

**О.І.ЛИННИК**, канд.екон. наук, доц., НТУ «ХПІ»  
**О.О.КАВЕРЗІН**, магістрНТУ «ХПІ»

## **ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ: ПОРЯДОК СКЛАДАННЯ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ**

У даній статті розглянуто методику складання Звіту про власний капітал з врахуванням особливостей елементів власного капіталу підприємства. Наведено можливості удосконалення структури Звіту для його максимального пристосування до потреб управління і контролю.

This article describes the methods for reporting on the equity of the elements taken into consideration the equity business. An opportunity for improving the structure of the Report of its maximum adjustment to the needs of management and control.

За сучасних умов у процесі фінансово-господарської діяльності підприємства можливі зміни складу і структури власного капіталу, які, відповідно до вимог законодавства України та затверджених П(С)БО, повинні знайти належне відображення в обліку та звітності. Читаючи звіт, користувач може оцінити основні чинники (операції), які вплинули на зміни (збільшення чи зменшення) у складі власного капіталу та при потребі вплинути на їх зміну з метою оптимізації структури власного капіталу.

Необхідність проведення аналізу змін власного капіталу, чинників, які вплинули на такі зміни, з метою забезпечення зрозумілості, тлумачення звітних даних власниками, кредиторами, інвесторами та іншими користувачами потребує додаткових пояснень показників звіту. Тому виникає необхідність детального розгляду порядку складання Звіту про власний капітал і звернути увагу на його можливе удосконалення для можливості отримання даних, про низку господарських операцій, які зумовлюють зміни окремих складових власного капіталу підприємств.

Власний капітал – це сума внесків (вкладів) засновників, яка відображає обсяг прав власності, оцінених за ринковою вартістю на момент створення суб'єкта господарювання, та вартість, одержана в результаті ефективної діяльності підприємства, зокрема нерозподілений прибуток, безоплатно одержані необоротні активи та суми дооцінки необоротних активів.

Склад власного капіталу наведено у першому розділі пасиву Балансу (форма №1), який включає статутний, пайовий, додатковий вкладений капітал, інший додатковий капітал, резервний, неоплачений і вилучений капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток). Проте, для прийняття управлінських рішень важливою є інформація не лише про зміни, що відбулись у власному капіталі, а й про їхні джерела. Розшифрування першого розділу пасиву балансу міститься у звіті про власний капітал [5].

Визначення змісту і форми Звіту та загальні вимоги до розкриття його

статей представлені П(С)БО 5 «Звіт про власний капітал». Норми П(С)БО 5 поширюються на підприємства, організації та інших юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ)[6].

Звіт про власний капітал складається на підставі Балансу, Звіту про фінансові результати, а також аналітичних даних до відповідних облікових регістрів. За правильного відображення операцій, які призвели до змін у складі власного капіталу, його залишок на кінець року (в цілому та у розрізі окремих статей), за Балансом повинен відповідати даним Звіту про власний капітал.

Показники залишку за окремими видами власного капіталу на початок періоду переносяться з відповідної графи Балансу підприємства. По вертикалі відображаються операції, які можуть призвести до змін у власному капіталі. На перетині відповідних вертикальних рядків і горизонтальних граф відображаються дані, що характеризують вплив тих чи інших операцій на стан позицій власного капіталу.

Недоліками структури звіту є недостатня інформативність про зміни власного капіталу підприємства, зокрема про безоплатно одержані активи і про джерела їх надходження, детально не описано причини змін у статутному та додатковому капіталі тощо.

Методологічно Звіт про власний капітал складається з шести розділів:

1. Коригування.
2. Переоцінка активів.
3. Чистий прибуток (збиток) зазвітний період.
4. Внески учасників.
5. Вилучення капіталу.
6. Інші зміни в капіталі.

В окремих рядках записують показники, що відражають залишок на початок року, скоригований залишок на початок року, підсумок змін у капіталі, залишок на кінець року.

У першому розділі Звіту про власний капітал відображають зміни окремих видів власного капіталу, які виявлені на початок року в частині допущених помилок у минулих звітних роках та інші зміни статутного (пайового), інших видів власного капіталу, проведені за рішенням власників. Ці зміни обумовлені П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансовій звітності»[6].

Коригування власного капіталу і першому розділі Звіту відображають за статтями «Зміна облікової політики», «Виправлення помилок», «Інші зміни». Загалом структура цього розділу відповідає його меті й забезпечує користувачів достатньою інформацією у достатньому обсязі.

У другому розділі Звіту про власний капітал відображають зміни у складі іншого додаткового капіталу внаслідок переоцінки різних видів необоротних активів: сум дооцінки основних засобів, нематеріальних активів, незавершеного будівництва та суми уцінки цих видів необоротних активів, які виникли внаслідок перевищення сум попередніх дооцінок над

сумою звітних уцінок, але не більше від зазначеного перевищення.

Дооцінку необоротних активів, яка збільшує інший додатковий вкладений капітал, відображують кореспонденцією рахунків: Дт 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 15 «Капітальні інвестиції» Кт 423 «Дооцінка активів». Розраховані суми уцінки необоротних активів, які призводять до зменшення іншого додаткового капіталу, відображають зворотним записом[2].

Збільшення суми статутного капіталу за рахунок дооцінки основних засобів через видачу додаткових акцій або обмін акцій попереднього випуску на акції із новою номінальною вартістю:

Дт 10 «Основні засоби» Кт 423 «Дооцінка активів»

Дт 423 «Дооцінка активів» Кт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»

Дт 423 «Дооцінка активів» Кт 40 «Статутний капітал»

У Звіті про власний капітал такі операції можна відображувати за статтями «Формування статутного капіталу за рахунок дооцінки необоротних активів», що буде записано в графі «Інший необоротний власний капітал» в дужках, а в графі «Статутний капітал» - звичайним записом.

На думку науковців у цьому ж розділі доцільно розмістити статті, які приводять до змін інших видів додаткового капіталу і обліковують на субрахунках 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» і 426 «Фонд майна соціальної сфери»[4].

Ці операції в бухгалтерському обліку записують: Дт 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 15 «Капітальні інвестиції», Кт 424 «Безоплатно одержані необоротні активи», 426 «Фонд майна соціальної сфери».

Зменшення іншого додаткового капіталу внаслідок визначення його доходом звітного періоду слід відображувати також у другому розділі за статтею «Знос (амортизація) дооцінених і безоплатно одержаних необоротних активів».

Отже, у другому розділі доцільно було б розмістити всі статті, які відображують зміни у складі іншого додаткового капіталу на субрахунках 423 «Дооцінка активів», 424 «Безоплатно одержані необоротні активи», 426 «Фонд майна соціальної сфери». Для цього було запропоновано рядок 270 «Безоплатно отримані активи» із шостого розділу «Інші зміни в капіталі» перенести в другий розділ, до якого також включити статтю «Знос (амортизація) дооцінених і безоплатно одержаних необоротних активів».

В зв'язку з цим назву другого розділу доцільно було б змінити на «Інший додатковий капітал». Узагальнює статті «Чистий прибуток (збиток) за звітний період» і «Розподіл прибутку» третій розділ Звіту про власний капітал. Порядок відображення операцій щодо оприбуткування прибутку і його розподілу є однотипними і нескладними.

Четвертий розділ Звіту про власний капітал відображує зміни щодо збільшення статутного капіталу. Статутний капітал може збільшуватись за рахунок додаткового випуску акцій, а отже за рахунок додаткових внесків

учасників та засновників; за рахунок реінвестиції реінвестованого прибутку або дивідендів учасників або засновників; за рахунок збільшення номінальної вартості акцій, обміну раніше емітованих облігацій на акції.

Оскільки формування показників внесків учасників відбувається паралельно із збільшенням статутного капіталу, додатково вкладеного капіталу, то доцільно розмістити статті, які призводять до їх збільшення, також у цьому розділі. При формуванні окремих статей розділу «Внески учасників» слід вказувати конкретно назву капіталу, який збільшується, тобто емісійний дохід чи інший вкладений капітал[3].

Таким чином, збільшення статутного капіталу підприємства за рахунок його внутрішніх джерел, таких як дооцінка основних засобів, прибуток відображають відповідно у другому і третьому розділах Звіту про власний капітал, а за рахунок внесків учасників і засновників – у четвертому.

П'ятий розділ Звіту про власний капітал узагальнює інформацію щодо зменшення статутного, пайового капіталу, а також додатково вкладеного капіталу в результаті вилучення внесків засновників та учасників, зменшення номінальної вартості акцій, анулювання викуплених акцій тощо. У даному розділі доцільно розмістити всі статті, що зменшують статутний капітал та впливають на зміну додатково вкладеного капіталу за результатами операцій з викупу акцій. Так за результатами операцій з викупу акцій – «Зміна емісійного доходу». Таким чином за наведеними пропозиціями будуть згруповані статті, що відображають зміни, які відбуваються в складі окремих видів власного капіталу.

Загальна сума змін власного капіталу, що відбулися протягом звітного року, визначається підсумовуванням і відніманням річних оборотів за всіма позиціями власного капіталу. Залишок власного капіталу в цілому та в розрізі його складових на кінець року визначається таким чином: залишок капіталу на початок року + збільшення капіталу протягом звітного періоду – зменшення капіталу протягом звітного періоду = залишок капіталу на кінець року.

Правильність заповнення звіту можна перевірити, скориставшись закономірностями шахової таблиці. Шаховий принцип побудови Звіту передбачає розміщення по горизонталі джерел утворення власного капіталу, а по вертикалі — статей з відображенням інформації про його зміни (збільшення або зменшення). Загальний результуючий підсумок показників по вертикалі повинен дорівнювати загальному результуючому підсумку показників по горизонталі[3].

Якщо залишки власного капіталу на початок року, що відображаються в балансі підприємства, скоригувати на приріст (чи зменшення) власного капіталу за даними звіту про власний капітал, то ми отримаємо балансовий залишок власного капіталу на кінець періоду. Якщо залишки, які містяться в балансі, збігаються з даними, наведеними у звіті про власний капітал, то звітність складена правильно

Таким чином метою складання Звіту про власний капітал (форма 4) є розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства

протягом звітнього періоду. Для забезпечення порівняльного аналізу інформації підприємства повинні додавати до річного звіту Звіт про власний капітал за минулий рік. Проте діюча методика заповнення Звіту є мало інформативною. Внесення запропонованих змін спростить процес складання даної форми звітності і сприятиме вдосконаленню методики складання фінансової звітності підприємств.

**Список літератури:** **1.** Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій Наказ Міністерства № 291 від 30.11.99 р.; **2.** Звітність підприємств: Підручник / За ред. В.С. Уланчука. – К.: Знання, 2008. – 492с. – (Вища освіта XXI століття). **3.** Кучеренко Т.Є. Удосконалення методики складання Звіту про власний капітал // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №11. – С.9-14. **4.** «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Закон України від 16 липня 1999р. № 966 XVI. **5.** П(С)БО № 5 «Звіт про власний капітал» від 31.03.99 р. №87. **6.** П(С)БО №6 «Виправлення помилок і зміни у фінансовій звітності» від 31.03.99 р. №87.

*Надійшла до редакції 16.10.10*