечується дотримання принципу автономності, тобто кожне підприємство розглядається як самостійна юридична особа, відокремлена від власників. Отже особисте майно власників не слід відображати в бухгалтерському обліку та звітності.

Статутний капітал формується за рахунок внесків у вигляді грошових коштів, виробничих запасів, основних засобів, нематеріальних активів. Відповідно застосовують грошові та натуральні вимірники. Однак відображати на рахунках бухгалтерського обліку процес формування власного капіталу необхідно за принципом єдиного грошового вимірника, тобто всі господарські операції відображаються в єдиній грошовій одиниці, як і загальна вартість майна підприємства на початку його діяльності.

За умови, що Наказом про облікову політику підприємства передбачені джерела формування, збільшення чи зменшення власного капіталу, обов'язковим є дотримання принципу послідовності, тобто постійне додержання прийнятої облікової політики.

Якщо формування власного капіталу передбачає внески в іноземній валюті, то їх оцінюють у грошовій одиниці України за курсом Національного банку України на дату проведення господарської операції і не переоцінюють внаслідок зміни курсу іноземної валюти [5, с. 124]. Тобто в бухгалтерському обліку дотримуються вимоги принципу обачності, а саме: застосовувані методи оцінки повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань і витрат та завищенню оцінки активів і доходів господарюючого суб'єкта [4, с. 35].

Такий принцип, як повне висвітлення вимагає, щоб фінансова звітність містила всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій, пов'язаних із формуванням власного капіталу [4, с. 35]. Бухгалтерський облік повинен відображати інформацію про оголошений в установчих документах розмір статутного капіталу, розмір внесків кожного із засновників та їх частку в ньому [5, с. 125].

Принцип превалювання сутності над формою передбачає, що операції, пов'язані з формуванням власного капіталу, обліковують відповідно до їх сутності, а не юридичної форми [4, с. 36]. Тобто факт господарської діяльності не повинен бути відображений у бухгалтерському обліку без достатніх підстав [5, с. 126].

Принцип безперервності передбачає, що оцінка активів і зобов'язань господарюючого суб'єкта відбувається виходячи з передбачення, що він продовжуватиме свою діяльність. Відповідно підприємство виконуватиме функцію довгострокового фінансування, оскільки власний капітал воно використовує впродовж тривалого часового періоду.

Дотримання принципу періодичності передбачає своєчасне одержання інформації про внески до статутного капіталу наприкінці кожного звітного періоду. Це дає змогу проаналізувати (перевірити) способів збільшення та зменшення власного капіталу та відповідність сумі чистих активів.

Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат застосовують у процесі розрахунків з учасниками товариства з обмеженою відповідальністю при нарахуванні дивідендів та при виході з нього [7, с. 54].

Згідно з принципом історичної (фактичної) собівартості, вартість активів, внесених до статутного капіталу, визначають з урахуванням витрат на їх придбання [7, с. 54].

Таким чином, нормальне функціонування підприємства забезпечує дотримання принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що відповідно забезпечує збереження складових власного капіталу належного розміру та виконання ним властивих йому функцій.

Забезпечити достовірність обліку та надати потрібну інформацію зацікавленим

користувачам для управління власним капіталом дозволяє дотримання сукупності перелічених принципів.

З реформуванням бухгалтерського обліку в Україні виникли альтернативні варіанти ведення бухгалтерського обліку активів, власного капіталу і зобов'язань [7, с. 62]. За Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [4, с. 18]. Безпосередньо підприємствами вона реалізується через обов'язкове дотримання вимог наказу про облікову політику при веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності. В господарських товариствах елементи облікової політики щодо операцій з власним капіталом законодавчо не визначені [2, с.112].

Складові власного капіталу, що є об'єктом облікової політики, висвітлені в працях ряду вітчизняних та іноземних вчених. Однак аналіз їх праць дає право стверджувати про те, що все-таки відсутні загальні твердження та підходи до відображення інформації про складові власного капіталу в наказі про облікову політику підприємства.

Беручи до уваги вимоги чинного законодавства стосовно організації бухгалтерського обліку власного капіталу, можна обґрунтовано стверджувати, що суб'єктом організації бухгалтерського обліку є власник корпоративних прав залежно від організаційно-правової форми господарювання, класифікація яких передбачена законодавчими актами. Тобто суб'єктом організації бухгалтерського обліку може бути безпосередньо сам власник підприємства або уповноважений ним орган, який здійснює керівництво підприємством відповідно до установчих та інших розпорядчих документів, а також головний бухгалтер підприємства. Крім того, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначено форми організації бухгалтерського обліку, які можуть застосовувати підприємства [4, с. 45]. Таким чином, суб'єктами ведення бухгалтерського обліку є бухгалтерська служба, очолювана головним бухгалтером, або особа, на яку покладено обов'язки ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

Варто наголосити, що форму організації та ведення бухгалтерського обліку визначають залежно від організаційно-правової форми господарювання та облікової політики підприємства.

Ознайомлення з наказом про облікову політику ряду господарських товариств показало, що у них відсутня інформація про порядок розрахунків за податками для нарахування компенсації учаснику при виході з товариства. Звідси обґрунтованою є пропозиція відображати в наказі про облікову політику процедуру обчислення податків при проведенні розрахунків з учасниками під час їх виходу з товариства та процедуру розподілення прибутку між учасниками при виході з товариства.

Законами України «Про господарські товариства», «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців», Цивільним і Господарським кодексами України визначається порядок формування та зміни статутного капіталу тільки в господарських товариствах, а на рівні підприємства – установчими документами та наказом про його облікову політику.

Положення облікової політики, що передбачають здійснення операцій зі статутним капіталом, дають можливість запобігти конфліктам між суб'єктами господарювання стосовно процедури розрахунку компенсації учаснику при його виході з товариства, визначити доцільне співвідношення між статутним і резервним капіталом, щоб забезпечити безперервну діяльність підприємства.

Виділимо особливості організації бухгалтерського обліку складових власного капіталу підприємств різних організаційно-правових форм:

- прийнята сукупність засобів обробки облікової інформації;
- вибір оптимального, відповідного (прийнятного), але не менше законодавством визначеного розміру статутного, пайового капіталу;
- дотримання відповідальності засновників при виході з товариства;

– передбачення в наказі про облікову політику підприємства порядку ведення бухгалтерського обліку складових власного капіталу.

Стосовно регулювання операцій з власним капіталом на облікову політику покладається завдання забезпечення збереженості майна, яке належить власникові, надання інформації для прийняття управлінських рішень, достовірності визначення фінансових результатів, одержуваних від різноманітних видів діяльності.

Облікова політика підприємства визначається з урахуванням положень статуту та наказу про облікову політику і додатків до нього. Стосовно організації бухгалтерського обліку власного капіталу господарюючого суб'єкта в наказі про облікову політику доцільно передбачити ряд елементів:

- концепція обліку статутного капіталу;
- порядок формування та щорічні відрахування до резервного капіталу;
- співвідношення між статутним і резервним видами капіталу;
- документальне оформлення операцій з додатковим та резервним капіталом;
- порядок розрахунку компенсації учаснику при виході з товариства;
- джерела формування та використання складових додаткового капіталу;
- джерела формування, розподілу та використання нерозподіленого прибутку підприємства.

Подальше становлення ринкових умов господарювання та глобалізація економіки на макрорівні зумовлюють необхідність формувати й удосконалювати облікову політику на кожному підприємстві.

Висновки з проведеного дослідження. Формування облікової політики за складовими власного капіталу має велике значення для підприємств різної величини, усіх форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності. Значною мірою від уміло сформованої облікової політики буде залежати ефективність управління поточною господарською діяльністю підприємства і, що надзвичайно важливо, стратегія його розвитку на перспективу.

Список використаних джерел

1. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : [підруч. для студ. вищих навч. закл.] / Бутинець Ф. Ф. – [3-є вид., допов. і переробл.]. – Житомир : ЖДТУ, 2003. – 444 с.
 2. Вінник О. М. Господарські товариства і виробничі кооперативи: правове становище / Вінник О. М. – К. : Товариство “Знання”, КОО, 1998. – 309 с.
 3. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні : [навч.-практ. посібник / за ред. С. Ф. Голова]. – Дніпропетровськ : ТОВ «Баланс-Клуб», 2000. – 768 с.
 4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 – XIV // Відомості Верховної Ради. – 1999. – № 40. – С. 365.
 5. Марочкіна А. М. Бухгалтерський облік за Національними стандартами : [посіб для студ. вищих навч. закл.] / Марочкіна А. М. – Х. : ТОРСІНГ, 2002. – 296 с.
 6. Слав'юк Р. А. Структурування власного капіталу підприємств України / Р. А. Слав'юк // Фінанси України. – 2005. – № 8. – С. 123–131.
 7. Чебанова Н. В. Бухгалтерський фінансовий облік : [посібник] / Н. В. Чебанова, Ю. А. Василенко. – К. : Видавничий центр “Академія”, 2002. – 672 с.
-