

Назарова І.Я.,
к.е.н., старший викладач кафедри обліку у виробничій сфері
Тернопільський національний економічний університет

ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО КАПІТАЛ У ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Постановка проблеми. Значення показника капіталу як одного з факторів виробництва важко переоцінити, адже будь-яке функціонування підприємства розпочинається інвестуванням певних ресурсів з метою здійснення статутної діяльності. Такими ресурсами можуть бути як власні, так і залучені зі сторони джерела, що відповідають власному та залученому капіталу. Дослідження даних показників дозволяє оцінити поточний і перспективний фінансовий стан організації; виявити доступні джерела коштів та оцінити раціональні способи їх мобілізації; спрогнозувати становище підприємства на ринку капіталів. Основним джерелом інформації щодо наявності та структури капіталу є фінансова звітність підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання відображення капіталу у звітності було об'єктом досліджень багатьох вітчизняних вчених, зокрема, таких як: Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Крупка Я.Д., Пушкар М.С. та інших. Проте на даний момент потребує вдосконалення система поділу у фінансовій звітності капіталу на власний і залучений, вимагають уточнення деякі показники форми 4 «Звіт про власний капітал», що й підтверджує актуальність теми дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є розробка рекомендацій щодо удосконаленні фінансової звітності з метою підвищення її інформативності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Основними формами звітності, що використовуються для відображення капіталу в Україні, є Баланс і Звіт про власний капітал. У балансі капітал, як сума ресурсів, що інвестована у бізнес, представлений багатьма показниками. Виходячи з фундаментальної балансової моделі (Активи = Пасиви), світовою теорією і практикою вироблено ряд модифікацій інформаційного подання капіталу в балансі підприємства. Найбільш розповсюдженою є формула, за якою активи дорівнюють сумі власного капіталу та залучених коштів. Виходячи з неї, розмір власного капіталу підприємства визначається за залишковим принципом (активи мінус залучений зі сторони капітал). З такої позиції трактують поняття «власний капітал» національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [1; 2; 3; 4]. Згідно з П(С)БО 1, власний капітал визначається як частка в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Саме такої моделі притримується більшість вітчизняних вчених у трактуванні капіталу з позиції власності [5, с. 323; 7, с. 398; 8, с. 428].

Пасив балансу на даний час будується за такими розділами:

1. Власний капітал.
2. Забезпечення наступних витрат і платежів.
3. Довгострокові зобов'язання.
4. Поточні зобов'язання.
5. Доходи майбутніх періодів.

Зважаючи на те, що власний капітал відображається у першому розділі пасиву балансу, всі інші показники слід вважати залученими (запозиченими) зі сторони ресурсами або зобов'язаннями.

Розмежовуючи власний капітал і зобов'язання з позиції теорії власності, треба мати на увазі наступне.

Власний капітал — це основний ризиковий капітал, власність підприємства, який не дає гарантованого права на прибуток, дивіденди. Щодо нього не встановлено чіткого графіка повернення коштів учасникам, інвесторам. До того ж часткова або повна втрата інвестованого в підприємство капіталу не призводить до юридичної відповідальності останнього перед власниками, засновниками.

Натомість, зобов'язання з погашення кредиторської заборгованості повинні бути обов'язково виконані, вони мають точну оцінку, строки повернення. Суб'єкти, щодо яких виникли боргові зобов'язання, повинні бути ідентифіковані в аналітичному обліку як окремі юридичні, фізичні особи, чи групи осіб.

Якщо розглядати теперішню структуру балансу з позиції розмежування капіталу на власний та залучений, то ці правила не завжди дотримуються. Це стосується, в першу чергу, окремих статей другого розділу пасиву «Забезпечення наступних витрат і платежів». Проведені відрахування коштів під майбутні витрати і платежі (оплату відпусток, гарантійних зобов'язань тощо) не є ідентифікованими, за ними не визначено кінцевий термін виплати. Врешті-решт, деякі з них (наприклад, виплати за гарантованими зобов'язаннями) можуть й не наступити.

Аналогічна ситуація спостерігається і при трактуванні з позиції власності доходів майбутніх періодів (V розділ пасиву балансу). Зарахування їх до складу зобов'язань є неправомірним. Неврахування

відкладених доходів взагалі приведе до порушення балансової формули. Отже, залишається єдине — вважати ці доходи, як і зарезервовані під майбутні виплати кошти, власністю підприємства.

Вимагає більш чіткого трактування в балансі залучений зі сторони капітал. Віднесення усіх залучених коштів до звичайних поточних зобов'язань було б неправомірним. Адже серед залучених джерел можуть значитися інвестиції, внесені на добровільних засадах сторонніми інвесторами з метою одержання прибутку, кредити під важливі інвестиційні програми тощо. Такі кошти слід кваліфікувати як запозичені інвестиційні ресурси. В той же час, частина залучених джерел складає поточну кредиторську заборгованість, яка виникає неминуче при розрахунках з постачальниками, працівниками, державними органами при сплаті податків та інших обов'язкових платежів.

Залучений зі сторони капітал традиційно поданий у новій моделі балансу розділами: III «Довгострокові зобов'язання» і IV «Поточні зобов'язання». За основну критеріальну ознаку в розмежуванні згаданих джерел прийнято строки погашення зобов'язань. Зобов'язання з терміном погашення понад один рік вважаються довгостроковими, з строком до року – короткостроковими. На нашу думку, такий поділ залучених ресурсів не має принципового значення в оцінці фінансового стану підприємства на даний час. Адже через надто високі відсоткові ставки короткострокові кредити та інші позикові кошти можуть використовуватися й на фінансування вкладень в необоротні активи. З іншого боку, у зв'язку з неплатежами, відстроченням поточних зобов'язань строки погашення поточних платежів часто перевищують річний термін.

Більш раціонально було б проводити таке розмежування залежно від участі одержаних ресурсів в інвестиційній чи поточній діяльності. В окремий розділ в даному випадку можна було б об'єднати запозичені зі сторони інвестиційні ресурси для придбання (спорудження) необоротних активів, що пов'язані з виплатою відсотків, іншої винагороди або досягнення певних вигод. Окремо доцільно відображати зобов'язання, що стосуються поточної кредиторської заборгованості перед постачальниками та іншими суб'єктами, працівниками, яка виникає неминуче в результаті виробничо-комерційної, іншої операційної діяльності.

Інформація про капітал підприємства розкривається також у звітній формі № 4 «Звіт про власний капітал». Метою складання цього звіту є докладне пояснення усіх змін, що сталися у власному капіталі підприємства за звітний рік.

Звіт про власний капітал тісно пов'язаний з балансом, оскільки інформація про залишки капіталу в розрізі окремих його видів на початок і кінець року повинна відповідати даним I розділу пасиву балансу. Однак, Звіт форми № 4 містить значно більше інформації про залишки капіталу, ніж баланс. Окремим блоком показників у ньому відображається коригування залишків капіталу на початок року. Таке коригування проводиться відповідно до П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» за трьома статтями:

1. Зміна облікової політики (ряд. 020) – відображається вплив зміни облікової політики на події та операції попередніх періодів через коригування сальдо нерозподіленого прибутку.
2. Виправлення помилок (ряд. 030) – здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на суму виявлених помилок при складанні фінансових звітів після дати балансу.
3. Інші зміни (ряд. 040) – ні в П(С)БО 5 «Власний капітал», ні в П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» чітко не вказано, що повинно відображатися за цією статтею.

На наш погляд, у даному розділі Звіту про власний капітал більш диференційовано слід відображати інформацію про події, що виникли після дати балансу, зокрема:

- зміни в капіталі у зв'язку з реорганізацією підприємства шляхом об'єднання, поділу, виділу тощо;
- дивіденди за звітний період, що оголошені підприємством після дати балансу;
- непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів та інші.

Вимагають подальшого вдосконалення й інші розділи Звіту про власний капітал. Так, у розділі «Переоцінка активів», що стосується переоцінки основних засобів, нематеріальних активів і незавершеного будівництва повинні відображати переоцінку фінансових інвестицій у зв'язку з доведенням їх ціни до справедливої вартості, а також зміни суми довгострокової дебіторської заборгованості у зв'язку з відображенням її у балансі за теперішньою вартістю. На розміри власного капіталу також може впливати переоцінка запасів та інших оборотних активів.

Розділ «Внески учасників» слід доповнити показником про інший вкладений засновниками підприємства капітал. До нього доцільно відносити додаткові внески засновників (учасників) на розвиток підприємства понад встановлені установчими документами суми. Така ситуація часто зустрічається у практиці, особливо в малих, приватних підприємствах.

У розділі «Інші зміни в капіталі», на наш погляд, повинна знайти місце інформація про зміни в капіталі у зв'язку з вибуттям основних засобів та інших необоротних активів, які раніше були переоцінені. Відповідно до п. 21 П(С)БО 7 «Основні засоби», перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості вибулих в результаті списання чи реалізації об'єктів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. Ця операція в бухгалтерському обліку буде відображена записом за дебетом рах. 423 «Дооцінка активів» у кредит рах. 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», що призведе до відповідних змін у

капіталі. Такі операції на даний час мають місце на підприємствах, коли проводиться списання основних засобів, які були проіндексовані у 1992-1996 роках.

Більш глибокого розкриття вимагає інформація про власний капітал у Примітках до річної фінансової звітності. П(С)БО 5 «Звіт про власний капітал» передбачає виділення у Примітках інформації про кількість та номінальну вартість акцій до передплати і після її здійснення, загальну суму коштів в ході передплати на акції, про структуру акцій у складі статутного капіталу, перелік основних засновників, які володіють частками у статутному капіталі, що перевищують 5%. На жаль, таку інформацію можна одержати лише на підставі звітності, яка подається публічними акціонерними товариствами до Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку. В той час вона не передбачена для інших форм і видів підприємств у складі фінансової звітності.

Висновки з даного дослідження. Зважаючи на зростаючу роль фінансової звітності у інформаційному забезпеченні засновників, власників, кредиторів, контролюючих органів та інших користувачів бухгалтерської інформації, виникає необхідність в удосконаленні наявних форм фінансової звітності, що значно підвищить її інформативність. Впровадження в практику вищенаведених пропозицій щодо відображення у звітності капіталу дозволить більш детально розмежовувати джерела формування майна підприємства, класифікувати його стосовно відношення до власності, а відповідно дасть можливість користувачам звітності більш чітко оцінювати фінансовий стан підприємства.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 «Звіт про власний капітал» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Бухгалтерський облік в Україні. Навч. посібник. Нормативно-практичні матеріали / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського – Львів: Бухгалтерський центр «Ажур», 2008. – 1112 с.
6. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні : навчально-практичний посібник / під ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ, ТОВ «Баланс-Клуб», 2001. – 832 с.
7. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф. Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. Ф. Ф. Бутиця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912с.
8. Пушкар М.С. Фінансовий облік : підручник / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.

УДК 657.471

Гриценко О.І.,
к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»

ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ПЛАНУВАННЯ ВИТРАТ НА ЯКІСТЬ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Постановка проблеми. Необхідність дослідження витрат є актуальним питанням в сучасних умовах господарювання. Сутність витрат діяльності підприємства, в бухгалтерському обліку, виражається через наслідки операцій з активами та капіталом для фінансово – майнового стану підприємства, класифікація витрат дає змогу виявляти допущені прорахунки у формуванні їх, прогнозувати на перспективу, забезпечувати ефективний контроль їхньої доцільності.

Оцінити ефективність розробленої конкурентної стратегії можна на основі аналізу "вартість - ефективність", який ґрунтується на прагненні порівняти обсяги доходів на одиницю ресурсу і який буде використано для кожного із запланованих заходів.

В ринкових умовах господарювання особливо зростає роль планування в контексті можливостей прийняття ефективних управлінських рішень.