УДК 657

А. О. Липская (lesenka-pesenka4@rambler.ru),
ассистент

Белорусский торгово-экономический
университет потребительской кооперации
г. Гомель, Республика Беларусь

КЛАССИФИКАЦИЯ КОМПОНЕНТОВ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА ОРГАНИЗАЦИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УПРАВЛЕНИЯ

В статье обоснована и дополнена классификация компонентов собственного капитала, в основу которой положено разграничение между направлениями разложения совокупности его элементов и классификационными признаками, характеризующими непосредственно структуру отдельных составляющих собственного капитала.

In the article the classification and expanded equity component, which is based on the distinction between the directions of expansion of the totality of its elements and classification features that characterize the structure of the individual components directly in equity.

Ключевые слова: собственный капитал; компоненты собственного капитала; инвестированный капитал; накопленный капитал; размещение в активах.

Key words: equity; components of equity; invested capital; accumulated capital; investing in assets.

Для правильного восприятия содержания собственного капитала как учетной категории, для надлежащей организации бухгалтерского учета и удовлетворения потребностей пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности по раскрытию информации о наличии и состоянии собственного капитала, а также для проведения его экономического анализа немаловажное значение имеет научно обоснованная классификация его компонентов. Несмотря на многоаспектный характер исследования сущности собственного капитала организации, в экономической литературе по бухгалтерскому учету, финансовому менеджменту и экономическому анализу преимущественно преобладают только три подхода к его разложению на компоненты:

- по составу: уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль, целевое финансирование;
- по характеру инвестирования: инвестированный (вклады собственника) и накопленный капитал (в том числе реинвестированный (заработанный) (резервный капитал и нераспределенная прибыль) и прочий накопленный капитал (прирост стоимости собственного капитала в результате переоценки активов);
- по направлениям размещения в активах организации: размещенный в долгосрочных и краткосрочных активах (собственные оборотные средства).

Преимуществом подобной систематизации данных об источниках формирования собственного капитала является простота представления и четко обозначенный набор элементов. Однако, оценивая структуру компонентов собственного капитала, представленную в бухгалтерской отчетности (III раздел бухгалтерского баланса «Собственный капитал»), ряд авторов, чье мнение мы разделяем, отмечают, с одной стороны, высокую агрегированность данных, а с другой стороны, отсутствие разграничения составляющих собственного капитала, исходя из функциональной роли, назначения и характера инвестирования для собственников хозяйствующего субъекта, что снижает ее информационную ценность для заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности.

В этой связи, в результате исследования направлений разграничения собственного капитала, представленных в литературных источниках, нормативных актах Республики Беларусь, регламентирующих оценку финансового состояния хозяйствующих субъектов и порядок ведения бухгалтерского учета и представления отчетности, требований международных стандартов по финансовой отчетности, с учетом изучения детализации источников формирования уставного, резервного и добавочного капитала и нераспределенной прибыли по различным признакам, нами была обоснована и дополнена классификация компонентов собственного капитала, в основу которой положено разграничение между направлениями разложения совокупности его элементов и классификационными признаками, характеризующими непосредственно структуру отдельных составляющих собственного капитала.

На основании изучения международных подходов к признанию прибыли и расчету величины собственного капитала нами предлагается разграничивать его величину по характеру сохранения капитала как собственный капитал, сохраненный в размере его величины на начало отчетного

периода, и несохраненный. Необходимость выделения данного классификационного признака в первую очередь связана с происходящими процессами гармонизации и конвергенции национальных стандартов бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности с международными стандартами, что обуславливает преемственность в формировании методологических учетных основ. Во-вторых, для построения бухгалтерской отчетности в формате международных стандартов, а также для обеспечения эффективности и качества управления собственным капиталом на основании более достоверной оценки финансовых результатов с учетом современных экономических условий функционирования хозяйствующих субъектов, менеджменту организации в случае возникновения данных практических потребностей в оценке в рамках управленческого учета необходимо рассчитывать величину финансовых результатов и собственного капитала в соответствии с концепцией сохранения капитала. При этом констатация достоверности представления в отчетности величины собственного капитала во многом выступает следствием реализации профессионального суждения бухгалтера в виду отсутствия закрепления соответствующих подходов и их изложения в национальных нормативных актах по методологии бухгалтерского учета и составления (бухгалтерской) финансовой отчетности.

В обобщенном виде классификация компонентов собственного капитала и отдельных его элементов представлена в таблице.

Классификация компонентов собственного капитала организации

Классификационный признак	Виды собственного капитала организации	Экономическая интерпретация
1. По составу	Уставный капитал	Часть собственного капитала, инвестированная собственников в хозяйственную деятельность организации в виде совокупности денежных и неденежных вкладов, предусмотренных учредительными документами
	Собственные акции (доли в уставном капитале)	Часть собственного капитала, выкупленная (изъятая) в виде акций у акционеров для их последующей реализации, пропорционального распределения среди акционеров, безвозмездной передачи государству, аннулирования, а также в случае выкупа доли участников в уставном капитале хозяйственных обществ или товариществ, приобретенных последними для передачи другим участникам или третьим лицам
	Резервный капитал	Часть собственного капитала, накапливаемая в процессе хозяйственной деятельности, формируемая за счет реинвестирования прибыли организации в виде резервов из прибыли, создаваемых в соответствии с требованиями законодательства и по решению собственника
	Добавочный капитал	Часть собственного капитала, образуемая в процессе хозяйственной деятельности в результате вкладов собственников, представленная эмиссионным доходом, курсовыми разницами по дебиторской задолженности учредителей по взносам в уставный капитал, безвозмездной передачей активов в пределах одного собственника
	Переоценка стоимости долгосрочных активов	Часть собственного капитала, накапливаемая в процессе хозяйственной деятельности, представленная результатами переоценки стоимости долгосрочных активов, проводимых в соответствии с установленным законодательством порядком

Продолжение таблицы

Классификационный признак	Виды собственного капитала организации	Экономическая интерпретация
	Чистая прибыль (чистый убыток)	Часть собственного капитала, накапливаемая в процессе хозяйственной деятельности, формируемая за счет прибыли (убыток) от видов деятельности (текущая, инвестиционная, финансовая деятельность), скорректированная на сумму начисляемых (списываемых) в отчетном периоде отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств; на уплату отчислений в централизованный внебюджетный инвестиционный фонд и иные цели
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Часть собственного капитала, накапливаемая в процессе хозяйственной деятельности, формируемая в результате списания по окончании отчетного года остатков чистой прибыли и сумм накопленной переоценки по выбывшим объектам долгосрочных активов, а также за счет включения нераспределенной прибыли прошлых лет и капитализируемой прибыли отчетного периода; направляемая на выплату дивидендов

		(доходов) собственнику, в резервный капитал в соответствии с законодательством или по решению собственника; на иные цели по решению собственника
	Паевые взносы	Часть собственного капитала, накапливаемая в процессе хозяйственной деятельности, формируемая за счет имущественных взносов, выраженных в денежной и (или) неденежной форме, вносимых гражданином или юридическим лицом в порядке, определяемом уставом потребительского общества, используемая в соответствии со сметой расходов и на иные цели
	Целевое финансирование (в некоммерческих организациях)	Часть собственного капитала, накапливаемая в процессе хозяйственной деятельности, формируемая за счет имущественных взносов, выраженных в денежной и (или) неденежной форме, вносимых гражданином или юридическим лицом в порядке, определяемом уставом некоммерческой организации, используемая в соответствии со сметой расходов и на иные цели
2. По характеру инвестирования	Инвестированный собственный капитал	Часть собственного капитала, представленная инвестированными вкладами собственника – уставный капитал за вычетом выкупленных собственных вкладов (доле), эмиссионный доход, курсовые разницы по вкладам, выраженным в иностранной валюте, передача активов в пределах одного собственника, средства целевого финансирования
	Накопленный собственный капитал	Часть собственного капитала, образующаяся в процессе деятельности организации и не связанная с вкладами собственника, в том числе реинвестированный капитал (заработанный) (резервный капитал и реинвестированная прибыль) и прочий накопленный капитал (прирост стоимости собственного капитала в результате переоценки активов)
3. По характеру сохранения капитала	Собственный капитал, сохраненный в размере его величины на начало отчетного периода	Величина собственного капитала на конец периода, сохраненная на уровне его величины на начало периода в соответствии с выбранной концепцией сохранения капитала и обеспечившая получение прибыли (без учета вкладов и изъятий собственников)
	Собственный капитал, несохраненный в размере его величины на начало отчетного периода	Величина собственного капитала на конец периода, уменьшенная по сравнению с его величиной на начало периода в соответствии с выбранной концепцией сохранения капитала и не обеспечившая получение прибыли (без учета вкладов и изъятий собственника)
4. По направлениям размещения в активах	Собственный капитал, размещенный в долгосрочных активах	Часть собственного капитала, размещенная (участвующая в формировании) в долгосрочных активах
	Собственный капитал, размещенный в краткосрочных активах (собственные оборотные средства)	Часть собственного капитала, размещенная (участвующая в формировании) в краткосрочных активах
5. По источникам капиталообразования	Внешние источники капиталообразования	Часть собственного капитала, представленная внешними источниками капиталообразования, – взносы в уставный капитал, влекущие за собой образование эмиссионного дохода в хозяйственных обществах и положительных курсовых разниц по дебиторской задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал, выраженным в иностранной валюте), а также иные взносы и поступления средств от собственников, паевые взносы, целевое финансирование

Продолжение таблицы

Классификационный признак	Виды собственного капитала организации	Экономическая интерпретация
	Внутренние источники капиталообразования	Часть собственного капитала, представленная внутренними источниками капиталообразования, – реинвестированная прибыль (в том числе капитализированная прибыль и чистая прибыль, реинвестированная в резервный капитал, нераспределенная прибыль прошлых лет), остатки резервного капитала и прирост стоимости долгосрочных активов в результате проведения переоценки в установленном законодательством порядке
6. По изменчивости во времени объектов учета	Условно-постоянная часть собственного капитала	Часть собственного капитала, остающаяся неизменной на протяжении длительного периода времени, – уставный капитал
	Условно-переменная часть	Часть собственного капитала, изменяющаяся в процессе деятельности организации и подверженная колебаниям в отчетном периоде, –

собственного капитала	собственного капитала	компоненты собственного капитала за исключением уставного капитала
7. В зависимости от результатов деятельности	Компоненты, изменения которых не зависят от результатов деятельности организации	Часть собственного капитала, не подверженная влиянию результатов деятельности организации, – уставный капитал, эмиссионный доход, курсовые разницы по дебиторской задолженности учредителей по взносам в уставный капитал, результаты переоценки стоимости долгосрочных активов, средства целевого финансирования в некоммерческих организациях
	Компоненты, изменения которых зависят от результатов деятельности организации	Часть собственного капитала, изменения которой находятся в прямой функциональной зависимости от результатов деятельности, – чистая и нераспределенная прибыль организации, резервный капитал
8. По возможности использования источников на выплату дивидендов	Компоненты собственного капитала, которые могут быть направлены на выплату дивидендов	Часть собственного капитала, которая может быть направлена на выплату дивидендов, – нераспределенная прибыль, резервный фонд выплаты дивидендов по привилегированным акциям
	Компоненты собственного капитала, которые не могут быть направлены на выплату дивидендов	Часть собственного капитала, которая не может быть направлена на выплату дивидендов, – уставный капитал, добавочный капитал и результаты переоценки долгосрочных активов, резервы из прибыли, созданные в соответствии с требованиями законодательства, нераспределенная прибыль, полученная в результате переоценки долгосрочных активов, целевое финансирование
9. По возможности направления на погашение убытка	Компоненты собственного капитала, которые могут быть направлены на погашение убытков	Часть собственного капитала, которая не может быть направлена на погашения убытков при определенных условиях, – резервы из прибыли, за исключением созданных в соответствии с требованиями законодательства, нераспределенная прибыль прошлых лет, дополнительные паевые взносы
	Компоненты собственного капитала, которые не могут быть направлены на погашение убытков	Часть собственного капитала, которая не может быть направлена на погашения убытков при определенных условиях, – уставный капитал, средства добавочного капитала, результаты переоценки стоимости долгосрочных активов, целевое финансирование в некоммерческих организациях
10. По возможности направления источников на увеличение уставного капитала	Компоненты собственного капитала, которые могут быть направлены на пополнение уставного капитала	Часть собственного капитала, которая может быть направлена на пополнение уставного капитал при определенных условиях, – отдельные резервы из прибыли, за исключением созданных в соответствии с требованиями законодательства, отдельные источники добавочного капитала, часть нераспределенной прибыли
	Компоненты собственного капитала, которые не могут быть направлены на пополнение уставного капитала	Часть собственного капитала, которая не может быть направлена на пополнение уставного капитала
11. По возможности включения в состав в будущих отчетных периодах	Располагаемый собственный капитал	Фактическая величина собственного капитал на отчетную дату
	Потенциальный собственный капитал	Источники средств, которые потенциально могут быть трансформированы в компоненты собственного капитала в будущих отчетных периодах, – целевое финансирование для коммерческих организаций и доходы будущих периодов

Окончание таблицы

Классификационный признак	Виды собственного капитала организации	Экономическая интерпретация
12. По степени консолидации	Собственный капитал материнского предприятия	Собственный капитал материнского предприятия, отражаемый в консолидированной бухгалтерской отчетности
	Собственный капитал дочернего предприятия	Собственный капитал дочернего предприятия, отражаемый в консолидированной бухгалтерской отчетности с учетом соответствующих корректировок на консолидацию и за исключением суммы неконтролирующей доли, которая отражается отдельной статьей без включения в состав собственного капитала
Примечание – Разработано автором на основе изучения экономической литературы.		

Уточнение представленных в экономической литературе классификационных признаков для разграничения компонентов собственного капитала на основании их критической оценки и внесения предложений по их группировке в зависимости от характера сохранения капитала наиболее полно, что увязывает концепции поддержания капитала с концепциями прибыли и предопределяет порядок ее признания в бухгалтерском учете и отражения в системе счетов; соответствует прикладным целям и задачам их исследования в области бухгалтерского учета, экономического анализа и финансового менеджмента. Рекомендуемая классификация, на наш взгляд, является основой для следующего:

- рационального построения и организации синтетического и аналитического учета компонентов собственного капитала и их идентификации в соответствии с прикладными задачами системы бухгалтерского учета и необходимостью детализации данных о движении составных элементов на счетах бухгалтерского учета;
- обеспечения необходимой информации для составления и достоверности представления бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов и потребностями внешних и внутренних пользователей отчетности для целей управления собственным капиталом организации;
- проведения комплексного экономического анализа наличия, структуры и эффективности использования собственного капитала хозяйствующих субъектов и его составляющих, оценки факторов, оказывающих воздействие на процессы приращения и капиталообразования, с целью принятия управленческих решений об изменении структуры собственного капитала.