

WY KELRY

КОНКУРСНА РОБОТА

**ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ
ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ПІДПРИЄМСТВ, ЗАЙНЯТИХ У СФЕРІ
ПРОФЕСІЙНОЇ, НАУКОВОЇ ТА ТЕХНІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
Розділ 1. Теоретичні підходи до розкриття інформації про власний капітал підприємств, зайнятих у сфері професійної, наукової та технічної діяльності у звітності.....	6
Розділ 2. Методичні підходи до розкриття інформації про власний капітал у звітності підприємств в умовах застосування НП(С)БО ТА МСФЗ	14
Розділ 3. Пропозиції щодо поліпшення розкриття інформації про власний капітал в звітності підприємств, що працюють у сфері професійної, наукової та технічної діяльності.....	24
ВИСНОВКИ.....	28
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	31
ДОДАТКИ.....	37

ВСТУП

Процеси глобалізації та інтеграції, розвиток міжнародного фондового ринку та інші сучасні соціально-економічні перетворення світового господарства зумовлюють суттєвий вплив на зміст та вимоги до фінансової звітності підприємств. На даному етапі розвитку економіки звітність відіграє надзвичайно важливу роль як для здійснення ефективного управління всіма господарськими процесами на підприємстві, так і для зовнішніх користувачів, які на основі наведених у ній даних роблять висновки щодо тих чи інших аспектів діяльності підприємства та приймають відповідні рішення. Звітність стала невід'ємною складовою інформаційного суспільства, у якому інформація являється основним економічним ресурсом.

Важливим аспектом, який підлягає розкриттю у фінансовій звітності, є інформація щодо власного капіталу суб'єкта господарювання. Створення та функціонування підприємств будь-якої форми власності не представляється можливим без формування хоча б мінімального обсягу власного капіталу. Розмір власного капіталу виступає головним показником успішності господарської діяльності, фінансової стійкості, незалежності й платоспроможності підприємства. Саме цей показник перш за все цікавить інвесторів і кредиторів.

Актуальність обраної теми обумовлена тим, що інформація про власний капітал виступає одним з ключових аспектів, який підлягає відображенню у звітності підприємств. Від того наскільки зрозумілими, прозорими та корисними будуть наведені дані про розмір та елементи власного капіталу, залежатиме не тільки ефективність діяльності та інвестиційна привабливість підприємства.

Дослідженням існуючих підходів до трактування сутності, класифікації, відображення в звітності за міжнародними й національними стандартами власного капіталу займалися такі науковці, як І.О. Бланк [13], Ф.Ф. Бутинець [14], О.А. Нужна [15], В.В. Сопко [16], В.Ф. Максимова [17], Л.І. Катан [18], А.Г. Загородній [19], Т.М. Королюк [20], В.В. Ковальов [21], Л.П. Краснова [22], Д. Стоун [23], К. Хитчинг [23], Л. Едвінсон [49], М. Мелоун [49] та багато інших вітчизняних і зарубіжних дослідників.

Сучасні теоретичні й практичні розробки питання облікового забезпечення управління інформацією про власний капітал відображають ґрунтовне розуміння проблем, пов'язаних із трансформацією вітчизняної системи обліку і звітності проте потребують подальшого вирішення. Окрім того, нагальним є питання обліку, оцінки та відображення в звітності даних про інтелектуальний капітал підприємств, зайнятих у сфері професійної, наукової та технічної діяльності, який створює додаткові можливості розвитку у довгостроковій перспективі й при цьому не відображається у жодній з наявних форм фінансової звітності.

Метою роботи є розгляд та критична оцінка наявних підходів у вітчизняній та міжнародній практиці до формування показників звітності про власний капітал підприємств, задіяних у професійній, науковій та технічній сфері та поліпшення методичного забезпечення розкриття інформації стосовно власного капіталу підприємств, зайнятих у сфері професійної, наукової та технічної діяльності.

Відповідно до поставленої мети передбачено виконання наступних завдань:

- здійснити дослідження поточного стану та розвитку галузі професійної, наукової та технічної діяльності в Україні;
- проаналізувати наявні підходи до трактування сутності обліково-економічної категорії «власний капітал» та критерії класифікації;
- з'ясувати сутність поняття «інтелектуальний капітал» та визначити його складові елементи;
- вивчити теоретико-методичні аспекти обліку власного капіталу та узагальнення інформації про його складові у фінансовій звітності відповідно до вимог національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку;
- визначити можливі шляхи поліпшення розкриття інформації про власний капітал в звітності підприємств, зайнятих у сфері професійної, наукової та технічної діяльності.

Наукова гіпотеза дослідження базується на припущенні, що поліпшення розкриття інформації про власний капітал у фінансовій звітності дасть змогу вдосконалити якість інформаційного забезпечення процесів управління на підприємствах, зайнятих у сфері професійної, наукової та технічної діяльності.

Об'єктом дослідження є фінансова звітність підприємств, що працюють у професійній, науковій та технічній сфері.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і організаційних засад відображення у звітності інформації про власний капітал.

Наукова новизна дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення інформаційного наповнення фінансової звітності підприємств показниками, які стосуються власного капіталу, підприємств зайнятих у сфері професійної, наукової та технічної діяльності.

Методика дослідження. У процесі написання роботи використовувались наступні теоретичні методи наукового дослідження: традиційні прийоми статистичного аналізу (з метою обґрунтування вибору об'єкта дослідження), абстрагування (при виокремленні ключових аспектів предмета та об'єкта дослідження), діалектичний метод (при розгляді наявних моделей обліку власного капіталу); порівняння (при зіставленні вимог національних та міжнародних стандартів, підходів до трактування економічної сутності власного капіталу); групування (при виділенні компонентів інтелектуального капіталу в основні групи); узагальнення (при формуванні висновків та власних пропозицій щодо удосконалення відображення в звітності складових власного капіталу).

Інформаційною базою проведеного дослідження є офіційні статистичні дані щодо стану підприємств, зайнятих у сфері професійної, наукової та технічної діяльності; нормативно-правові акти, які регулюють облік власного капіталу; наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених щодо проблем обліку та відображення у звітності складових власного капіталу; методичні матеріали.

Апробація результатів дослідження. Основні наукові положення та результати дослідження висвітлено в 1 науковій публікації загальним обсягом 0,2 друк. арк. (з яких особисто автору належить 0,1 друк. арк.) та використовуються в освітньому процесі **WY KELRY** при викладанні дисциплін «Звітність підприємств» та «Інформаційне забезпечення обліку та аудиту» студентам спеціальності 071 Облік і оподаткування.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ДО РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ПІДПРИЄМСТВ, ЗАЙНЯТИХ У СФЕРІ ПРОФЕСІЙНОЇ, НАУКОВОЇ ТА ТЕХНІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У ЗВІТНОСТІ

Економічне зростання будь-якої країни світу в значній мірі залежить від рівня науково-технічного прогресу (НТП), позитивними наслідками якого є підвищення продуктивності праці, впровадження більш ефективних видів техніки та технології, а також вдосконалення процесу управління виробництвом. Головною передумовою НТП являється розвиток науки та техніки, адже саме вони створюють підґрунтя для подальших якісних змін в різних сферах життя суспільства. Проте досягти цього неможливо без наявності висококваліфікованих фахівців з належним рівнем професійної підготовки.

Нинішня система фінансування наукових установ в Україні значно ускладнює процес проведення сучасних наукоємних високотехнологічних досліджень, що особливо позначається на природничих та фізико-математичних галузях. У результаті наукова сфера розвивається повільніше.

З метою здійснення оцінки стану підприємств, в галузі професійної, наукової та технічної діяльності доцільно виконати порівняння питомої ваги даної галузі економіки у складі ВВП України з відповідним показником держави пострадянського простору та однієї з провідних країн Європи. У 2019 р. частка професійної, наукової та технічної діяльності у ВВП України, розрахованому за виробничим методом, була нижча за аналогічний показник Естонії та Німеччини. При цьому мало місце більш суттєве відхилення між показниками України та Німеччини, а саме на 2,44 п.п., що становить 59,50 % значення України, ніж України та Естонії – на 1,56 п.п. (або 38 % показника України) (додаток А). Окрім того, серед 16 видів економічної діяльності дана галузь за розміром питомої ваги у ВВП України (рис.1.1) опинилася на 9 місці, у той час як в Естонії – на 8 місці, а в Німеччині – на 5 місці.



Рис.1.1 Динаміка питомої ваги професійної, наукової та технічної діяльності у ВВП України

Джерело: побудовано автором за даними [1]

Проте, як видно з рис. 1.1., протягом 2015-2019 рр. відбувалося стабільне зростання, що є позитивною тенденцією та свідчить про збільшення ролі галузі у формуванні ВВП країни.

Важливим показником діяльності будь-яких підприємств (організацій, установ), у тому числі й тих, котрі задіяні в професійній, науковій та технічній сфері, є коефіцієнт концентрації власного капіталу (ВК), який відображає наскільки стабільним у фінансовому плані та незалежним від зовнішніх кредиторів являється підприємство. Динаміка коефіцієнта концентрації власного капіталу, розрахованого за даними балансів українських підприємств, зайнятих у професійній, науковій та технічній сфері, за період з 2013 по 2020 рр. не має єдиної тенденції (рис.1.2).



Рис.1.2 Динаміка частки власного капіталу в балансі підприємств, задіяних у професійній, науковій та технічній сфері в Україні

Джерело: побудовано автором за даними [1]

Як бачимо на рис. 1.2, упродовж аналізованого періоду найбільша частка власного капіталу мала місце у 2019 р. (68,05 %), а найменша – у 2014 р. (35,22 %).

На скорочення частки ВК у 2014 р. зумовила вплив складна політична та економічна ситуація в країні. Найсуттєвіше зростання мало місце у 2015 р. і склало 31,24 % (або 88,68 % значення попереднього року). Протягом 2016-2020 рр. різких змін не відбувалося, тобто ситуація більш-менш стабілізувалася, розмір частки власного капіталу підприємств, задіяних у професійній, науковій та технічній сфері, коливався в інтервалі від 57 % до 69 %, що є наслідком ліквідації впливу дії деяких негативних факторів і відновлення зростання національної економіки. Прогноз свідчить, що у найближчі два роки відбудеться збільшення значення до майже 75% у 2022 році.

Втім, здійснений аналіз питомої ваги власного капіталу у балансі підприємств різних видів економічної діяльності підтверджує те, що підприємства професійної, наукової та технічної сфери протягом 2016-2020 рр. входили в п'ятірку лідерів, займаючи щорічно четверте місце у рейтингу (додаток Б).

Відповідно до КВЕД-2010, що набув широкого застосування для цілей класифікації і систематизації, насамперед, статистичних даних, професійну, наукову та технічну діяльність було віднесено до секції М, яку деталізовано у розрізі 7 розділів, кожен з яких має власні груп, що представлено на рисунку у додатку В.

Порівнюючи розмір питомої ваги власного капіталу у валюті балансу в розрізі розділів секції М «Професійна, наукова та технічна діяльність», можна помітити, що у 2013 р. найбільше значення спостерігається за ветеринарною діяльністю (93,42 %), а найменше – за діяльністю у сферах права та бухгалтерського обліку (26,05 %). У 2014-2015 рр. за цим показником перше місце займала рекламна діяльність і дослідження кон'юнктури ринку, проте у наступних роках відбувся значний спад і у 2019 р. стала найменшою серед усіх (9,11 %). Найменше коливався цей показник підприємств, зайнятих діяльністю у сферах права та бухгалтерського обліку; за досліджуваний період лише у 2015 та 2019 рр. відбувся спад (додаток Г).

Для здійснення раціонального управління капіталом необхідно, перш за все, мати чітке розуміння його економічної сутності. Вперше про власний капітал, як про об'єкт обліку, було згадано в Італії у 1491 р. Під власним капіталом італійські економісти розуміли ті засоби, які були у розпорядженні власника, котрі він згодом вкладав у підприємство і які отримував у процесі успішної господарської діяльності.

З метою відображення інформації про власний капітал було створено рахунок, який назвали «капітал». Майно, яке надійшло до підприємства відображалося за дебетом цього рахунку, а права на нього – за кредитом. Його разом з результатними рахунками застосовували і для відображення отриманих прибутків чи збитків [4]. Наявні у законодавчих та нормативно-правових актах на сьогоднішній день трактування сутності власного капіталу наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення поняття «власний капітал» в законодавчих та нормативних документах

№ з/п	Нормативно-правовий акт	Визначення
1.	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5]	Власний капітал – різниця між активами та зобов'язаннями підприємства.
2.	Концептуальна основа фінансової звітності [6]	Власний капітал – залишкова частка в активах суб'єкта господарювання після вирахування всіх його зобов'язань.
3.	Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [7]	Власний капітал – різниця між активами і зобов'язаннями підприємства.
4.	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [8]	Власний капітал – частина в активах суб'єкта державного сектору, що залишається після вирахування зобов'язань.
5.	Закон України «Про акціонерні товариства» [9]	Власний капітал (вартість чистих активів) товариства – різниця між сукупною вартістю активів товариства та вартістю його зобов'язань перед іншими особами.
6	П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [10]	Чисті активи – активи підприємства за вирахуванням його зобов'язань.

Джерело: складена автором.

Визначення власного капіталу, що наведені у законодавчих та нормативно-правових актах, регламентуючих бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, є міжнародно визнаними і однаковими за своєю сутністю. Такий підхід до тлумачення даної обліково-економічної категорії часто називають залишковим принципом трактування сутності власного капіталу, за яким при погашенні першочергово надається перевага зобов'язанням кредиторів перед вимогами власників капіталу підприємства. При цьому основна увага акцентується на способі розрахунку даного показника, а не на джерелах його формування та підходах до використання. Оскільки наведені вище визначення є майже тотожними, то доцільно розглянути підходи до тлумачення даної категорії, що запропоновані вченими-економістами (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Підходи до визначення поняття «власний капітал» в економічній літературі

Автор	Наявне тривкування
1	2
Бланк І.О. [11, с. 147]	Власний капітал – загальна вартість коштів у грошовій, матеріальній та нематеріальній формах, інвестованих у формування його активів.
Бутинець Ф.Ф. [12, с. 436], Нужна О. А. [13, с. 34]	Власний капітал – загальна вартість засобів підприємства, які належать йому на правах власності та використовуються ним для формування його активів.
Сопко В.В. [14, с. 48]	Власний капітал – сума власних коштів підприємства, отримана в результаті його діяльності, або від власників (учасників) у вигляді внесків, придбаних акцій, паїв тощо, або залишена на підприємстві безоплатно.
Максімова В.Ф. [15, с. 124]	Власний капітал – це власні джерела фінансування підприємства, що вкладені його засновниками без визначеного строку їх повернення, накопичені суми реінвестованого прибутку протягом строку функціонування підприємства та інші власні джерела.
Катан Л.І. [16, с. 147]	Власний капітал – це певне вираження фінансових відносин, що виникають між акціонерним товариством (корпорацією) та іншими суб'єктами господарювання щодо його формування та використання.
Загородній А. Г. [17, с. 8]	Власний капітал – сукупність економічних відносин, що дозволяють включити в господарський оборот фінансові ресурси, які належать або власникам, або самому господарюючому суб'єкту.
Королук Т. М. [18, с. 6]	Власний капітал – сукупність економічних благ у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, які залучаються до економічного процесу діяльності суб'єкта господарювання без визначення терміну повернення їх власникам і здатні генерувати доходи.
Ковальов В.В. [19, с. 45]	Власний капітал – аналог довгострокової заборгованості підприємства перед своїми власниками.
Краснова Л. П., Ярцева Н. М. [20, с. 17]	Власний капітал – джерело утворення майна, основне джерело фінансування.
Стоун Д., Хітчинг К. [21, с. 54]	Власний капітал – та частина капіталу, яка належить акціонерам компанії і на яку розповсюджується обмежена відповідальність. Складається з початкового акціонерного капіталу плюс нерозподілений прибуток від основної діяльності компанії.

Джерело: складена автором.

У визначеннях, наданих І.О. Бланком та В.В. Сопко, неповністю розкрита сутність власного капіталу, оскільки під ним розуміють лише загальну сукупність коштів, яка використовується для залучення додаткових ресурсів. Тлумачення, надане І.О. Бланком з однаковим успіхом можна використати і для позначення позикового капіталу, адже в ньому не говориться про джерела з котрих вони залучаються. Окрім того, кошти прийнято відносити до оборотних ресурсів підприємства, а не джерел формування цих ресурсів, тому доцільність такого підходу

до трактування даної обліково-економічної категорії викликає певні сумніви. Тлумачення В.В. Сопко є більш деталізованим, так як у ньому наведено перелік джерел формування власного капіталу. У визначеннях Ф.Ф. Бутинця, О.А. Нужної та Т.М. Королюка, власний капітал також трактується як сума вкладених економічних ресурсів, що є некоректним і не розкриває сутності даного поняття. Проте у тлумаченні Ф. Ф. Бутинця та О. А. Нужної доречно акцентовано увагу на правовому аспекті цієї дефініції, а у інтерпретації Т.М. Королюка – на здатності власного капіталу приносити доходи у результаті раціонального ведення господарської діяльності.

Нестандартним є підхід В. В. Ковальова, який проводить аналогію з довгостроковою заборгованістю перед власниками. Але таке визначення є, на наш погляд, досить однобоким, оскільки власний капітал, а саме такі його складові як чистий прибуток поточного року, нерозподілений прибуток минулих років та резервний капітал, є не тільки базою для нарахування дивідендів. У визначенні власного капіталу, Л. І. Катан та А. Г. Загородній, виходять з того, що він є певними економічними відносинами, не беручи до уваги матеріальний аспект даного поняття.

На нашу думку, з метою більш повного відображення ключових аспектів власного капіталу можна запропонувати наступне трактування цієї дефініції:

сукупність власних джерел фінансування господарської діяльності, втілених у матеріальній, нематеріальній та грошовій формі, що здатна за умови ефективного використання примножувати наявну кількість економічних ресурсів, підлягає обліку і є підставою для виникнення системи юридичних відносин, яка відображає у певній мірі як інтереси засновників (власників) підприємства, так й інших економічних суб'єктів.

Сутність капіталу повніше розкривається завдяки його структурі, тобто тим елементам, що входять до його складу. Для цілей бухгалтерського обліку, згідно додатка 1 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (далі НП(С)БО 1), використовується розподіл власного капіталу на сім основних елементів, перелік, коротка характеристика та облікова оцінка яких представлена в Додатку Д.

Найбільш узагальненою є класифікація, відповідно до якої у власному капіталі підприємства виділяють дві основні групи: *інвестований капітал*, тобто ту частину капіталу, що вкладена власниками у підприємство, та *накопичений капітал*, який створюється на підприємстві поверх того, котрий спочатку було авансовано власниками. У п. 4.20 Концептуальної основи фінансової звітності наведено перелік підкласів, на які може бути розподілений власний капітал акціонерного товариства:

- 1) кошти, внесені акціонерами;
- 2) нерозподілений прибуток;
- 3) резерви, які відображають асигнування нерозподіленого прибутку;
- 4) резерви, які відображають коригування збереження капіталу [6].

У міжнародній практиці зазвичай розрізняють нормативні резерви, тобто такі, що передбачено законодавством (в Україні до цього виду відносять резервний капітал), та ненормативні, тобто такі, що створюються на основі рішення власників господарюючого суб'єкта (наприклад, соціальні фонди). До резервів, котрі відображають коригування збереження капіталу, як правило, відносять суми емісійного доходу та суми проведених дооцінок (уцінок).

Останнім часом все більшого значення починає набувати інтелектуальний капітал підприємства як з точки зору формування конкурентних переваг на ринку (мікрорівень), так і з точки зору головної рушійної сили науково-технічного та соціально-економічного прогресу (макрорівень). Володіння унікальною інформацією та знаннями виступає додатковою перевагою для їх власників. Провідні компанії світу значну частину зусиль спрямовують на підвищення рівня кваліфікації власних співробітників, формування позитивної репутації на ринку, постійної клієнтської бази, пошук інноваційних рішень тощо, що в сукупності представляє собою інтелектуальний капітал підприємства. Наразі не існує уніфікованого підходу щодо трактування сутності цієї категорії. Одне з найбільш ґрунтовних визначень інтелектуального капіталу, на наш погляд, належить О. Б. Бутнік-Сіверському, «створений або придбаний інтелектуальний продукт, який має вартісну оцінку, об'єктивований та ідентифікований (відокремлений від підприємства), утримується

суб'єктом господарювання з метою ймовірності одержання прибутку (додаткової вартості)» [22, С.2-3].

Переважна більшість науковців погоджується з тим, що інтелектуальний капітал є інтегрованим утворенням. У його складі прийнято виділяти три компонента, а саме людський, структурний (його ще називають організаційним) та споживчий (або ринковий), що показано на рисунку 1.1.

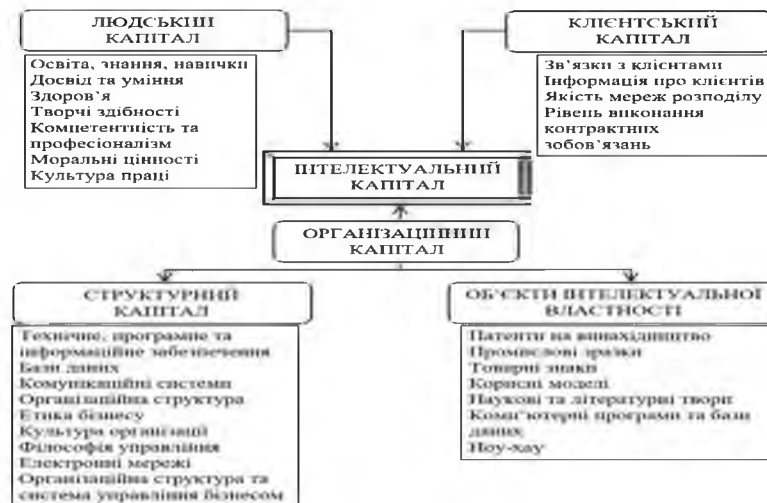


Рис. 1.4 Складові елементи інтелектуального капіталу

Джерело: побудовано автором за даними [22]

Людський капітал представляє собою вартісну оцінку всієї сукупності професійних навичок та знань робітників, їх творчих й комерційних здібностей, а також використовуваних методів управління, спрямованих на оптимізацію діяльності. *Структурний капітал* – вартісна оцінка наявної інфраструктури компанії, яка представлена у вигляді програмного забезпечення, баз даних, комунікативних систем, інформаційних ресурсів, організаційних механізмів, котрі забезпечують продуктивність працюючих та функціонування підприємства. Інноваційна складова структурного капіталу представлена різними видами інтелектуальної власності. *Споживчий (ринковий) капітал* – капіталізована вартість компанії, яка складається з комерційного найменування, торговельної марки, позитивного іміджу компанії, стабільності відносин з діловими партнерами тощо. Деякі науковці у складі інтелектуального капіталу виокремлюють ще й інформаційний капітал, який, на відміну від матеріального капіталу не зникає в

процесі споживання, проте може швидко втрачати свою актуальність. Найбільш складним завданням на даний момент є оцінка складових інтелектуального капіталу.

Інтелектуальний капітал займає особливе місце в наукоємних галузях виробництва. Цей вид капіталу, а передусім такий його елемент як людський капітал, являється важливою складовою тих підприємств, що задіяні у сфері професійної, наукової та технічної діяльності.

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ У ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ НП(С)БО ТА МСФЗ

Сутність поняття фінансової звітності розкривається в НП(С)БО 1 та Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», відповідно до яких це «звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства» [5, 7]. Н.В. Семенишена наголошує на недостатній деталізації такого трактування фінансової звітності, оскільки за цим визначенням до її складу можна включити у тому числі й податкову та статистичну звітність, і вказує на те, що неоднозначність тлумачення викривляє сутність бухгалтерської звітності і як елементу методу, і як завершальної стадії бухгалтерського обліку. У своїх дослідженнях вона запропонувала таке тлумачення: «фінансова звітність – це сукупність узагальнених показників, формалізованих законодавством, які характеризують ефективність функціонування організації (або окремих її елементів) за визначений період» [23, с. 4]. Проте це визначення не цілком коректне, оскільки не всі показники фінансової звітності характеризують ефективність функціонування суб'єкта господарювання.

У міжнародних стандартах бухгалтерського обліку наводиться дещо інше тлумачення: «це така фінансова звітність, яка має на меті задовольнити потреби користувачів, які не можуть вимагати від суб'єкта господарювання скласти звітність згідно з їхніми інформаційними потребами» [24].

На нашу думку, оскільки трактування, зазначені у національному та міжнародному стандарті різняться, то доцільним було б їх поєднати, так як національний стандарт у визначенні акцентує увагу на тому, інформація стосовно чого має бути наведена, а міжнародний – для яких потреб. У такому разі визначення фінансової звітності буде мати наступний вигляд: «звітність, яка містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства, і складена з метою задоволення потреб користувачів, котрі не мають змоги вимагати від суб'єкта господарювання скласти звітність відповідно до їх інформаційних потреб».

Крім основних (обов'язкових) статей фінансових звітів, передбачено ще додаткові, перелік яких наведено у додатку 3 до НП(С)БО 1. Проте розкривати їх доцільно лише в тому разі, коли їх оцінка може бути достовірно визначена та інформація, яку вони містять, є суттєвою. Обраний кількісний критерій суттєвості прийнято наводити в обліковій політиці підприємства. При цьому бажано враховувати перелік критеріїв суттєвості для різних форм фінансових звітів, які зазначено у Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства [25].

У Концептуальній основі фінансової звітності, на базі якої були розроблені МСБО, наведено дві головні концепції капіталу – фінансову і фізичну. Обрання тієї чи іншої концепції залежить від того, в отриманні якої інформації зацікавлені користувачі фінансових звітів. Фінансова концепція капіталу має прийматися суб'єктом господарювання у тому разі, якщо користувачі фінансових звітів, у першу чергу, зацікавлені в збереженні номінального інвестованого капіталу або купівельної спроможності інвестованого капіталу. Якщо користувачі зацікавлені передусім у виробничій потужності суб'єкта господарювання, то має застосовуватися фізична концепція. На їх основі було виділено ще дві концепції, а саме фінансову та фізичну концепції збереження капіталу (табл. 2.1).

Лише надходження активів, що перевищують суми, необхідні для збереження капіталу, можна вважати прибутком і, відповідно, прибутковістю капіталу. До переваг фінансової концепції збереження капіталу можна віднести документальну обґрунтованість, точність, логічність і простоту обчислення. Недоліками, на думку В. Ю. Фабіянської, є те, що «історична собівартість не дозволяє врахувати зміни цін,

необхідність проведення переоцінок та необ'єктивність фінансового результату». При цьому вона виділяє наступні позитивні сторони фізичної концепції збереження капіталу: «не вимагає проведення переоцінок та забезпечує реальне відображення майнового стану підприємства», негативною ж стороною є те, що метод дисконтування майбутніх надходжень занижує теперішню вартість [26]. Визначені концепції представлені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Концепції капіталу

Фінансова концепція капіталу	Фізична концепція капіталу
Капітал є синонімом чистих активів або власного капіталу суб'єкта господарювання. Має прийматися, якщо користувачі фінансових звітів передусім зацікавлені в збереженні номінального інвестованого капіталу або купівельної спроможності інвестованого капіталу.	Капітал розглядається у вигляді продуктивності суб'єкта господарювання, основаної, наприклад, на одиницях виробленої за день продукції. В разі домінуючої зацікавленості користувачів у виробничій потужності суб'єкта господарювання має застосовуватися фізична концепція капіталу.
Збереження фінансового капіталу	Збереження фізичного капіталу
Прибуток є збільшенням фінансової суми чистих активів за період (виключаючи операції з власниками).	Прибуток є збільшенням фізичної виробничої потужності (продуктивності) за період (виключаючи операції з власниками).
Вибір основи залежить від типу фінансового капіталу, який суб'єкт господарювання прагне зберегти.	Вимагає прийняття основи оцінки за поточною собівартістю.

Джерело: побудовано за даними [6].

У зарубіжній практиці найпоширенішою є модель обліку, що базується на фінансовій концепції капіталу. В Україні також частіше за все використовується саме ця концепція.

Окремого стандарту, який би розкривав методологічні засади формування в обліку і звітності інформації про власний капітал, що міжнародним, що національним законодавством не передбачено. У даному питанні прийнято передусім виходити з вимог, зазначених у НП(С)БО 1 та МСБО 1. В залежності від організаційно-правової форми, розміру, виду діяльності підприємства, облікових, міжнародні чи національні стандартів буде відрізнятися відображення тих, чи інших показників звітності. Для відображення в обліку операцій з власним капіталом прийнято виділяти п'ять видів господарських товариств, згідно діючого законодавства, наведено у Додатку Ж.

Інформація про складові власного капіталу розкривається в усіх чинних формах фінансової звітності з різним ступенем деталізації. Дані щодо елементів власного

капіталу господарюючого суб'єкта наводяться у I розділі пасиву Балансу (далі форма №1), наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Розкриття інформації про власний капітал у Звіті про фінансовий стан

Назва статті	Вид	Код рядка	Джерело інформації
Зареєстрований (пайовий) капітал	основна	1400	Сальдо Кт 40
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	додаткова	1401	Сальдо Кт 404
Капітал у дооцінках	основна	1405	Сальдо Кт 41
Додатковий капітал	основна	1410	Сальдо Кт 42
Емісійний дохід	додаткова	1411	Сальдо Кт 421
Накопичені курсові різниці	додаткова	1412	Сальдо Кт 423
Резервний капітал	основна	1415	Сальдо Кт 43
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	основна	1420	Сальдо Кт 441 (Дт 442)
Неоплачений капітал	основна	(1425)	Сальдо Дт 46
Вилучений капітал	основна	(1430)	Сальдо Дт 45
Усього за розділом I		1495	Σ рядків 1400, 1405, 1410, 1415, 1435 ± 1420 – 1425, 1430

Джерело: побудовано за даними [5], [29], [30].

Складання форми №1 на основі МСФЗ має свої особливості. Міжнародні стандарти строго не регламентують порядок заповнення даного звіту. Звіт може бути представлено як у вертикальному вигляді, такий варіант використовується під час складання звітності за національними стандартами, так і у горизонтальному, коли актив знаходиться ліворуч, а пасив – праворуч. У МСБО поняття «пасив», як правило, не використовується. Замість цього вживається назва «капітал і зобов'язання». Вимог щодо розміщення статей у певному порядку немає, тобто можна розкрити спочатку інформацію про позиковий капітал, а потім вже про власний, розташувати статті у порядку зростання чи зменшення ліквідності тощо. Проте суб'єкту господарювання необхідно наводити окремо статті відмінного характеру або функції, крім тих випадків, коли вони являються несуттєвими. У п. 54 МСБО 1 наводиться мінімальний перелік статей, які підлягають розкриттю, серед яких звичайно є випущений капітал і резерви, що відносяться до власників материнського підприємства. А у п. 77 МСБО 1 зазначено, що: «власний капітал та резерви поділяють на різні класи, такі як сплачений капітал, емісійний дохід та капітальні резерви» [24].

Крім відомостей про наявний у суб'єкта господарювання на певну дату капітал, що відображається в формі №1, важливим залишається питання ефективності використання майна в господарській діяльності підприємства, у якому він (капітал) втілений, що зазначається в Звіті про фінансові результати, сукупний дохід (далі форма №2), головним узагальнюючим показником якого є сума отриманого прибутку (збитку).

Інформація про власний капітал у формі №2 найбільш повно розкрита у другому та четвертому розділі. Другий розділ цього звіту має назву «сукупний дохід». Відповідно до п. 3 НП(С)БО 1 «сукупний дохід – це зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій із власниками)» [5]. Н.В. Прохар зазначає, що другий розділ Звіту про фінансові результати містить в собі інформацію «лише про окремі види доходів підприємства, що не відповідає його назві» [31, с. 2].

У п. 4.1 П(С)БО 17 «Податок на прибуток» зазначається, що податок на прибуток, який нараховано у результаті «дооцінки активів та інших господарських операцій, які відображаються відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку збільшенням власного капіталу» [32], у формі №2 не визнається ні витратами, ні доходом. А значить рядок 2455 «Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом» не заповнюється, а значення наведене у рядку 2450 дублюється у рядку 2460. Тоді виникає питання доцільності включення цього рядка до форми № 2. Відповідно до Методичних рекомендацій перевірки порівнянності показників фінансової звітності у рядку 4110 «Інший сукупний дохід за звітний період» Звіту про власний капітал (далі форма №4) треба наводити суму іншого сукупного доходу після вирахування податку на прибуток [33]. Проте, якщо фактично ніякого вирахування не відбувається, то виконати цю рекомендацію не представляється можливим.

Також виникають питання щодо змісту статті 2445 «Інший сукупний дохід», оскільки у Методичних рекомендаціях № 433 зазначено лише, що до її складу слід віднести «суму іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю, або який не може бути включений до інших статей, наведених у цьому розділі» [29]. В.О. Ганусич запропонувала

наступний перелік того, що можна було б віднести до їх складу: 1. Вартість безоплатно отриманих необоротних активів. Відповідно до нинішньої методики обліку, така інформація включається до складу додаткового капіталу. Вона зазначає, що «така вартість може бути включена до іншого сукупного доходу лише за умови, що проводитиметься коригування сум (а саме – вилучення з інших сукупних доходів), які відносяться до доходів звітного періоду протягом корисного використання безкоштовно отриманих об'єктів. Це відповідало би міжнародним стандартам, які чітко передбачають коригування перекласифікації, яке у вітчизняних стандартах не впроваджено. 2. Капітал у сумі вартості необоротних активів, отриманих за договором оренди цілісних майнових комплексів, з наступним коригуванням при вибутті такого капіталу» [34, С. 170-171].

Суб'єктам господарювання МСБО 1 надає право вибору: або представляти всі визнані за період прибутки та збитки, як частину загального Звіту про сукупний дохід, або в окремому звіті. У тому разі, коли приймається рішення щодо подання окремого Звіту про прибутки та збитки, то він стає невід'ємною складовою повного річного комплексу фінансової звітності та надається безпосередньо перед Звітом про сукупний дохід.

Четвертий розділ форми № 2 необхідно заповнювати тільки акціонерним товариствам, прості акції чи потенційні прості акції котрих відкрито продаються та купуються на фондових біржах. Детальну інформацію щодо способу розрахунку середньорічної кількості простих акцій, скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію та інших показників четвертого розділу форми № 2 зазначено у П(С)БО 24 «Прибуток на акцію» [35].

МСБО 33 «Прибуток на акцію» [36] передбачає, що підприємства, звичайні акції яких відкрито продаються та купуються (або підприємства, які перебувають у процесі викупу таких акцій), мають обов'язково наводити у Звіті про сукупні доходи показники, що відображають прибуток, який припадає на одну звичайну акцію. Аналогічна вимога міститься і в НП(С)БО 1. Така інформація, відповідно до національних стандартів розкривається у розділі IV «Розрахунок показників прибутковості акцій» (рядки 2610, 2615). Робити це необхідно за кожний період, за

який подається Звіт. У тому разі, коли суб'єкт господарювання подає окремий Звіт про прибутки та збитки, то саме у ньому зазначають базисний і розбавлений прибуток на акцію. У МСФЗ 33 також вказується, що власники звичайних акцій мають право на частину прибутку (отримання дивіденди) лише після сплати власникам інших типів акцій (привілейованих). Дана вимога зазначена і в Законі України «Про акціонерні товариства». Узагальнений нами порядок розкриття у формі № 2 інформації про власний капітал та прибутковість акції наведено в Додатку И.

Звіт про рух грошових коштів (далі форма № 3) доповнює інформацію, що наведена у формах №1 та № 2. Вона наводиться у розділі III «Рух коштів у результаті фінансової діяльності» (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Розкриття інформації про власний капітал у Звіті про рух грошових коштів			
Назва статті	Код рядка	Значення	Характеристика
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності			
Надходження від: Власного капіталу	3300	Дт 30, 31 з Кт 40, 42, 45, 46	Відображають надходження грошових коштів від розміщення акцій та інших операцій, що приводять до збільшення власного капіталу.
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	Дт 45 з Кт 30, 31	Відображають виплати грошових коштів для придбання власних акцій

Джерело: побудовано за даними [5], [29], [30].

МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» містить перелік основних вимог до подання та розкриття інформації у Звіті про рух грошових коштів. У МСБО 1 надається лише посилання на цей стандарт. Це пов'язано, насамперед, з тим, що даний звіт містить значний перелік інформації, особливості розкриття якої було доречно подати в окремому стандарті. Операції з власним капіталом відносяться до групи фінансової діяльності суб'єкта господарювання. При цьому фінансові операції, що не потребують у процесі їх здійснення використання грошових коштів або їх еквівалентів, у Звіті про рух грошових коштів за період відображати не слід, адже це буде суперечити меті складання цього звіту. Прикладом таких операцій є перетворення боргу у власний капітал або придбання суб'єкта господарювання шляхом випуску акцій. У даному звіті розкривається наступна інформація щодо

власного капіталу [37]: 1) надходження грошових коштів від випуску акцій або інших інструментів власного капіталу (відповідає за змістом статті «Надходження від власного капіталу», рядок 3300); 2) виплати грошових коштів власникам для придбання або викупу раніше випущених акцій суб'єкта господарювання (відповідає за змістом статті «Витрачання на викуп власних акцій», рядок 3345).

Тобто вимоги до розкриття інформації про власний капітал у формі №3 у міжнародних та національних стандартах однакові за сутністю.

Важливість інформації про зміни, що відбулися у складі власного капіталу підприємства за звітний період, як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів, підтверджує той факт, що для їх відображення виділено окремий звіт, який є обов'язковою складовою повного комплексу фінансової звітності. Проте його зобов'язані складати лише середні та великі підприємства. Ті ж суб'єкти господарювання, які складають та подають фінансову звітність за формами № 1-м / 1-мс; № 2-м/2-мс) [38]. До форми №4 з метою забезпечення порівняльного аналізу інформації рекомендується додавати такий звіт за попередній рік.

Звіт про власний капітал (форма № 4) фактично є деталізацією першого розділу пасиву Балансу (форма № 1) і відповідають значенням, наведеним у Звіті про фінансові результати (форма № 2), що зручно з точки зору перевірки правильності заповнення цих звітів, наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Взаємозв'язок Звіту про власний капітал (форма №4) та Звітів про фінансовий стан (форма №1) і фінансові результати (форма № 2)

Звіт про власний капітал			Звіти про фінансовий стан та результати		
Назва статті	Код рядка	Гра-фа	Назва статті	Код рядка	Гра-фа
1	2	3	4	5	6
Залишок на початок року	4000	3-10	Статті 1 розділу пасиву баласу	1400-1495, ф. № 1	3
Скоригований залишок на початок року	4095	3-10	Статті 1 розділу пасиву баласу (якщо у звітному періоді не має помилок за минулі роки)	1400-1495, ф. № 1	3
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	7	Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	2350 (2355), ф. №2	3
Інший сукупний дохід за звітний період	4110	4 та/або 5	Інший сукупний дохід після оподаткування	2460, ф. №2	3

Закінчення табл. 2.4

1	2	3	4	5	6
Залишок на кінець року	4300	3-10	Статті 1 розділу пасиву балансу	1400-1495, ф. № 1	4

Джерело: побудовано за даними [33].

Зміни у власному капіталі, що відбулися за звітний період, показують збільшення або зменшення вартості чистих активів суб'єкта господарювання. Перелік господарських подій, що призводять до змін у власному капіталі зазначено у Додатку К. Для відображення операцій, що призвели до змін у складі власного капіталу підприємства, призначено: Журнал 7, накопичення даних у якому відбувається за кредитом рахунків 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49 [39]; Відомість 7.1 за рахунком 42); та відомість 7.2 за рахунком 44.

Розкриття інформації у Звіті про зміни у власному капіталі за період відповідно до вимог МСБО 1 має певні відмінності. Насамперед, інформація щодо такої складової іншого сукупного прибутку, як актуарні прибутки та збитки за програмами з визначеними виплатами, повинна розкриватися у Звіті про зміни у власному капіталі, у той час як згідно вимог національного законодавства, їх обліковують на рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» й не включають до Звіту про власний капітал. Крім того, інформація розкривається детально лише стосовно операцій, що наведені у п. 3 таблиці Додатка Л. Відповідно ж до вимог НП(С)БО 1 потрібно наводити детальну інформацію щодо кожної складової власного капіталу. У п. 108 МСБО 1 запропоновано наводити інформацію про такі складові власного капіталу, як «кожен клас внесеного капіталу, накопичений залишок кожного класу іншого сукупного прибутку та нерозподілений прибуток» [5]. Якщо виходити з даного розподілу, то перелік елементів власного капіталу за НП(С)БО 1 є більш повним, оскільки передбачає ще й резервний капітал.

Інформація про призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу, окрім зареєстрованого, наводиться у Примітках до фінансової звітності за формою № 5 [45]. У цій формі визначено мінімальний перелік показників, що підлягають розкриттю, і котрі не потрапили за тих чи інших причин до перших чотирьох форм. Однією з особливостей складання звітності за МСБО є те, що до

кожної статті, наведеної у перших чотирьох формах, суб'єкт господарювання повинен робити посилання на будь-яку пов'язану з нею інформацію у примітках. Через це у звітах, складених за МСБО, як правило, є окрема колонка з назвою «примітка». Іншою відмінністю, яка стосується наведення інформації про власний капітал акціонерного товариства, є те, що дані, зазначені у Додатку М, згідно вимог МСБО 1 можна розкривати як у Звіті про фінансовий стан, так і у Примітках до фінансової звітності, а згідно вимог НП(С)БО 1 – тільки у Примітках. Відповідно до вимог МСФЗ зазначається кількість дозволених до випуску акцій, що на момент створення здебільшого перевищує потреби компанії в капіталі й дає змогу в майбутньому повторно випускати акції. А за національними положеннями розкривають інформацію про види активів, що були внесені як передплата на акції, та їх вартісну оцінку. За МСБО 1 у примітках потрібно вказувати номінальну вартість однієї акції або факт відсутності номінальної вартості акцій, а за НП(С)БО 1 не розглядається можливість відсутності номінальної вартості у акції та інші.

Загалом, хоча відмінності між вимогами МСБО та П(С)БО щодо розкриття інформації про власний капітал підприємства наявні, але по всіх ключовим моментам суттєвих розбіжностей не виявлено; примітки, складені за НП(С)БО 1, є більш деталізованими у частині власного капіталу акціонерних товариств.

Поступово вимоги щодо розкриття та оприлюднення інформації стосовно господарської діяльності підприємства розширюються. З метою гармонізації вітчизняної методології бухгалтерського обліку з європейською було запроваджено складання Звіту про управління. Його головне призначення – доповнити фінансову звітність необхідною для користувачів, у тому числі нефінансовою інформацією про екологічні, соціальні і т. ін. показники діяльності підприємства. У країнах Європейського Союзу (ЄС) заповнення даного звіту регламентується Директивою 2013/34/ ЄС, котру ще називають «бухгалтерською директивою» [46].

Інформація, яку радить розкрити Міністерство фінансів України у Звіті про управління [47], представлена у вигляді 10 напрямків. Проте, як зазначено, наведений перелік не є вичерпним і суб'єкт господарювання має змогу на власний розсуд доповнювати його склад. Л. Г. Ловінська, посилаючись на норми Директиви

2013/34/ЄС, зазначає, що структурно Звіт про управління складається з трьох частин, у кожній з яких наводиться наступна інформація [48]: 1) комплексний аналіз розвитку й діяльності компанії та її положення порівняно з розміром і складністю бізнесу; 2) певна обов'язкова інформація щодо подальшого розвитку компанії, її інструментів, капіталу та ризиків тощо; 3) Звіт про корпоративне управління.

У сучасних умовах формування економіки інформаційного суспільства все більшого значення набуває інтелектуальний капітал, відображення в обліку та фінансовій звітності якого залишається одним з найбільш спірних питань. Як доречно зазначено у праці зарубіжних економістів Л. Едвінсона і М. Мелоуна, «в інтелектуальній економіці наголос робиться на інтенсивних інвестиціях в людський капітал та в інформаційні технології. Дивно, що ні те, ні інше не фігурує у традиційних фінансових звітах у розділі прибутків, хоча такі інвестиції є ключовим засобом створення нових цінностей» [49, С. 23-24].

Тож, до заповнення Звіту про управління слід підійти особливо ретельно, детальну увагу приділивши висвітленню інформації про інтелектуальний капітал, оскільки саме ці дані можуть стати візитівкою підприємства і суттєво вплинути на рішення інвесторів.

РОЗДІЛ 3. ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ПОЛІПШЕННЯ РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ У ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ, ЩО ПРАЦЮЮТЬ У СФЕРІ ПРОФЕСІЙНОЇ, НАУКОВОЇ ТА ТЕХНІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Новостворене підприємство (установа, організація) не має змоги розпочати діяльність, не сформувавши хоча б мінімального розміру власного стартового капіталу, що представляє собою сукупність активів, інвестованих засновниками, та відображає вартість майна підприємства. Тому, особливо на етапі створення, важливо мати детальну інформацію щодо кількості учасників, розмірів фактично здійснених внесків та дати, станом на яку економічні ресурси було передано у власність товариства. Така інформація дозволить проводити моніторинг виконання

зобов'язань засновниками та своєчасно відреагувати і внести корективи у разі змін у їх складі чи розмірі вкладів, щоб заснування товариства відбулося без зайвих проблем. Для цих цілей нами було розроблено Звіт про внески учасників до статутного фонду товариства, який представлено у Додатку О.

Однією з найбільш мінливих складових власного капіталу суб'єкта господарювання є розмір нерозподіленого прибутку. Для того, щоб організувати на підприємстві ефективний процес управління цим компонентом власного капіталу було запропоновано форму, у котрій відображаються основні напрямки розподілу прибутку, отриманого у звітному періоді (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Форма для відображення основних напрямків використання прибутку
(для внутрішніх потреб)

Прибуток отриманий у звітному періоді (рах. 441), грн.	Прибуток, використаний у звітному періоді (рах. 443)		Напрямки використання					
			Відрахування до резервного капіталу (рах. 43)		На виплату дивідендів (рах. 671)		На збільшення статутного капіталу (рах. 401)	
	грн.	%	грн.	%	грн.	%	грн.	%

Джерело: побудовано автором.

На основі даних цієї форми, яку пропонується використовувати для внутрішніх потреб, зручно здійснювати аналіз та пошук шляхів оптимізації розподілу отриманого підприємством у результаті господарської діяльності прибутку.

З переходом України до інноваційного шляху розвитку все вагомішого значення починає набувати людський капітал. Відбулося переосмислення значення трудових ресурсів, усвідомлення вирішальної ролі творчих та розумових здібностей працівників в кінцевих результатах діяльності компанії. Як влучно зазначав Генрі Форд: «Заберіть у мене мої гроші, заводи, верстати та фабрики, але залиште мені моїх людей – і незабаром ми створимо заводи краще колишніх» [50, с. 145], підкреслюючи цим вирішальну роль людського капіталу серед усіх інших його форм.

При цьому інформація про дану складову інтелектуального капіталу не фігурує в жодній з форм фінансових звітів, хоча може представляти значний інтерес і бути

важливим показником перспективності підприємства, однією з головних запорук успішності його функціонування.

Оскільки, Звіт про управління може містити у тому числі й нефінансову інформацію, то було б доцільно включити до його складу дані, котрі б надали змогу оцінити й зробити висновки щодо стану інтелектуального капіталу підприємства за елементами.

Н. В. Антоненко та Я. А. Дмитришена пропонують відображати інтелектуальний капітал, використовуючи при цьому наступні позабалансові рахунки обліку: 091 «Людський капітал», 092 «Структурний капітал», 093 «Клієнтський капітал». Окрім того, доповнити перелік обов'язкових річних фінансових звітів «Звітом про інтелектуальний капітал» (форма № 7), основна інформація про який повинна бути відображена в новому Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку «Звіт про інтелектуальний капітал» [51, С. 16-17]. Ідея досить цікава, проте на даний час на 09 позабалансовому рахунку обліковуються амортизаційні відрахування, що робить неможливим виділення у ньому запропонованих субрахунків. Також у їх науковій роботі не зазначено перелік компонентів і підходи, за якими повинна відбуватися оцінка кожної складової інтелектуального капіталу. Виділення окремої форми звітності для відображення інформації про елементи інтелектуального капіталу є досить слушною пропозицією, але знову ж таки як повинна виглядати ця форма не зазначено.

Ю. Ю. Мороз запропонував до рахунку 42 «Додатковий капітал» ввести субрахунок 426 «Інтелектуальний капітал», інформація на котрому може накопичуватися в розрізі таких рахунків третього порядку, як 4261 «Людський капітал», 4262 «Організаційний (структурний) капітал» та 4263 «Клієнтський (споживчий) капітал». Крім того, автор вважає за потрібне змінити назву активного рахунку 19 з «Гудвіл» на «Комерційні активи», одночасно ввівши до нього субрахунок 192 «Гудвіл за справедливою вартістю». У свою чергу до зазначеного субрахунку підприємства він пропонує відкривати рахунки третього порядку: 1921 «Компетенція персоналу», 1922 «Організація господарської діяльності», 1923 «Позиція на ринку» [52, с. 229] (Додаток Н). На його думку, загальну вартість

інтелектуального капіталу визначити не складно, оскільки для цього достатньо від ринкової вартості акцій відняти номінальну (балансову). Складнощі виникають на етапі оцінки вартості окремих складових.

Заслугує на увагу думка деяких вчених-економістів, які наголошують на відсутності лінійного зв'язку між складовими інтелектуального капіталу, пояснюючи це або тим, що різні компоненти даного капіталу перетікають з однієї форми в іншу, або існуванням синергетичного ефекту від взаємодії різноманітних структурних елементів, у результаті чого відбувається перевищення його загальної вартості над вартістю його складових.

Значна кількість західноєвропейських країн складає Звіт про інтелектуальний капітал. Але, оскільки цей звіт може містити конфіденційну інформацію, то його прийнято формувати у двох виглядах: деталізований звіт, який заповнюється для внутрішніх потреб, та скорочений варіант звіту, у якому відсутня інформація, що не підлягає оприлюдненню. Як правило, компанії, що складають Звіт про інтелектуальний капітал, розпочинають його зі звернення ключових осіб суб'єкта господарювання, у якому зазначають головні здобутки в управлінні інтелектуальним капіталом, що мали місце за звітний період, та подальші плани діяльності у цьому напрямку.

На основі вивчення зарубіжних пропозицій [53], [54] нами було виділено ряд основних показників, які з тієї чи іншої сторони характеризують людський капітал, та представлено у Додатку П. Їх перелік можна доповнювати, а заповнення III розділу запропонованої нами форми передбачає проведення опитування серед співробітників. II розділ цієї форми частково містить інформацію щодо інвестицій у людський капітал, які потрібні для підтримки та збільшення трудового потенціалу робітників. Порівняння даної інформації за декілька періодів дозволить проаналізувати в динаміці стан людського капіталу, виявити основні тенденції та визначити чи є здійсненні заходи щодо його розвитку доцільними й достатніми. Ці дані є особливо важливими для підприємств, зайнятих у професійній, науковій та технічній сфері, так як людський капітал для них є основою функціонування й головною конкурентною перевагою.

ВИСНОВКИ

1. У результаті проведеного дослідження було встановлено, що галузь професійної, наукової та технічної діяльності України, яка створює підґрунтя та є запорукою подальших якісних змін як в економічній, так і в інших сферах життя суспільства, протягом 2015-2019 рр., хоча й незначними темпами, стабільно розвивалася. Питома вага власного капіталу в балансі підприємств професійної, наукової та технічної сфери є досить значною – упродовж 2015-2020 рр. її середнє значення становило 62,34 %. Відповідно до здійсненого прогнозу в наступних двох періодах можна очікувати зростання цього показника (у 2021 р. – 70,83 %, а у 2022 р. – 74,66 %). Попри це нагальним залишається питання державної підтримки даної галузі.

2. У процесі дослідження обліково-економічної сутності власного капіталу було розглянуто підходи до трактування, наявні в національній та міжнародній нормативно-правовій базі, що регламентує бухгалтерський облік і фінансову звітність. Представлені визначення цієї категорії є однаковими та міжнародно визнаними, а обраний підхід до тлумачення отримав назву «залишкового» принципу. Відповідно до нього при погашенні першочергово надається перевага зобов'язанням кредиторів підприємства перед вимогами власників капіталу.

Оскільки визначення, що зазначені в нормативно-правових актах, є майже тотожними, а головна увага в них акцентується на способі розрахунку власного капіталу, було запропоновано власне трактування, яке, на нашу думку, повніше розкриває ключові аспекти досліджуваної дефініції: *власний капітал – це сукупність власних джерел фінансування господарської діяльності, втілених у матеріальній, нематеріальній та грошовій формі, що здатна за умови ефективного використання примножувати наявну кількість економічних ресурсів, підлягає обліку і є підставою для виникнення системи юридичних відносин, яка відображає у певній мірі як інтереси засновників (власників) підприємства, так й інших економічних суб'єктів.*

Також досліджено найбільш узагальнені класифікації компонентів власного капіталу за національними та міжнародними підходами, які використовуються для цілей бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

3. В цілому з прийняттям закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» й впровадженням НПСБО 1 відбулося значне наближення до норм МСФЗ в частині відображення у фінансовій звітності такого важливого облікового об'єкта, як власний капітал підприємства. Проте на даний час у вітчизняних стандартах все ще наявні місця, які потребують доопрацювання, у тому числі й щодо відображення в звітності елементів власного капіталу. Насамперед, потребує додаткового роз'яснення склад статті «Інші сукупні доходи» розділу II Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Також досить неоднозначним є нарахування та відображення у формі № 2 податку на прибуток, що пов'язаний з іншим сукупним доходом. Така неточність може негативно позначитися на інформативності фінансової звітності.

Загалом, НП(С)БО 1 накладає більше обмежень щодо складання фінансових звітів, тобто вимоги є більш жорсткими та чіткими: неможна на власний розсуд змінювати назви фінансових звітів та їх компонентів, статті повинні бути розташовані у визначеному порядку та ін. У той же час інформація, зазначена у МСБО 1, є більш розгорнутою і деталізованою порівняно з НП(С)БО 1. МСБО 1 надає можливість в деяких випадках відхилитися від його вимог при складанні звітності, якщо це дозволить уникнути викривлення даних та дасть змогу об'єктивніше відобразити наявний фінансовий стан та результати діяльності суб'єкта господарювання. Однією з особливостей МСБО є те, що в них інколи пропонується декілька підходів до відображення одних і тих же операцій чи подання звітів. Наприклад, подавати один Звіт про сукупні доходи за період чи відображати інформацію у двох звітах.

4. В сучасних умовах економічного розвитку все більшого значення починає набувати інтелектуальний капітал як одне з головних джерел нарощування виробничої потужності підприємства, збільшення обсягу отримуваного прибутку та формування конкурентних переваг на ринку. Без даного виду капіталу не представляється можливими успішне функціонування підприємств, особливо тих, що

зайняті в професійній, науковій та технічній сфері. При цьому на сьогоднішній час його не відображають в жодній з форм фінансової звітності. З метою подальшого представлення цього виду капіталу у звітності підприємства було розглянуто тлумачення дефініції різними авторами (для цілей обліку найбільший інтерес представляє визначення О. Б. Бутніка-Сіверського), підходи до виділення його елементів та рахунки, які, на думку вітчизняних науковців, можна використовувати для його обліку.

5. Відповідно до зазначеного вище з ціллю вдосконалення фінансової та внутрішньогосподарської звітності про власний капітал було:

- розроблено форми внутрішньогосподарської звітності «Звіт про внески учасників до статутного фонду товариства» та «Звіт про основні напрямки використання прибутку»;

- запропоновано перелік показників для Звіту про управління, які характеризують стан людського капіталу як найвагомішої складової інтелектуального капіталу з точки зору провадження діяльності підприємств, зайнятих у сфері професійної, наукової та технічної діяльності.

Це дасть можливість отримати повну, правдиву та неупереджену інформацію щодо напрямків розподілу прибутку підприємства у звітному періоді, проводити моніторинг своєчасності й розмірів внесків за кожним учасником товариства, а також оцінити стан людського капіталу й отримати дані стосовно інвестицій для підтримання й збільшення його потенціалу.

Перспективами подальших досліджень: організація обліку та розробка методології відображення у фінансовій звітності всіх складових інтелектуального капіталу як головного фактору формування конкурентних переваг підприємства в сучасних соціально-економічних умовах розвитку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. Євростат [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/NAMA_10_A64__custom_247597/default/table?lang=en
3. Класифікація видів економічної діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://kved.ukrstat.gov.ua/KVED2010/SECT/KVED10_M.html
4. Боднарчук А.В. Сутність власного капіталу як об'єкта обліку та аналізу / А.В. Боднарчук // Галицький економічний вісник. – 2013. – № 8. – С. 121-122.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Мініфіну від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс]: прийнята РМСБО 01.09.2010 р. № 929_009 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>.
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 р. № 1541 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Про акціонерні товариства [Електронний ресурс]: Закон України від 17 вересня 2008 р. № 514-VI (зі змінами та доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Мініфіну України від

07.07.2099 р. № 163 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

11. Бланк И.А. Управление использованием капитала: в 2 т. / И. А. Бланк. – 4-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2012. – 891 с.

12. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: [підручник]; за ред. Ф.Ф. Бутинця; 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: Рута, 2009. – 912 с.

13. Нужна О.А. Власний капітал сільськогосподарських підприємств: трактування, класифікація, структура / О. Нужна // Збірник наукових праць Луцького національного технічного університету: наук. журнал. Економічні науки. Серія облік і фінанси. – 2012. – Вип. № 9 (33). – Ч. 2. – 2012. – С. 498-507

14. Сопко В. В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства: [Монографія] /В. В. Сопко. –К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 312 с.

15. Максимова В. Ф. Бухгалтерський облік: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і аудит». – Одеса: ОНЕУ, 2012. – 670 с.

16. Катан Л.І. Фінансові ресурси підприємства та особливості їх формування / Л.І.Катан // Вісник Дніпровського аграрно-економічного університету. – 2014. – № 6. – С. 38-44.

17. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: навч. посібн. / А.Г. Загородній, Г.О. Партин – 3-тє вид., перероб. і доповнено – К.: Т-во «Знання», КОО, 204. – 377 с.

18. Королюк Т.М. Облік власного капіталу й аналіз його впливу на інвестиційну привабливість акціонерних товариств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к-та. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Т.М. Королюк. – К., 2005. – 22 с.

19. Ковалев В.В. Финансовый менеджмент: теория и практика / В.В. Ковалев. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. – 1024 с.

20. Краснова Л.П., Шалашова Н.Т., Ярцова Н.М. Бухгалтерский учет: Учебник / Л. П. Краснова, Н. Т. Шалашова, Н. М. Ярцева. – 2 изд., с изм. – М.: Юриста, 2002. – 541 с.

21. Стоун Д. Бухгалтерский учет и финансовый анализ: Подготовительный курс / Д. Стоун, К. Хитчинг. – М.: СИРИН, 2007. – 556 с.
22. Бутнік-Сіверський О. Інтелектуальний капітал (теоретичний аспект) / О. Бутнік-Сіверський // Інтелектуальний капітал – 2002. – № 1. – С. 16-27.
23. Семенишена Н. В. Комунікативна та інформаційно-аналітична функції бухгалтерської звітності сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук: спец. 08.06.04 «бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Н. В. Семенишена. – К., 2008. – 21 с.
24. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс] : стандарт : виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 1 січня 2012 р. № 929_013 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
25. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. № 635 (зі змінами та доповненнями). – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
26. Фабіянська В. Ю. Порівняльна оцінка концепцій збереження капіталу / В. Ю. Фабіянська // [Електронний ресурс]. – режим доступу: [http:// www.library.tane.edu.ua/images/nauk_vydannya/LAwg5Q.pdf](http://www.library.tane.edu.ua/images/nauk_vydannya/LAwg5Q.pdf)
27. Про господарські товариства [Електронний ресурс] : Закон України від 19 вересня 1991 р. № 1576-ХІІ (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
28. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю [Електронний ресурс]: Закон України від 6 лютого 2018 р. № 2275-VIII (зі змінами та доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
29. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 р. № 433 (зі змінами та доповненнями). – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

30. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : інструкція : затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

31. Прохар Н.В. Особливості та дискусійні аспекти фінансової звітності відповідно до Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку / Н.В. Прохар // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2013. – № 23. – 5 с.

32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Мінфіну України від 28.12.2000 р. № 353 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

33. Про затвердження Методичних рекомендацій перевірки порівнянності показників фінансової звітності [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 11 квітня 2013 р. № 476 (зі змінами та доповненнями). – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

34. Ганусич В. О. Поняття сукупного доходу підприємства та його відображення у фінансовій звітності / В. О. Ганусич // Науковий вісник Ужгородського університету. Сер.: Економіка. – 2014. – Вип. № 3. – С. 169–172

35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Мінфіну України від 16.07.2001 р. № 344 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

36. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 33 «Прибуток на акцію» [Електронний ресурс] : стандарт : виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 1 січня 2012 р. № 929_064 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» [Електронний ресурс] : стандарт : виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 1 січня 2012 р. № 929_019 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Мінфіну України від 25.02.2000 р. № 39 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

39. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356 (зі змінами та доповненнями). – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Мінфіну від 27.06.2013 р. № 628 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

41. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс] : стандарт : виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 р. № 929_011 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Мінфіну України від 30.11.2001 р. № 559 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

43. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс] : стандарт : виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 р. № 929_020 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Мінфіну України від 28.05.1999 р. № 137 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

45. Про Примітки до річної фінансової звітності [Електронний ресурс]: затверджено наказом Мінфіну України від 29.11.2000 р. № 302 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

46. Директива 2013/34/ ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013 р. / неофіційний переклад АПУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/event/771-direktiva-2013-34-es-evropejskogo-parlamentu-ta-radi-vid-26-kvitnya-2014-r-neofitsijnij-pereklad>.

47. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 р. № 982 (зі змінами та доповненнями). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>

48. Ловінська Л. Г. Вплив євроінтеграційних процесів на розвиток бухгалтерського обліку та звітності в Україні / Л. Г. Ловінська // Фінанси України. – 2014. – № 9. – С. 21–30

49. Edvinsson L., Malone M.S. Intellectual Capital. Realizing Your Company's True Value by Finding Its Hidden Brain-power. New York. Harper Business, 1997. – p. 345

50. Форд Генрі Моє життя та робота / Генрі Форд // Пер. з англійської Уляни Джаман. – К.: Наш Формат, 2015. – 384 с.

51. Антоненко Н.В., Дмитришена Я.А. Облік інтелектуального капіталу підприємства / Н. В. Антоненко, Я. А. Дмитришена // Управління проектами, системний аналіз і логістика. Технічна серія. – 2010. – Вип. № 7. – С. 13–17.

52. Мороз Ю. Ю. Об'єкти моніторингу комерційних активів як складової економічного потенціалу підприємства / Ю. Ю. Мороз // Міжнародний збірник наукових праць / Житомирський державний технологічний університет. – 2010. – Вип. № 2(17). – С. 225–231.]

53. The value of human capital reporting [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://integratedreporting.org/wpcontent/uploads/2015/12/CreatingValueHumanCapitalReporting_IIRC06_16.pdf

54. Human capital metrics and analytics: assessing the evidence of the value and impact of people data [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.cipd.co.uk/Images/human-capital-metrics-and-analytics-assessing-the-evidence_tcm18-22291.pdf

**Питома вага професійної, наукової та технічної діяльності у ВВП України,
Естонії та Німеччини у 2019 р.**

Вид діяльності (Код за КВЕД–2010)	Україна		Естонія		Німеччина	
	млн. грн.	di1, %	млн. євро	di2, %	млн. євро	di3, %
Усього	3418141	100	24446,4	100	3098559	100
сільське, лісове та рибне господарство (А)	358072	10,48	700,8	2,87	24896	0,80
промисловість (В+С+D+E)	790057	23,11	4635,7	18,96	754225	24,34
будівництво (F)	106751	3,12	1559,8	6,38	166800	5,38
оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів (G)	524083	15,33	3313,8	13,56	311915	10,07
транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність (H)	268968	7,87	1646,8	6,74	137389	4,43
тимчасове розміщування й організація харчування (I)	34630	1,01	470,7	1,93	51528	1,66
інформація та телекомунікації (J)	179246	5,24	1858,1	7,60	153183	4,94
фінансова та страхова діяльність (K)	111990	3,28	1093,5	4,47	116895	3,77
операції з нерухомим майном (L)	247008	7,23	2383,8	9,75	327248	10,56
професійна, наукова та технічна діяльність (M)	139932	4,09	1381,1	5,65	202325	6,53
діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування (N)	61144	1,79	931,3	3,81	158980	5,13
державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування (O)	265477	7,77	1676,5	6,86	194663	6,28
освіта (P)	176464	5,16	1205,1	4,93	143263	4,62
охорона здоров'я та надання соціальної допомоги (Q)	93337	2,73	1001,2	4,10	243632	7,86
мистецтво, спорт, розваги та відпочинок (R)	23853	0,70	396,8	1,62	42265	1,36
надання інших видів послуг (S, T)	37129	1,09	191,4	0,78	69352	2,24

Джерело: побудовано за даними [1], [2].

Рейтинг видів економічної діяльності за розміром частки власного капіталу у валюті балансу підприємств України

3 найбільшою часткою власного капіталу	Код за КВЕД	%	3 найменшою часткою власного капіталу	Код за КВЕД	%
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>
2016					
транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	Н	68,66	тимчасове розміщування й організація харчування	І	-15,22
діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	N	67,82	оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	G	-3,24
освіта	P	61,82	будівництво	F	-2,09
професійна, наукова та технічна діяльність	M	59,95	операції з нерухомим майном	L	-1,73
інформація та телекомунікації	J	42,87	промисловість	B+C+D+E	21,62
2017					
освіта	P	69,49	тимчасове розміщування й організація харчування	І	-13,29
транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	Н	64,71	будівництво	F	-5,98
діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	N	63,47	операції з нерухомим майном	L	-2,40
професійна, наукова та технічна діяльність	M	57,15	оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	G	0,39
сільське, лісове та рибне господарство	A	48,27	інформація та телекомунікації	J	15,2
2018					
діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	N	85,68	тимчасове розміщування й організація харчування	І	-15,5
освіта	P	78,89	операції з нерухомим майном	L	-11,7
транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	Н	64,50	оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	G	-0,77
професійна, наукова та технічна діяльність	M	60,92	будівництво	F	7,04

Закінчення додатка Б

1	2	3	4	5	6
надання інших видів послуг	S	50,41	промисловість	B+C+ D+E	17,64
2019					
діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	N	87,28	тимчасове розміщування й організація харчування	I	-12,3
надання інших видів послуг	S	77,65	оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотransпортних засобів і мотоциклів	G	4,82
освіта	P	76,92	будівництво	F	6,71
професійна, наукова та технічна діяльність	M	68,05	сільське, лісове та рибне господарство	A	12,20
транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	H	61,14	операції з нерухомим майном	L	16,04
2020					
діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	N	82,77	тимчасове розміщування й організація харчування	I	1,04
надання інших видів послуг	S	79,99	операції з нерухомим майном	L	7,44
охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	Q	61,69	будівництво	F	9,23
професійна, наукова та технічна діяльність	M	61,50	оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотransпортних засобів і мотоциклів	G	9,52
транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	H	58,28	сільське, лісове та рибне господарство	A	19,65

Джерело: побудовано за даними [1].

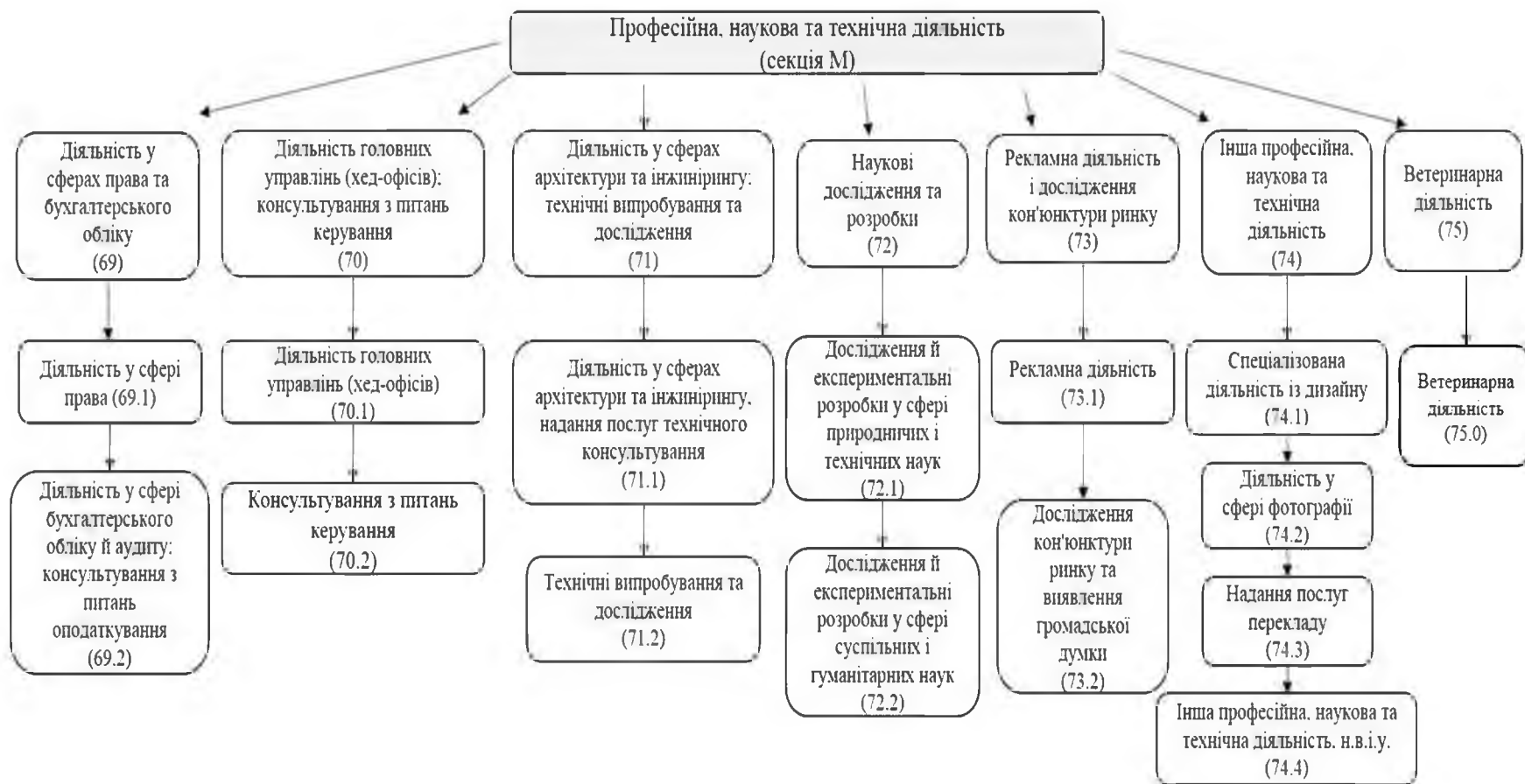


Рис. 1. Класифікація підвидів професійної, наукової та технічної діяльності згідно КВЕД-2010

Джерело: побудовано автором за даними [3]

Динаміка та відхилення частки ВК в балансі українських підприємств за розділами професійної, наукової та технічної діяльності (секція М)

Код за КВЕД-2010		Розділ 69	Розділ 70	Розділ 71	Розділ 72	Розділ 73	Розділ 74	Розділ 75
2013 р.	Частка ВК, %	26,05	35,94	31,94	41,76	24,70	34,02	93,42
	Абс.	—	—	—	—	—	—	—
	Відн., %	—	—	—	—	—	—	—
2014 р.	Частка ВК, %	38,79	35,49	21,80	27,58	84,15	35,62	59,42
	Абс.	12,74	-0,45	-10,14	-14,18	59,45	1,60	-34,00
	Відн., %	48,91	-1,25	-31,75	-33,96	240,69	4,70	-36,39
2015 р.	Частка ВК, %	31,19	63,41	15,28	18,50	84,01	29,89	63,00
	Абс.	-7,60	27,92	-6,52	-9,08	-0,14	-5,73	3,58
	Відн., %	-19,59	78,67	-29,91	-32,92	-0,17	-16,09	6,02
2016 р.	Частка ВК, %	34,58	62,69	15,84	39,49	22,52	42,94	63,71
	Абс.	3,39	-0,72	0,56	20,99	-61,49	13,05	0,71
	Відн., %	10,87	-1,14	3,66	113,46	-73,19	43,66	1,13
2017 р.	Частка ВК, %	38,37	к/с	17,19	36,19	6,56	19,34	к/с
	Абс.	3,79	—	1,35	-3,30	-15,96	-23,60	—
	Відн., %	10,96	—	8,52	-8,36	-70,87	-54,96	—
2018 р.	Частка ВК, %	42,93	к/с	19,58	38,23	14,37	18,74	к/с
	Абс.	4,56	—	2,39	2,04	7,81	-0,60	—
	Відн., %	11,88	—	13,90	5,64	119,05	-3,10	—
2019 р.	Частка ВК, %	37,48	к/с	19,90	43,71	9,11	18,73	к/с
	Абс.	-5,45	—	0,32	5,48	-5,26	-0,01	—
	Відн., %	-12,70	—	1,63	14,33	-36,60	-0,05	—

* 1. Без урахування результатів діяльності банків. За 2014-2019 рр. без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

2. к/с – дані не оприлюднюються з метою забезпечення виконання вимог Закону України «Про державну статистику» щодо конфіденційності статистичної інформації.

Джерело: побудовано за даними [1].

Складові елементи власного капіталу та їх балансова оцінка

Елемент ВК	Характеристика	Оцінка
1	2	3
Зареєстрований (пайовий) капітал	Зафіксована в установчих документах загальна сума активів, які є внесками власників (учасників) в капітал підприємства. Це та сума капіталу, в межах якої засновники підприємства є матеріально відповідальними перед його кредиторами. Саме тому зменшення статутного капіталу за наявності заперечень кредиторів не допускається. На відміну від статутного капіталу розмір пайового не фіксується в статуті підприємства.	Дорівнює номінальній сумі зареєстрованого статутного (пайового) капіталу.
Капітал дооцінок у	Капітал, що формується за рахунок дооцінки (уцінки) основних засобів, нематеріальних активів, фінансових інструментів.	Дорівнює сумі здійсненої дооцінки (уцінки).
Додатковий капітал	Утворюється в акціонерних товариствах за сумою, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість (емісійний дохід). Інші підприємства до цього виду капіталу відносять: вартість безкоштовно отриманих необоротних активів, суму капіталу, який вкладено засновниками понад статутний капітал, накопичені курсові різниці.	Різниця між оцінкою вкладеного капіталу та номінальною вартістю статутного капіталу.
Резервний капітал	Створюється у господарських товариствах за рахунок нерозподіленого прибутку для покриття можливих збитків від діяльності підприємства та інших цілей, передбачених установчими документами.	Розмір резервного капіталу передбачено статутом або законодавством.
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Відображає суму прибутку, яка реінвестована у підприємство. Відповідно, це сума прибутку, що залишається у підприємства після сплати податку на прибуток, виплати дивідендів і відрахувань до резервного капіталу. Визначається наростаючим підсумком за весь період існування підприємства.	Дорівнює оцінці результату діяльності підприємства.
Вилучений капітал	Вартість викуплених на певний термін власних акцій у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання тощо. І хоча викуп цих часток не впливає на величину статутного капіталу, їхня вартість зменшує загальну величину власного капіталу у зв'язку з реальними витратами капіталу на їх викуп.	Дорівнює собівартості викуплених самим товариством часток, тобто фактичній вартості їх придбання.
Неоплачений капітал	Відображає суму заборгованості власників за внесками до статутного капіталу, вартість яких уже включена у його суму.	Дорівнює вартості неоплаченого статутного капіталу.

Джерело: побудовано автором за даними [5].

Додаток Ж

Порівняльна характеристика господарських товариств

Критерій	АТ	ТОВ	ТДВ	ПТ	КТ
1	2	3	4	5	6
Установчий документ	Статут	Статут	Статут	Засновницький договір	Засновницький договір
Відповідальність учасників	обмежена: в межах суми, сплаченої за акції	обмежена: в межах внеску в статутний фонд	учасники несуть додаткову відповідальність належним їм майном у межах, визначених установчими документами	повна: учасники відповідають по боргам товариства всім своїм майном, на яке може бути звернено стягнення	є дві категорії учасників: учасники з повною відповідальністю і вкладники, які несуть відповідальність у межах внеску в статутний фонд
Необхідна кількість осіб для створення	може бути створене однією особою	може бути створене однією особою	може бути створене однією особою	не може бути створене однією особою	не може бути створене однією особою
Початковий капітал	розділений на частки рівної номінальної вартості (акції)	розділений на частки, будь-які за розміром	розділений на частки, будь-які за розміром	розділений на частки, будь-які за розміром	розділений на частки, будь-які за розміром
Максимальна кількість учасників	Для приватних АТ не може перевищувати 100 акціонерів, а для публічних АТ не є обмеженою	може досягати 100 осіб (ст. 50 ЗУ «Про господарські товариства»); не обмежується (ст. 4 ЗУ «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю»)	може досягати 100 осіб (ст. 50 ЗУ «Про господарські товариства»); не обмежується (ст. 4 ЗУ «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю»)	не встановлено законом. Особа може бути учасником тільки одного повного товариства.	Не встановлено. Особа може бути повним учасником тільки в одному командитному товаристві
Мінімальний розмір статутного капіталу	1250 мінімальних зарплат виходячи із ставки мін.	Самостійно встановлюють розмір статутного капіталу	Самостійно встановлюють розмір статутного капіталу	Самостійно встановлюють розмір статутного капіталу	Законодавчо не встановлюється, але обмежується

Закінчення додатка Ж

1	2	3	4	5	6
	зарплати, що діє на момент створення (реєстрації)				розмір частки вкладників (не більше 50% майна товариства)
Система управління	вищий орган – загальні збори акціонерів; виконавчий – правління або інший орган, визначений статутом	вищий орган – загальні збори учасників; виконавчий орган – дирекція	вищий орган – загальні збори учасників; виконавчий орган – дирекція	органи управління не створюються; справи ПТ ведуться за загальною згодою учасників	органи управління не створюються; управління здійснюється тільки учасниками з повною відповідальністю
Частка статутного фонду, яку потрібно внести до реєстрації	Для приватних АТ – не менше 50 % номінальної вартості акцій, для публічних АТ – не менше 30 %.	не встановлено. Вартість вкладу учасника повинна бути не менше номінальної вартості його частки.	не встановлено. Вартість вкладу учасника повинна бути не менше номінальної вартості його частки.	не встановлено	не встановлено. Але сукупний розмір часток вкладників не повинен перевищувати 50 % майна КТ

Джерело: побудовано за даними [9], [27], [28].

Додаток И

Розкриття інформації про власний капітал та прибутковість акцій у Звіті про фінансові результати (форма № 2) згідно вимог НП(С)БО 1

Назва статті	Код	Значення
I. Фінансові результати		
Прибуток	2350	Ряд. 2290 ± ряд. 2300 ± ряд. 2305
Збиток	2355	Ряд. 2295 ± ряд. 2300 ± ряд. 2305
II. Сукупний дохід		
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	Обороти за Кт 411, 412 мінус обороти за Дт 411, 412
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	Обороти за Кт 413 мінус обороти за Дт 413
Накопичені курсові різниці	2410	Обороти за Кт 423 мінус обороти за Дт 423
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	Обороти за Кт рах. 41, 42 мінус обороти за Дт 41, 42 (у частині частки іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх і спільних підприємств)
Інший сукупний дохід	2445	Обороти за Кт 414, 424, 425 мінус обороти за Дт 414, 424, 425 (крім змін капіталу за рахунок операцій з власниками)
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	Алгебраїчна сума ряд. 2400-2445
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	Ряд. 2450 ± ряд. 2455 (податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом)
Сукупний дохід	2465	Алгебраїчна сума ряд. 2350 (або ряд. 2355) і ряд. 2460
IV. Розрахунок показників прибутковості акцій		
Середньорічна кількість простих акцій	2600	Показують середньозважену кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного періоду
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	Наводять середньорічну кількість простих акцій в обігу, скориговану на середньорічну кількість потенційних простих акцій
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	Наводиться показник, що розраховується діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) та сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	Скоригований чистий прибуток розраховується як чистий прибуток (збиток) за вирахуванням дивідендів на привілейовані акції, збільшується на суму дивідендів (після сплати податків і відсотків), визнаних у звітному періоді щодо розбавляючих потенційних простих акцій, та збільшується або зменшується на суму інших змін у доходах або витратах, які виникають у разі конвертації розбавляючих потенційних простих акцій
Дивіденди на одну просту акцію	2650	Відображають показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди

Джерело: побудовано за даними [5], [29], [30].

Додаток К

Події, що призводять до змін у власному капіталі підприємства

№ з/п	Елемент власного капіталу	Події, що призводять до збільшення розміру	Події, що призводять до зменшення розміру
1	Зареєстрований (пайовий) капітал	<ul style="list-style-type: none"> – формування початкового розміру за рахунок внесків учасників; – реінвестування прибутку або дивідендів; – випуск нових акцій; – збільшення номінальної вартості акцій 	<ul style="list-style-type: none"> – анулювання викуплених акцій; – зменшення номінальної вартості акцій; – вихід учасника, що супроводжується анулюванням його частки
2	Капітал у дооцінках	<ul style="list-style-type: none"> – дооцінка основних засобів, нематеріальних активів, фінансових інструментів 	<ul style="list-style-type: none"> – уцінка основних засобів, нематеріальних активів, фінансових інструментів
3	Додатковий капітал	<ul style="list-style-type: none"> – реалізація викуплених акцій за ціною, що перевищує їх номінальну вартість; – додаткові внески засновників без збільшення статутного капіталу; – безоплатне отримання необоротних активів; – анулювання акцій власної емісії, ціна яких менше номіналу тощо. 	<ul style="list-style-type: none"> – продаж викуплених акцій за ціною менше, що менша за їх номінальну вартість; – визнання доходу за сумою амортизації безоплатно одержаних необоротних активів; – анулювання акцій власної емісії, ціна яких вище номінальної тощо.
4	Резервний капітал	<ul style="list-style-type: none"> – поповнення за рахунок певної частини отриманого прибутку 	<ul style="list-style-type: none"> – покриття збитків та здійснення виплат за рахунок резервного капіталу
5	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	<ul style="list-style-type: none"> – отримання прибутку за звітний період; 	<ul style="list-style-type: none"> – отримання збитку за звітний період; – відрахування до резервного капіталу, – виплата дивідендів
6	Вилучений капітал	<ul style="list-style-type: none"> – вилучення акцій власної емісії у акціонерів; – при виході учасника анулювання його акцій. 	<ul style="list-style-type: none"> – реалізація чи анулювання акцій, вилучених у акціонерів
7	Неоплачений капітал	<ul style="list-style-type: none"> – заборгованість учасників за внесками до статутного капіталу 	<ul style="list-style-type: none"> – погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу та неоплаченими акціями

Джерело: авторська розробка.

Додаток Л

Обов'язкові складові Звіту про власний капітал за МСФЗ 1 та НП(С)БО 1

№ з/п	Відповідно до МСФЗ 1	Відповідно до НП(С)БО 1
1	2	3
1.	Загальний сукупний прибуток за період, із зазначенням окремо загальних сум, що відносяться до власників материнського підприємства та до неконтрольованих часток. Загальний сукупний прибуток включає всі компоненти «прибутку або збитку» та «іншого сукупного прибутку». Інший сукупний прибуток містить статті доходів або витрат, які не визнані у прибутку або збитку, як вимагають або дозволяють інші МСФЗ:	Термін «загальний сукупний прибуток» не використовується. Розмір неконтрольованої частки також наводиться окремо, а саме у графі 11 Консолідованого звіту про власний капітал. Розмір «прибутку або збитку», або, як зазначено у формі № 4, нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), вказується у графі 7. Інший сукупний дохід – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства.
	а) зміни у надлишку переоцінки	Відноситься до капіталу у дооцінках і також відображаються у Звіті про власний капітал
	б) актуарні прибутки та збитки за програмами з визначеними виплатами. Актуарний ризик для суб'єкта господарювання – витрати на виплати будуть більшими за очікувані, що призведе до виникнення актуарного збитку. Актуарні прибутки та збитки – відхилення фактичного результату від зафіксованого раніше як очікуваний.	Відображаються на рахунку 47 і відповідно не включаються до Звіту про власний капітал.
	в) прибутки та збитки, що виникають внаслідок переведення фінансової звітності закордонної господарської одиниці	Обліковуються на рахунку 423 «Накопичені курсові різниці» і теж відображаються у Звіті про власний капітал у рядку 4110 (графа 5).
	г) прибутки та збитки від інвестицій в інструменти власного капіталу, оцінені за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки в іншому сукупному прибутку	Обліковуються на рахунку 413 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів» і вказуються у Звіті про власний капітал у рядку 4110 (графа 4).
	г) ефективна частка прибутків та збитків за інструментами хеджування при хеджуванні потоків грошових коштів	При значенні коефіцієнта ефективності хеджування грошових потоків у межах 0,8 – 1,25 зміна балансової вартості об'єкта хеджування відображається в іншому сукупному доході з одночасною зміною власного капіталу (в частині переоцінки фінансових інструментів). Тобто використовується рахунок 413 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів» і відображається у Звіті про власний капітал у рядку 4110 (графа 4).

Закінчення додатка Л

1	2	3
	д) для окремих зобов'язань, призначених як такі, що оцінюються за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку, величина зміни справедливої вартості, що відноситься до змін кредитного ризику зобов'язання.	У разі визнання зобов'язання внаслідок хеджування твердого контракту або прогнозованої операції сума зміни балансової вартості відповідного об'єкта хеджування грошових потоків, що відображена у складі ВК (в частині переоцінки фінансових інструментів), приєднується до первісної вартості визнаних фінансових зобов'язань з одночасним відображенням в іншому сукупному доході та зменшенням власного капіталу (в частині переоцінки фінансових інструментів). Тобто використовується рахунок 413 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів» і відображається у Звіті про власний капітал у рядку 4110 (графа 4).
2.	Для кожного компонента власного капіталу впливи ретроспективного застосування або ретроспективного перерахунку. Суб'єкт господарювання має коригувати залишок кожного компонента ВК на початок періоду, на який ця зміна впливає, а також коригувати інші порівнювані суми, інформація про які розкрита за кожний поданий попередній період.	Аналогічна вимога. Як виняток, облікова політика може відображатися перспективно, тобто без перерахунку показників фінансових звітів за попередні звітні періоди, лише якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно (п. 13 П(С)БО 6).
3.	Для кожного компонента власного капіталу, зіставлення вартості на початок та на кінець періоду, окремо розкриваючи зміни в результаті: і) прибутку чи збитку; ii) іншого сукупного прибутку; iii) 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.	Також зазначається вартість кожного компонента власного капіталу на початок та кінець звітного періоду. При цьому окреме розкриття змін відбувається за кожним елементом власного капіталу.

Джерело: побудовано за даними [5], [24], [40], [41], [42], [43], [44].

Додаток М

Інформація, яку акціонерні товариства повинні наводити у Примітках, згідно вимог МСБО 1 та НП(С)БО 1

Відповідно до МСБО 1	Відповідно до НП(С)БО 1
<p>Суб'єкт господарювання повинен розкривати таку інформацію у звіті про фінансовий стан або у примітках для кожного класу акціонерного капіталу (ст.79):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Кількість акцій, дозволених до випуску. 2. Кількість випущених і повністю сплачених акцій, а також випущених, але не повністю сплачених акцій. 3. Номінальну вартість однієї акції або факт відсутності номінальної вартості акцій. 4. Узгодження кількості акцій в обігу на початок та на кінець періоду. 5. Права, привілеї та обмеження, які супроводжують цей клас, включаючи обмеження з розподілу дивідендів і повернення капіталу. 6. Частки в суб'єкті господарювання, утримувані суб'єктом господарювання чи його дочірніми або асоційованими підприємствами; 7. Акції, зарезервовані для випуску на умовах опціонів і контрактів з продажу, включаючи умови та суми. 	<p>Акціонерні товариства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про (р. IV п.8):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Загальну суму активів, одержаних у ході передплати на акції, у такому розрізі: <ol style="list-style-type: none"> 1.1. Сума грошей, внесених як плата за акції, із зазначенням кількості акцій. 1.2. Вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій. 1.3. Загальна сума іноземної валюти, внесеної як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в обліку. 2. Акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями: <ol style="list-style-type: none"> 2.1. Кількість випущених акцій із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу. 2.2. Номінальна вартість акції. 2.3. Зміни протягом звітного періоду у кількості акцій, що перебувають в обігу. 2.4. Права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, у тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу. 2.5. Акції, що належать самому товариству, його дочірнім і асоційованим підприємствам. 2.6. Перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють. 2.7. Кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному капіталі перевищують 5%. 2.8. Акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами та іншими контрактами, із зазначенням їх термінів і сум. 3. Накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями. 4. Суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.

Джерело: побудовано за даними [5], [24].

Додаток Н

Відображення інформації про інтелектуальну складову економічного потенціалу підприємства за підходом Мороза Ю.Ю.

Рах. 426 «Інтелектуальний капітал»	Рах. 19 «Комерційні активи»
	Субрахунок 192 «Гудвіл за справедливою вартістю»
4261 «Людський капітал»	1921 «Компетенція персоналу», у т. ч.:
	– рівень освіти, знань, навичок персоналу;
	– досвід роботи персоналу;
	– здоров'я персоналу;
	– творчі здібності;
	– компетентність та професіоналізм персоналу;
	– моральні цінності персоналу;
	– культура праці персоналу.
4262 «Організаційний (структурний) капітал»	1922 «Організація господарської діяльності», у т. ч.:
	– бази даних;
	– комунікаційні системи;
	– організаційна структура;
	– етика бізнесу;
	– культура організації;
	– філософія управління;
	– електронні мережі;
	– система управління бізнесом.
4263 «Клієнтський (споживчий) капітал»	1923 «Позиція на ринку», у т. ч.:
	– зв'язки з клієнтами;
	– інформація про клієнтів;
	– історія взаємовідносин з клієнтами;
	– рівень виконання контрактних зобов'язань;
	– торгова марка (бренд).

Джерело: побудовано за даними [52, с. 229].

Додаток О

Підприємство _____
(найменування юридичної особи)

Код за ЄДРПОУ

--	--	--	--	--	--	--	--

Звіт про внески учасників до статутного фонду товариства (Авторська пропозиція)

на _____ 20__ р.

№ з/п	П.І.Б. учасника	Розмір внеску до статутного фонду				Дата	Форма здійсненого внеску									Підпис
		Запланований		Фактично внесений			Матеріальна				Нематеріальна				Грошова	
		Сума, грн.	%	Сума, грн.	%		Назва	Група	Кількість	Вартісна оцінка	Назва	Група	Кількість	Вартісна оцінка	Сума, грн.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Всього:			X		X	X	X	X	X		X	X	X			X

Керівник _____
(підпис) (ініціали та прізвище)

Головний бухгалтер _____
(підпис) (ініціали та прізвище)

Додаток П

Інформація про людський капітал у Звіті про управління (Авторська пропозиція)

І Основні показники

Загальна кількість працівників, осіб		
% працівників зі стажем	до 5 років	
	від 5 до 10 років	
	від 10 до 20 років	
	більше 20	
% співробітників, які навчаються у технікумах, коледжах, ВНЗ		
% співробітників, які мають вищу освіту	одну	
	декілька	
% персоналу, що працює за спеціальністю		
% співробітників з науковим ступенем		
Середня кількість наукових розробок на одного працівника, од.		
Середній вік співробітників, р.		
% працівників, які у звітному періоді пройшли підвищення кваліфікації		
Нещасні випадки на виробництві з вини працівників	од.	
	%	
% працівників, що порушують трудову дисципліну		
% часу на навчання в загальному обсязі робочого часу		
Середня кількість робочих днів, пропущених через хворобу, од.		
% працівників, що знаходяться в декретній відпустці		
Коефіцієнт плинності кадрів		

II Витрати на людський капітал

Витрати на оплату праці, грн.	
Витрати на премії, винагороди, грн.	
Витрати на курси підвищення кваліфікації, грн.	
Витрати на охорону здоров'я працівників, грн.	
Витрати на створення сприятливих умов праці, грн.	

III Оцінка якості управління

Керівник підприємства (установи, організації):	
Є добрим організатором	
Підтримує впровадження передових рішень	
Піклується про створення позитивного соціально-психологічного клімату у колективі	
Є авторитетом для співробітників	
Контролює своєчасність виконання завдань та якість роботи співробітників	
Вміє делегувати повноваження	
Зацікавлений та активно підтримує проходження працівниками курсів підвищення кваліфікації	
Здатен налагодити взаємодію з засобами масової інформації	
У своїх діях чітко притримується головної стратегії підприємства	

* оцінка відбувається по 10-бальній шкалі, шляхом проведення анонімного опитування всіх співробітників