

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ ТА УПРАВЛІННЯ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ, ФІНАСІВ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ**

ГУСАК Юлія Володимирівна

**ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ
ПІДПРИЄМСТВА**

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня «Бакалавр»

Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»

Науковий керівник:

кандидат економічних наук, доцент

завідувач кафедри аналізу та аудиту

Мулик Тетяна Олексіївна

ВІННИЦЯ – 2024

Затверджую
Завідувач кафедри аналізу та
аудиту

_____ Т.О. Мулик

« _____ » _____ 2024 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Студент(у/ці) Гусак Юлія Володимирівна
на тему «Облік та контроль власного капіталу підприємства»
затверджена Наказом від «11» вересня 2023 р., № 333 д

Календарний план виконання кваліфікаційної роботи

Структура роботи		Термін підготовки
Вступ		
Розділ 1	Теоретичні основи обліку та контролю власного капіталу підприємства	
Розділ 2	Методика та організація обліку та контролю власного капіталу підприємства	
Розділ 3	Перспективи розвитку обліку та контролю власного капіталу підприємства	
Висновки та пропозиції		
Список використаних джерел		

Термін подання роботи на кафедру

для попереднього захисту « _____ » _____ 20 _____ р.

Завдання видав керівник « _____ » _____ 20 _____ р.

Підпис _____

АНОТАЦІЯ

Предметом дослідження є методологічні, організаційні та практичні питання обліку та контролю власного капіталу підприємства.

Об'єктом дослідження є діяльність підприємств в частині операцій, пов'язаних з обліком та контролем власного капіталу підприємства. Для проведення даного дослідження було визначено підприємство ТОВ «Ковінько-ковбаси», с. Лука-Мелешківська, Вінницької області.

Метою роботи: є облік та контроль власного капіталу підприємства і розробка пропозицій щодо раціоналізації їх обліково–контрольного процесу.

Завдання роботи: розглянути економічний зміст власного капіталу підприємства; дослідити питання класифікації власного капіталу; охарактеризувати організаційно-економічна характеристика ТОВ «Ковінько-ковбаси» та провести аналіз його фінансового стану; оцінити організацію обліку власного капіталу на підприємстві; висвітлити порядок проведення аудиту формування і використання власного капіталу; намітити напрями вдосконалення обліку власного капіталу підприємства; розглянути порядок розвитку організації технології облікового процесу власного капіталу; дослідити побудову дієвої системи внутрішнього контролю порядку формування зареєстрованого (пайового) капіталу.

За результатами дослідження сформульовані висновки та пропозиції щодо вдосконалення обліку та контролю власного капіталу підприємства.

Ключові слова: капітал; власний капітал; власник підприємства; зареєстрований капітал; резервний капітал; нерозподілений прибуток.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

- 1.1. Економічний зміст власного капіталу підприємства
- 1.2. Класифікація власного капіталу

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

- 2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Ковінько-ковбаси»
- 2.2. Організація обліку власного капіталу на підприємстві
- 2.3. Аудит формування і використання власного капіталу

РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

- 3.1. Напрями вдосконалення обліку власного капіталу підприємства
- 3.2. Розвиток організації технології облікового процесу власного капіталу
- 3.3. Побудова дієвої системи внутрішнього контролю порядку формування зареєстрованого (пайового) капіталу

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Дослідження питань обліку та контролю власного капіталу підприємства є актуальним в сучасних умовах господарювання, оскільки власний капітал є важливим ресурсом для будь-якого підприємства і впливає на його фінансову стійкість та розвиток.

Необхідно зазначити, що власний капітал є важливим фактором фінансової стійкості підприємства. Ефективний облік та контроль власного капіталу допомагає забезпечити, що підприємство має достатні ресурси для вирішення своїх фінансових зобов'язань та розвитку. Крім того, облік та контроль власного капіталу впливає на правильність та достовірність фінансової звітності підприємства. Це важливо для зацікавлених сторін, таких як інвестори, банки та регуляторні органи. Також інформація про власний капітал допомагає управлінцям приймати обґрунтовані стратегічні рішення щодо розвитку підприємства, включаючи розподіл прибутку, залучення нового капіталу та інвестиційні рішення. Необхідно відзначити, що ефективний контроль та управління власним капіталом може допомогти підприємству підвищити свою конкурентоспроможність на ринку шляхом ефективного використання ресурсів та залучення інвестицій.

Отже, облік та контроль власного капіталу підприємства є важливою темою дослідження та потребує більш глибокого та детального розгляду.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питань організації обліку та контролю власного капіталу займалися вітчизняні вчені-економісти, а саме Гордєєва-Герасимова Л., Яромич Л., Бутинець Ф., Дорош Н., Мельник Т., Ткаченко Н., Здирко Н., Правдюк Н., Мулик Т., Подолянчук О., Іщенко Я. та інші, праці яких присвячені теоретичним основам власного капіталу, вивченням операцій з власним капіталом, удосконалення виконання процедур, пов'язаних з власним капіталом. Незважаючи на вищезазначені дослідження, залишається ряд невирішених питань та завдань щодо

формування методичних підходів та організації процесу обліку, аналізу та аудиту власного капіталу підприємства.

Мета і завдання дослідження. Метою написання кваліфікаційної роботи є облік та контроль власного капіталу підприємства і розробка пропозицій щодо раціоналізації їх обліково–контрольного процесу.

Для досягнення визначеної мети, в роботі окреслено наступні завдання:

- розглянути економічний зміст власного капіталу підприємства;
- дослідити питання класифікації власного капіталу;
- охарактеризувати організаційно-економічна характеристика ТОВ «Ковінько-ковбаси» та провести аналіз його фінансового стану;
- оцінити організацію обліку власного капіталу на підприємстві
- висвітлити порядок проведення аудиту формування і використання власного капіталу
- намітити напрями вдосконалення обліку власного капіталу підприємства
- розглянути порядок розвиток організації технології облікового процесу власного капіталу;
- дослідити побудову дієвої системи внутрішнього контролю порядку формування зареєстрованого (пайового) капіталу.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є діяльність підприємств в частині операцій, пов'язаних з обліком та контролем власного капіталу підприємства. Для проведення даного дослідження було визначено підприємство ТОВ «Ковінько-ковбаси», с. Лука-Мелешківська, Вінницької області.

Предметом дослідження є методологічні, організаційні та практичні питання обліку та контролю власного капіталу підприємства.

Методи дослідження. Теоретичною і методологічною базою дослідження в роботі є діалектичний та індуктивний метод пізнання, відповідно до якого вивчається економічна суть та стан власного капіталу, актуальна та чинна законодавчо-нормативна база, методика обліку та

контролю формування і використання власного капіталу досліджуваного підприємства.

Інформаційними джерелами дослідження слугували матеріали досліджуваного підприємства: дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку, звітність підприємства та установчі документи.

Структура та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічний зміст власного капіталу підприємства

Питання про природу власного капіталу завжди вважалися найбільш складними, тому воно перебувало в полі зору представників різних напрямків і шкіл в економічній теорії. В залежності від рівня економічного розвитку суспільства, науковці по-різному трактували поняття «власний капітал».

Перша згадка про власний капітал, як об'єкта обліку була в Італії в 1491 році. На той час під власний капітал розуміли особисті засоби власника, які він мав у власності, вкладав в підприємство та отримав в процесі підприємницької діяльності.

Загалом, термін «капітал» походить від латинського слова *capitalis* – «капітал». У повсякденному житті під капіталом розуміють: у вузькому розумінні – заощадження, достатні для ведення бізнесу, а в широкому - все, що має певну вартість.

З погляду економічної теорії капітал – це вартість, яка має властивість самозростання. Капіталу можна дати загальне визначення. Капітал – це вартість, яка зростає у своєму русі і приносить дохід, тобто це самозростаюча вартість. Капітал, що приносить проценти, – це капітальні активи, тобто гроші, які продаються на спеціальному ринку – ринку капіталу. Позичкові гроші, тобто гроші, надані в кредит активним підприємцям, є функцією капіталу. Якщо капітальний актив приносить дохід у вигляді процента, то капітал функціонує – як підприємницький дохід, тобто частина прибутку позичкового капіталу, що залишається після сплати процента. Отже, для забезпечення господарської діяльності підприємство повинно мати певний розмір капіталу.

Як зазначає Ф. Ф. Бутинець [14], капітал характеризується такими властивостями:

- виступає основним фактором виробництва;

Як показує аналіз таблиці 1.1, дослідники не дійшли згоди щодо визначення поняття «власний капітал». Як зазначають О. В Назаренко [50], О.В Малярець [38], найважливішими аспектами розкриття сутності правосуддя є фінансово-правовий та бухгалтерський (рис. 1.1).

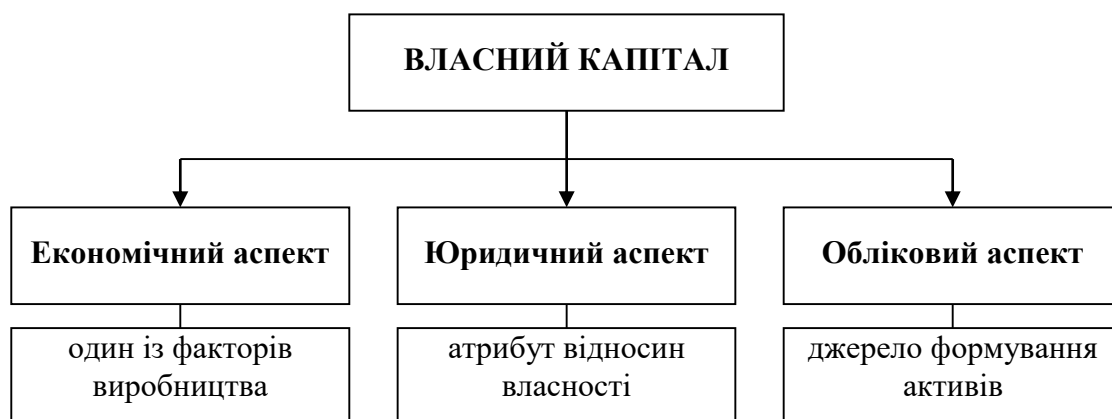


Рис.1.1 Інтерпретація власного капіталу з трьох точок зору

Джерело: [50; 38]

Економічний аспект рівності проявляється в тому, що вона є одним із факторів виробництва.

З точки зору права, власний капітал є вартісним вираженням права особи на майно підприємства, визначає межі мінімальної матеріальної відповідальності, яку несе підприємець за своїми зобов'язаннями.

Бухгалтерська сторона власного капіталу виявляється в тому, що капітал є різницею між активами та зобов'язаннями підприємства; джерело формування активів; як засіб випуску та продажу акцій (статутного капіталу).

Трактування визначення «власний капітал» у бухгалтерському обліку істотно відрізняється від трактування інших економічних наук. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (далі – НП(С)БО 1), регламентоване Міністерством фінансів України від 02.07.2013 р., підкреслює власний капітал компанії на основі «залишкового» підходу, визначаючи його як частину активів з набагато вужчої точки зору.

Варто також відзначити внесок Сопко В.В. у теоретичні основи категорії

«власний капітал», яка в своїй монографії запропонувала виділити три підходи до визначення поняття власний капітал, а саме: бухгалтерський підхід, правовий та економічний. Дані підходи визначають власний капітал відповідно до зазначених вище наук.

Вважаємо, що кожне з наведених вище поглядів представників економічної думки не можна назвати правильними чи неправильними, оскільки кожен дослідник адаптував зміст поняття капітал під вирішення конкретної проблеми чи завдання у різні економічні умови та періоди часу. З цього приводу Лутца Крушвіца висловив думку про те, що немає неправильного чи правильного визначення поняття. Терміни можна створювати, лише враховуючи наші цілі [17, с.2]

Однак різноманітність поглядів та відсутність чіткого та однозначного визначення поняття «власний капітал» в сучасній науковій літературі зумовлює появу проблем при веденні бухгалтерського обліку та складанні звітності. Залежно від змісту, що вкладається в цей показник, будуть змінюватись сформуванні управлінські рішення власниками та керівниками, а також висновки експертів та аналітиків.

На основі проведеної морфологічної оцінки поняття «власний капітал підприємства» можна дійти висновку про те, що в сучасних умовах власний капітал підприємства є основою для його операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, оскільки на основі достатності власного капіталу можна судити про його незалежність, а отже, і про фінансову безпеку, за допомогою власного капіталу керівництво підприємства має право приймати самостійні рішення в сфері управління і, відповідно, нести відповідальність за отримані результати.

Визначення власного капіталу також можна сформулювати з рівняння балансу компанії:

$$A = VC + Z, \quad (1.1)$$

$$VC = A - Z, \quad (1.2)$$

де А – активи;

VC - власний капітал;

C - зобов'язання.

Слід узагальнити, що власний капітал підприємства являється різницею між вартістю його активів і зобов'язань, визначення терміну «власний капітал» згідно з НП(С)БО 1 характеризує порядок розрахунку власного капіталу, та наводить джерела формування власного капіталу його структуру та інструкція із застосування.

Розглядаючи економічну сутність капіталу підприємства, необхідно, в першу чергу, виділити такі його особливості (таблиця 1.2).

В ході господарської діяльності підприємства форма капіталу може змінюватися. Такі зміни обумовлені збільшенням або зменшенням абсолютного розміру капіталу або окремих його складових. Відбувається постійне перетворення ресурсів на капітал, на товари або інші види цінностей. Власний капітал є базою для визначення фінансової незалежності підприємства, його фінансової стійкості та стабільності. Тому, ефективна діяльність будь якого суб'єкта господарювання напряду залежить від якісного управління капіталом підприємства.

Найпоширенішим тлумаченням власного капіталу є його визначення як частини активів компанії, що залишається після вирахування зобов'язань.

Розгляд власного капіталу як суми інвестованого капіталу (фінансових ресурсів), інвестованого власниками (засновниками), скоріше відноситься до визначення статутного капіталу, який розуміється як сума часток засновників на момент створення майна. компанії для забезпечення її законної діяльності.

Значна кількість дослідників стверджує, що капітал слід розглядати як фінансові ресурси, які надаються компанії; джерело формування багатства. На нашу думку, це визначення є недостатньо повним, оскільки джерелом формування активів можуть бути як власні кошти, так і кредити. Цей коментар також стосується такого визначення власного капіталу, як загальна вартість активів, необхідних для виробництва компанії або іншої комерційної діяльності.

Основні характеристики поняття капітал підприємства

Особливість	Характеристика
<i>Джерело формування добробуту його власників</i>	Капітал, що накопичується, повинен задовольнити потреби його власників, як у поточному, так і у перспективному періоді, тобто сформувати рівень майбутнього їх добробуту
<i>Об'єкт власності та розпорядження</i>	Капітал відображає, як індивідуальні та колективні, так і загальнодержавні форми власності. При цьому визначаються пропорції його використання, що виражається у співвідношенні його власного і позиченого капіталу
<i>Джерело доходу</i>	Здатність приносити дохід є однією з головних характеристик капіталу. Джерелом доходу капіталу є відсотковий дохід, що отримують власники від його використання, як інвестиційного ресурсу, фактора виробництва або позикового капіталу
<i>Показник рівня ефективності господарської діяльності</i>	Зростання власного капіталу високими темпами обумовлено ефективним розподілом прибутку компанії та її спроможністю регулювати фінансову стійкість, використовуючи внутрішні джерела. А зменшення власного капіталу може бути наслідком неефективної та збиткової діяльності підприємства або хибних управлінських рішень менеджерів
<i>Вимір ринкової вартості підприємства</i>	У цій якості виступає власний капітал компанії, який визначає обсяг його чистих активів. Розмір власного капіталу характеризує також потенціал залучення ним позикових коштів, як забезпечують отримання додаткового прибутку. У сукупності з іншими факторами формується основа оцінки ринкової вартості підприємства;
<i>Накопичена цінність</i>	Капітал як накопичена цінність розглядається у формі запасів основних засобів, цінних паперів, нематеріальних активів або товарно-матеріальних цінностей
<i>Основний фактор виробництва</i>	Як фактор виробництва капітал характеризується продуктивністю, яка визначається результатом виробничої діяльності до суми виробничого капіталу. В економічній теорії існує три основних фактори виробництва, які забезпечують господарську діяльність підприємств: капітал; земля та інші природні ресурси; трудові ресурси. Капіталу відводиться пріоритетна роль серед цих факторів, оскільки він слугує для них об'єднуючою ланкою

Джерело: систематизовано на основі [1;2; 3]

Окремі види акцій привертають увагу при визначенні суті цієї категорії та тих авторів, які трактують власний капітал як засіб випуску та продажу акцій (акціонерного капіталу) і резервний фонд. Це визначення також є неповним, оскільки воно обмежується лише двома типами власного капіталу.

У міжнародній бухгалтерській практиці власний капітал вважається капіталом, інвестованим акціонерами компанії, і включає два джерела:

- 1) вкладений капітал - вкладення акціонерів компанії;

2) накопичений прибуток, який реінвестується в бізнес.

Це виправдовує визначення власного капіталу як частки власників у капіталі компанії, представленій капітальними інвестиціями та прибутком.

Сопко В.В. [70] наголошує на правовій стороні досліджуваної економічної категорії, яка обґрунтовує власний капітал як вартісне вираження права особи на майно підприємства, що має істотне значення в його бухгалтерському обліку.

Ми вважаємо, що розгляд правової основи та економічної природи цього класу є однаково важливими. Водночас цього недостатньо для достовірної оцінки та визначення сутності власного капіталу з точки зору бухгалтерського обліку. Виходячи з того, що сутність кожної категорії проявляється функціями, які вона виконує, доцільно розглянути функції власного капіталу (рис. 1.2).

1. Заснувальна функція – власний капітал є фінансовим джерелом для запуску нового суб'єкта господарювання;

2. Гарантуюча функція – розмір власного капіталу прямо впливає на розмір платоспроможності підприємства яка є головним інтересом кредиторів;

3. Захисна функція – власний капітал є джерелом покривання збитків підприємства. Чим більший власний капітал, тим менше загроза для власників підприємства у раз збиткової діяльності;

4. Фінансова функція – внески у власний капітал (грошові, майно, споруда, цінні папери) можуть використовуватися для фінансування діяльності підприємства, розвитку операційної діяльності і погашення заборгованостей.

5. Розподільча функція – прибуток, одержаний в кінці року, розподіляється між власниками підприємства у розмірі їхньої частки або вкладається у резервний/статутний капітал;

6. Управлінська функція – за законом власники підприємства можуть приймати участь у його керуванні, назначати керівні органи, відповідальних осіб, керуючі комісії і т.д.

7. Рекламна функція – розмір власного капіталу визначає рівень солідності та репутації підприємства і очак кредиторів, постачальників, кваліфікованих кадрів.



Рис. 1.2. Функції власного капіталу підприємства

Джерело: [44; 6]

Найпоширенішою функцією є підзвітність і захист прав кредиторів, оскільки капітал, показаний на балансі компанії для зовнішніх користувачів, є мірою відповідальності компанії та захисту кредиторів від втрат капіталу. Іншими словами, статутний капітал є гарантією захисту прав кредиторів і критерієм відповідальності. Тому гарантійна функція, на яку наголошує авторський колектив, надана Ф. Ф. Бутинцем [14], відповідає визначеній іншими авторами відповідальності та захисту прав кредиторів.

Гарантія для зовнішніх користувачів, капітал виконує захисну функцію - він показує, наскільки власний капітал цінний для її власників. Чим більший власний капітал, тим краще підприємство захищене від дії факторів, що загрожують його існуванню, оскільки власний капітал може покрити збитки підприємства.

Важливе значення має також завдання довгострокового фінансування - капітальні інвестиції можуть бути використані для фінансування операційної

та інвестиційної діяльності підприємства та погашення кредиту в довгостроковій перспективі. Крім того, власний капітал служить основою для розрахунку дивідендів і розподілу активів, що важливо з точки зору забезпечення бізнес-прав власників і ефективного розподілу в інший фонд компанії.

Ця функція переплітається з функцією відшкодування понесених збитків - тимчасові збитки повинні бути відшкодовані за рахунок власного капіталу.

У разі виходу засновника з товариства і ліквідації товариства визначається частка кожного засновника в розподілі прибутку та збитків і майна товариства, що виконує нормативне завдання.

Функція довгострокового кредиту - компанія має необмежений час - подібна до функції довгострокового фінансування, використання останнього терміну більш доцільне з огляду на обмежений характер кредиту.

Власний капітал юридичної частини є фінансовою основою для початку роботи нової господарської одиниці - завдання створення та заснування компанії є істотним.

Функція незалежності та влади передбачає, що розмір власного капіталу визначає незалежність і вплив його власників на компанію. Частка власного капіталу - це міра платоспроможності компанії, яка говорить про інше важливе завдання - кредитоспроможність - при наданні позики, тоді як інші речі залишаються пріоритетними, компанії з меншим боргом і більшим капіталом.

Крім того, акції використовуються для фінансування ризикованих проектів, для яких важко отримати кошти від зовнішніх інвесторів, що відображає роль ризикового фінансування.

Самоокупність виступає як фактор, що впливає на управління компанією, оскільки вона визначає організаційну структуру компанії і тим самим реалізує операційно-управлінські та контрольні завдання організації. Ми вважаємо, що ці функції вже непрямі, але важливі для ефективної роботи компанії.

Іншою опосередкованою функцією є рекламна (представницька) - солідний акціонерний капітал (власний капітал) підприємства створює основу для довіри до нього не тільки з боку інвесторів, а й постачальників факторів виробництва та споживачів готової продукції.

На рис. 1.3 представлено джерела формування власного капіталу підприємства, а також визначено переваги та недоліки джерел фінансування. Згідно з рис. 1.3 можна визначити, що джерела формування власного капіталу підприємства поділяються на внутрішні та зовнішні.



Рис. 1.3. Джерела залучення власного капіталу підприємства, його переваги та недоліки

Джерело: [33; 44]

До внутрішніх можна віднести нерозподілений прибуток підприємства, амортизаційні відрахування та інші джерела. До зовнішніх джерел відносяться

залучення додаткового акціонерного та пайового капіталу підприємства, безоплатна фінансова допомога, інші джерела.

Власний капітал підприємства дає змогу оцінити його ринкову вартість, рівень конкурентоспроможності, тому якісне управління власними фінансовими ресурсами підприємства є невід'ємною частиною сучасного фінансового менеджменту.

Співвласникам та керівникам підприємства постійно необхідно здійснювати аналіз власного капіталу, оскільки це допомагає виявити його основні складові і визначити наслідки їх змін для фінансової стійкості підприємства. Формування власного капіталу має свої переваги і недоліки. У сфері внутрішніх джерел є простота залучення, що стосується прибутку, який залишається в розпорядженні підприємства і амортизаційних відрахувань, проте ці джерела, як правило, є обмеженими.

Достатність власного капіталу підприємства дає змогу говорити про його фінансову стійкість, зниження ризику банкрутства, однак досить великі обсяги власного капіталу знижують його рентабельність, рентабельність власного капіталу, тобто фактично головний показник для стратегічних інвесторів. Він дає змогу визначити ефективність використання капіталу, інвестованого власниками підприємства.

Власники отримують рентабельність від своїх інвестицій у вигляді вкладів до статутного капіталу. З позиції власників рентабельність найкращим чином відображається у вигляді рентабельності на власний капітал і є найбільш важливим для акціонерів компанії.

Адже характеризує прибуток, який власник отримає з кожної одиниці вкладених у підприємство коштів.

З боку зовнішніх джерел фінансування власного капіталу підприємства можна визначити такі недоліки, як збільшення кількості власників підприємства в разі додаткової емісії акцій, залучення додаткового пайового капіталу, що можуть призвести до втручання нових власників у фінансову політику підприємства, що не завжди позитивно впливає на фінансовий стан і

стратегічну політику підприємства. Також необхідно відзначити, що за кризових явищ в економіці України пошук нових інвесторів підприємства є досить важким процесом, особливо в умовах обмеженості фінансових ресурсів.

Власному капіталу притаманні позитивні та негативні аспекти функціонування.

До переваг власного капіталу відносять [81]:

— простота залучення, адже рішення, пов'язані зі збільшенням власного капіталу (особливо за рахунок внутрішніх джерел його формування), приймаються власниками та менеджерами підприємства без необхідності отримання згоди інших суб'єктів господарювання;

— висока здатність генерування прибутку у всіх сферах діяльності, адже при його використанні не потрібно оплачувати позиковий процент в усіх його формах;

— забезпечення фінансової стійкості розвитку підприємства, його платоспроможності в довгостроковому періоді, гарантування стабільного фінансового стану, а відповідно і зниження ризику банкрутства;

— самостійність прийняття управлінських рішень і збереження контролю власників над господарською діяльністю підприємства, оскільки для залучення власного капіталу із внутрішніх джерел не потрібна згода інших суб'єктів господарювання.

До недоліків власного капіталу відносять [81]:

— обмеженість обсягу залучення, а отже, і можливостей істотного розширення операційної та інвестиційної діяльності підприємства в періоди сприятливої кон'юнктури ринку на окремих етапах його життєвого циклу;

— складність у залученні та значний рівень витрат, пов'язаний з організацією емісії акцій та їхнім розміщенням, для підприємств у формі акціонерного товариства;

— втрата контролю над підприємством у формі акціонерного товариства діючими акціонерами, в зв'язку з чим виникають складнощі щодо оптимізації

їхніх інтересів в отриманні дивідендів і задоволенні потреб підприємства у фінансуванні, а також ризик зміни стратегії розвитку;

— висока вартість у порівнянні з альтернативними позиковими джерелами формування капіталу, що пов'язано з вищим ризиком акціонерів підприємства у формі акціонерного товариства, порівняно з його кредиторами;

— відволікання власних коштів від господарського обороту підприємства;

— невикористана можливість приросту коефіцієнта рентабельності власного капіталу за рахунок залучення позикових коштів, оскільки за умов використання винятково власних коштів неможливим є перевищення фінансової рентабельності над економічною рентабельністю підприємства.

Формування власного капіталу підприємства має базуватися на певних принципах, які мають враховувати стратегічні завдання розвитку та розширеного відтворення капіталу, які відображені у таблиці 1.3.

Таким чином, власний капітал, з точки зору автора, - це загальна вартість чистих активів, що залишилися після вирахування боргів компанії, яка відображає обсяг прав та інтересів власників і складається з інвестованого, накопиченого та потенційного капіталу.

Він формує основу діяльності кожного підприємства та забезпечує його подальшу фінансову стійкість. Пріоритетна роль власного капіталу в економічному розвитку підприємства та в забезпеченні задоволення інтересів держави, власників і персоналу визначає його як головний об'єкт фінансового менеджменту на мікрорівні, а забезпечення ефективного його формування належить до найбільш відповідальних завдань фінансового менеджменту.

Отже, було досліджено теоретичну сутність визначення «власний капітал підприємства» як основного джерела його діяльності, виявлено, що свій життєвий цикл підприємство починає на основі власних джерел, використовує власний капітал під час операційної та інвестиційної діяльності, а рішення про ліквідацію підприємства також приймають господарі підприємства, виходячи з обсягів власного капіталу.

Принципи формування власного капіталу підприємства

Назва	Характеристика
<i>Врахування перспектив розвитку господарської діяльності підприємства</i>	Процес формування власного капіталу підприємства підпорядкований завданням забезпечення його господарської діяльності не тільки на етапі заснування, а й на етапах продовження та розширення господарської діяльності в майбутньому
<i>Обґрунтування потреби в джерелах коштів</i>	Здійснення економічного обґрунтування розмірів власного капіталу підприємства на всіх етапах життєвого циклу підприємства
<i>Забезпечення відповідності обсягу власного капіталу обсягу формованих активів підприємства</i>	Загальна потреба у власному капіталі ґрунтується на потребі в оборотних і необоротних активах
<i>Забезпечення оптимальності структури капіталу з позиції ефективного його функціонування</i>	У разі використання підприємством тільки власного капіталу, його фінансова стійкість досягає максимуму, проте обмежуються темпи економічного розвитку та не використовуються фінансові можливості приросту прибутку на вкладений капітал
<i>Забезпечення мінімізації витрат з формування власного капіталу з різних джерел</i>	Мінімізація здійснюється в процесі управління вартістю власного капіталу, під якою розуміється ціна, яку підприємство платить за його залучення з різних джерел
<i>Урахування ризику в процесі формування власного капіталу</i>	Передбачення можливих ризиків формування власного капіталу підприємства, їх мінімізація і страхування
<i>Забезпечення високоефективного використання капіталу в процесі його господарської діяльності</i>	Максимізації показника рентабельності власного капіталу при прийнятному для підприємства рівні фінансового ризику

Джерело: [33; 44]

Тому можна визначити, що економічна категорія «власний капітал підприємства» є особливим об'єктом управління, який дає змогу розрахувати рівень фінансової безпеки підприємства для його співвласників, а також розрахувати рівень його конкурентоспроможності для потенційних інвесторів та кредиторів. Подальший пошук ефективного формування та управління власним капіталом підприємства в умовах кризового стану економіки України є важливим етапом розвитку підприємництва в країні загалом.

1.2. Класифікація власного капіталу

Важливе місце в системі управління запасами займає його класифікація.

В економічній науковій літературі власний капітал класифікують за такими ознаками: джерелом формування, формою та рівнем пасиву.

за джерелом Я. П. Іщенко, Л. В. Галайда [31] розподілити інвестований і накопичений капітал:

- інвестований капітал - капітал , який формується за рахунок платежів власників компанії та конвертації боргових зобов'язань компанії в акції або паї. Вкладений капітал, навпаки, поділяється на зареєстрований і додатковий інвестований капітал;

- накопичений капітал - це капітал, що утворився в результаті господарської діяльності товариства. Накопичений капітал включає такі компоненти, як приріст капіталу, резервний капітал, прибуткові активи (непокритий збиток) (рис. 1.4) [31].

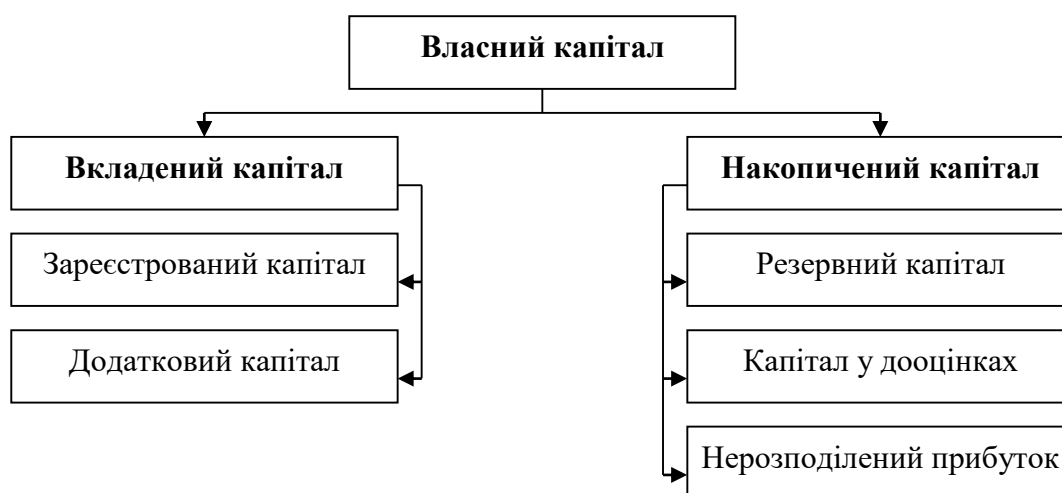


Рис. 1.4 Види власного капіталу за джерелом утворення

О.Р. Коркушко [36] пропонує , згідно з вимогами IASB, у структурі частки виділяти такі відносно однорідні компоненти:

- інвестований капітал у складі юридичного (зареєстрованого) та додаткового капіталу (емісійна виручка та курсові різниці, що виникають у результаті капітальних вкладень);

- накопичений капітал у складі реінвестованого капіталу, накопиченого прибутку та придбаного капіталу (приріст вартості активів від підвищення вартості основних фондів, вільний дохід від активів, інвестиційні кошти власників, використані накопичені активи);

- резервний капітал у складі забезпечень оцінки та витрат;
- потенційний капітал у складі виділеного фінансування, розподіленого доходу та доходу майбутніх періодів [коркушко].

Дж. Бетге [15] запропоновано класифікацію власного капіталу за такими ознаками:

1) з точки зору фінансів та економіки, на основі волатильності:

- постійні;
- змінна;

2) певний ступінь прозорості для зовнішніх користувачів:

- номінальний;
- оцінюється [15, с. 253-254].

Статутний капітал є постійним, він знаходиться на балансі у фіксованій сумі і залишається до прийняття загальними зборами товариства рішення про його збільшення або зменшення. Він може бути визнаний (умовно) постійним, якщо про його зміну необхідно прийняти обов'язкове рішення загальних зборів. Друга частина – це змінна складова власного капіталу, яка зазвичай змінюється щорічно і до складу якої входять резервний капітал і результат господарської діяльності [15].

Номінальний капітал відповідає вартості часток нерухомого майна, розподілених між власниками. Якщо до номінального капіталу додати інші змінні частини, такі як додатковий і резервний капітал, прибуток і резерви, сформовані за рахунок прибутку звітного періоду, то виходить розрахунковий власний капітал [15].

Ф. Ф. Бутинець виділяє власний капітал за формою та рівнем пасиву [14].

Власний капітал поділяється за формою:

- інвестований капітал - сума простих акцій і привілейованих акцій з їх номінальною вартістю;
- додатково вкладений капітал;
- пайовий капітал - безоплатно отримане майно, допомога, що не

підлягає поверненню;

- нерозподілений прибуток - частина прибутку, отримана в результаті ефективної діяльності підприємства, яка не розподіляється між акціонерами, власниками, а реінвестується в підприємство.

За рівнем відповідальності власний капітал включає:

- статутний капітал - розмір визначається в установчих документах та підлягає реєстрації в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій;

- додатковий капітал - незареєстрований капітал, тобто додатково вкладений капітал;

- резервний капітал;

- нерозподілений прибуток тощо. [14]

Ф.Ф. Бутинець та Горецька Л.Л [14] показують, що власна структура зарубіжних країн неоднакова. Це у Великобританії включає власний капітал: акціонерний капітал у формі звичайних акцій, кошти та довгострокові зобов'язання. У США власний капітал включає: оплачений (сплачений) капітал, нерозподілений прибуток (нерозподілений прибуток мінус будь-які збитки та дивіденди, виплачені акціонерам), власний капітал (сума інвестицій акціонерів і нерозподіленого прибутку). Складовими власного капіталу у Франції є: початковий внесок у статутний капітал, який є постійною заборгованістю перед власником, фінансовий результат, кошти. Німецький власний капітал складається з акціонерного капіталу, резервного капіталу, очікуваного прибутку (збитку) наступного року, річного прибутку (річного збитку). У Польщі власний капітал складається з акціонерного капіталу, неоплаченого капіталу, додаткового капіталу, коштів переоцінки активів, іншого резервного капіталу, нерозподіленого прибутку, прибутку або збитку за звітний період [16, с. 286-296]. Наступна класифікація власного капіталу базується на вимогах НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», згідно з якою власний капітал включає такі складові: статутний капітал, переоцінений капітал, додатковий капітал, резервний капітал, дохід від залишкового капіталу. (непокритий збиток), неоплачений капітал і залучений

капітал. Класифікація власного капіталу зображено на рис. 1.5.



Рис. 1.5 Класифікація власного капіталу для цілей бухгалтерського обліку

Джерело: узагальнено та систематизовано автором за [9, 11, 14-16]

Згідно з державною реєстрацією власний капітал включає зареєстрований капітал (статутний капітал) і незареєстрований капітал, який формується безпосередньо у зв'язку з діяльністю товариства (резервний капітал, додатковий капітал, накопичений прибуток).

За статусом оплати оголошеного капіталу власний капітал можна розділити на оплачений і неоплачений.

За зміною власного капіталу його можна поділити на постійну та змінну складові капіталу.

За прозорістю зовнішніх користувачів власний капітал можна поділити на номінальний і оціночний.

Залежно від організаційно-правової форми підприємців, у яких статутний капітал може бути легальним як початковий внесок, статутний капітал, внесений до товариств, структура обмінних або довгострокових активів, внесених до статутного капіталу, обов'язковість державної реєстрації та плата за ступінь за оголошений капітал.

Враховуючи економічну природу власного капіталу, у його структурі рекомендується виділяти такі складові: вкладений і накопичений капітал, що дозволяє визначити його як статтю бухгалтерського обліку.

Важливою ознакою елементів капіталу першої групи є наявність основних фондів, які передаються в обмін на господарські права, пов'язані з можливістю участі в управлінні та розподілі прибутку та активів товариства [11].

Такий підхід означає заборону збільшення власного капіталу за рахунок введення фіктивних активів, штучного збільшення дебіторської заборгованості тощо. Вирішення суперечностей між юридичним оформленням капітальних вкладень полягає у застосуванні коригуючих показників у системі бухгалтерського обліку та звітності: неоплаченого капіталу та залученого капіталу. Ці показники відображають рух дій у процесі їх формування та управління та є технічно закономірними з точки зору інвестованого капіталу:

$$VC = SC + DVK - NK - V_{\text{п}} K, \quad (1.3)$$

де VC - інвестований капітал;

SC - статутний капітал;

DVK - додатково вкладений капітал;

NK - неоплачений капітал;

$V_{\text{п}} K$ — залучений капітал.

Слід зазначити, що за фінансовим змістом акції, що відносяться до юридичного капіталу, акції та додатковий вкладений капітал є абсолютно однорідними елементами, відмінність полягає лише в організаційно-правовій формі, що визначає їх створення.

Функції юридичного та додаткового капіталу різні. Власний капітал є основним джерелом інвестування та формування активів підприємства. На відміну від додаткового капіталу, статутний капітал забезпечує регулювання власності та управління товариством, розмір якого не може бути меншим від розміру, встановленого законом. Статутний капітал - це зафіксована в установчих документах сукупна вартість майна, яка становить частку власників (учасників) у капіталі товариства. Українське законодавство передбачає мінімальний капітал, нижче якого державна реєстрація компанії не допускається. Ці мінімальні розміри не є фіксованими. У зв'язку з інфляційними процесами в економіці вони часто змінюються законами.

Ще одна група елементів власного капіталу - накопичений капітал - формується в результаті діяльності підприємства. Це накопичений (зароблений) капітал з його основними елементами. В основному нерозподілений прибуток є результатом його діяльності, зібраним протягом усього життя компанії, а всі інші елементи цього виду капіталу є модифікованими формами такого результату [12].

Іншими словами, у складі власного капіталу можна виділити дві основні складові: інвестований капітал, тобто капітал, вкладений у компанію власниками; і накопичений капітал, тобто капітал, створений у бізнесі понад капітал, спочатку сплачений власниками.

Вкладений капітал включає номінальну вартість простих і привілейованих акцій і сплачений додатковий капітал (не перевищує номінальної вартості акцій). До цієї групи зазвичай належать вільні значення. Перша складова інвестованого капіталу представлена в балансі акціонерним капіталом, друга – додатковим капіталом (у частці досягнутого емісійного доходу), третя – додатковим капіталом (у частині безоплатно отриманих активів).) або соціальний фонд.

Накопичений капітал відображається як статті, що виникають у результаті неприбуткового розподілу (резервний капітал, нерозподілений прибуток, інші подібні статті). Незважаючи на те, що джерело формування

окремих складових накопиченого капіталу одне і те ж - накопичений прибуток, цілі та послідовність формування, напрямки та можливості використання кожної статті істотно відрізняються.

Відповідно до концептуальної основи міжнародних стандартів бухгалтерського обліку збереження капіталу має два поняття – фінансове та фізичне (реальне) збереження капіталу.

Відповідно до фінансової концепції, капітал представляє інвестовані кошти або інвестовану купівельну спроможність, тобто це частина активів компанії, яка залишається після вирахування всіх її боргів, тобто капітал є синонімом чистих активів компанії або власного капіталу.

Відповідно до фізичної концепції, капіталом вважається продуктивність компанії (наприклад, одиниць виробництва на день).

Відповідно до основного підходу збереження фінансового капіталу прибуток вважається накопиченим, якщо сума чистих активів на кінець періоду перевищує суму чистих активів на початок періоду після виплат власникам.

Відповідно до концепції збереження фізичного капіталу прибуток вважається накопиченим, якщо виробничі потужності або продуктивність компанії на кінець періоду перевищують виробничі потужності на початок періоду після виплат власникам.

Враховуючи інтенсивний розвиток інтелектуального капіталу, його вплив на фінансовий і фізичний, розробка концепції бухгалтерського відображення інтелектуального капіталу є суттєвою. Розвиток такої концепції з необхідним обґрунтуванням можливий лише на зарубіжному досвіді, отриманому під час таких процесів. Розробку такого типу необхідно починати з уточнення особливостей бухгалтерського подання іноземних компонентів власного капіталу.

Аналіз вітчизняної та зарубіжної бухгалтерської літератури свідчить про неоднозначність трактування як поняття капіталу, так і його складових. В основному це зумовлено його різноспрямованою діяльністю, яка

розраховується існуванням чотирьох суб'єктів економічних відносин, кожен з яких наділений своїми інтересами у власному капіталі. Такими суб'єктами є власники, кредитори, підприємство та держава. Капітал відображає величину прав власників відповідно до їх інтересів. Для підприємства він служить джерелом розширеного виробництва, а для кредиторів - індикатором для аналізу надійності, а також гарантією виконання зобов'язань підприємства. Інтерес держави полягає у зміцненні стабільності підприємства та його розвитку відповідно до інтересів суспільства в цілому.

Отже, запропонована автором класифікація власного капіталу забезпечує ефективність здійснення діяльності, закріпленої за кожною складовою власного капіталу підприємства.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Ковінько-ковбаси»

Діяльність товариства з обмеженою відповідальністю «Ковінько-ковбаси» регулюється Господарським Кодексом України, Кодексом законів про працю України, та іншим чинним законодавством. Засновниками Товариства є фізичні особи Ковінько Сергій Геннадійович та Шевченко Жанна Іванівна. Повна назва підприємства – Товариство з обмеженою відповідальністю «Ковінько-ковбаси». Місце розташування Товариства: 023234, Україна, Вінницька обл. Вінницький р- н. с. Лука-Мелешківська, вулиця Центральна, будинок 2.

Загальна інформація про Товариство з обмеженою відповідальністю «Ковінько-ковбаси» представлена в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Основна інформація про підприємство

Назва підприємства	Товариство з обмеженою відповідальністю «Ковінько-ковбаси»
Юридична адреса підприємства	023234, Україна, Вінницька обл. Вінницький р- н. с. Лука-Мелешківська, вулиця Центральна, будинок 2.
Код за ЄДРПОУ	32811992
Форма власності	приватна
Телефон/факс	+38 (043) 256-46-82 +38 (043) 256-48-08
Розмір статутного капіталу	9000 тис. грн.
Галузь діяльності	Виробництво м'яса
Чисельність працівників (чол.)	41
Керівник	Яворська Л.М.
Бухгалтер	Шевченко Ж.І.

Джерело: побудовано автором за даними підприємства

Джерелом формування майна товариства є грошові та майнові внески учасників; доходи від реалізації продукції, послуг, і інших видів господарської діяльності; доходи від цінних паперів; кредити банків, та інше.

Головна мета, з якою було створено товариство, – отримання прибутку шляхом найбільш повного задоволення потреб громадян, підприємств у товарах та послугах, які надає. Товариство та здійснення іншої діяльності, що не суперечить чинному на території України законодавству.

Предметом діяльності товариства є:

- виробництво м'ясних продуктів;
- виробництво м'яса та субпродуктів;
- оптова та роздрібна торгівля м'ясними продуктами та субпродуктами;
- здійснення торгових, комерційних, торгово-посередницьких операцій з товарами і продукцією як власного виробництва так і придбаними Товариством як на Україні, так і за її межами;
- оптова торгівля продуктами харчування (майонезом, кетчупом, томатною пастою та інше);
- ведення торгово-господарської діяльності в якості імпортера, експортера товарів споживчого та технічного призначення.

ТОВ «Ковінько-ковбаси» виготовляють товари кінцевого споживання, а саме м'ясо – ковбасні вироби. Товарна лінія підприємства налічує великий асортимент товарів. В загальному їх можна поділити на такі групи як м'ясні делікатеси, ковбаси напівкопчені, ковбаси варено-копчені, ковбаси сирокочені, ковбаси копчено-запечені, ковбаси смажені, ковбаси варені, сарделі, сосиски, хліби м'ясні.

Кожен із цих видів поділяється ще на різновиди, а кожен різновид товару має свій сорт якості. За процесом роботи стежать працівники лабораторії, які відповідають за якість товару та працівники відділу з досліджень та розробки, які стежать за відповідністю готової продукції до первинного зразка.

Основним завданням працівників ТОВ «Ковінько-ковбаси» при плануванні нової продукції є досягнення переваг перед конкурентами і звичайно отримання високих прибутків. При вдосконаленні товару – основними цілями є розширення ринку, посилення уваги споживачів до товару та збільшення доходів та прибутків. При обслуговуванні товару підприємство

намагається забезпечити сталість відповідних характеристик товарів, що впроваджені на ринок і користуються попитом споживачів.

Продукція ТОВ «Ковінько-ковбаси» є конкурентоспроможною, оскільки в ній поєднуються сукупність якісних і вартісних характеристик, що забезпечують задоволення конкретної потреби. Якщо розглянути товар за усіма факторами конкурентоспроможності то варто зазначити, що ціни на товари ТОВ «Ковінько-ковбаси» трохи вищі ніж у конкурентів, проте вони повністю відповідають якості товару, яка є вищою ніж у конкурентів.

В своїй роботі працівники м'ясокомбінату прагнуть приносити користь суспільству шляхом реалізації своєї діяльності. В асортименті підприємства переважно продукція яка виробляється згідно з ДСТУ. Багато видів продукції не мають аналогів на ринку. У виробництві використовується тільки натуральна високоякісна сировина, спеції та безпечні види оболонки, що дозволяє отримувати продукцію, з ніжною консистенцією, високою харчовою та біологічною цінністю та гарними смаковими якостями. Це підтверджують багаточисленні винагороди отриманні підприємством.

На м'ясокомбінаті постійно проводяться дегустації асортиментного ряду продукції, в яких приймають участь наші ділові партнери.

Управління товариством здійснюється на основі права Учасників на господарське використання його майна. Органами управління товариства є:

- 1) Загальні збори Учасників;
- 2) Директор, Контролюючим органом є ревізійна комісія.

Діяльність Товариства направляється і координується Загальними зборами Учасників, які є вищим органом управління Товариства. До складу Загальних зборів Учасників входять Учасники або їх представники.

Маркетингова служба ТОВ «Ковінько ковбаси» постійно проводить дослідження серед населення, що впливає на склад асортименту продукції.

Асортимент включає в себе понад 100 видів високоякісної м'ясної, ковбасної та делікатесної продукції. Зокрема: делікатеси м'ясні, кров'яні ковбаси, бекон, свиняча копчена грудинка. шинка запечена, буженина,

карбонад, сосиски, сардельки і ковбаси, варено-копчені ковбаси, сосиски, сардельки яловичі, сардельки свинячі, ковбаси шинкові, ковбаси ліверні, ковбаси копчені та сирокочені, ковбаси сухі та інші. Маркетингове середовище ТОВ «Ковінько-ковбаси» умовно можна поділити на зовнішнє (макросередовище, мікросередовище) та внутрішнє. Фактори зовнішнього середовища не піддаються контролю з боку підприємства, тобто вони є некерованими. Фактори внутрішнього середовища можливо контролювати підприємству, тобто вони є керованими.

Далі оцінимо основні показники його діяльності на основі фінансової звітності.

Показники фінансового стану господарюючого суб'єкту мають бути такими, щоб усі ті, хто пов'язаний із підприємством економічними відносинами, могли одержати відповідь на запитання, наскільки надійне підприємство як партнер у фінансовому відношенні, а отже, прийняти рішення про економічну доцільність продовження або встановлення таких відносин з підприємством. У кожного з партнерів підприємства - акціонерів, банків, податкових адміністрацій - свій критерій економічної доцільності. Тому й показники оцінки фінансового стану мають бути такими, щоб кожний партнер зміг зробити вибір, виходячи з власних інтересів.

Оцінка фінансового стану дає можливість розрахувати показники підприємства щодо його платоспроможності, ліквідності, рентабельності, прибутковості та спланувати діяльність таким чином, аби досягти найкращих результатів. Аналіз фінансового стану підприємства є необхідним етапом для розробки планів і прогнозів фінансового оздоровлення підприємств. Аналіз коефіцієнтів дає можливість розробити фінансову стратегію підприємства, яка є основою формулою реалізації цілей підприємства.

Проведемо аналіз майна підприємства та джерел його формування (табл. 2.2).

З даних таблиці бачимо, що за період дослідження вартість майна підприємства зменшилась на 627 тис. грн. Вартість необоротних активів зросла на

545 тис. грн., а вартість оборотних зменшилась на 1172 тис. грн.

За досліджуваний період зросла вартість: основних засобів (+486,7 тис. грн.), незавершених капітальних інвестицій (+ 58,3 тис. грн.).

Таблиця 2. 2

Горизонтальний аналіз балансу ТОВ «Ковінько-ковбаси»

Показники	2020	2021	2022	Відхилення (+; -)	
	тис. грн.	тис. грн.	тис. грн.	Абсолютне	Відносне
Актив					
I. Необоротні активи:	22371,2	25188,0	22916,2	545,0	2,4
Нематеріальні активи					
Незавершені капітальні інвестиції	18,9	476,7	77,2	58,3	308,5
Основні засоби	22352,3	24711,3	22839,0	486,7	2,2
Інші необоротні активи	-	-	-	-	-
II. Оборотні активи	40819,8	55054,6	39647,8	-1172,0	-2,9
Запаси	22769,5	30157,4	19469,3	-3300,2	-14,5
Дебіторська заборгованість	17549,5	23758,0	16998,3	-551,2	-3,1
Гроші та їх еквіваленти	59,6	590,3	2187,7	2128,1	3570,6
Витрати майбутніх періодів	-	-	26,2	26,2	-
Інші оборотні активи	441,2	548,9	966,3	525,1	119,0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	-	-	-	-
БАЛАНС	63191,0	80242,6	62564,0	-627,0	-1,0
Пасив					
I. Власний капітал	13835,3	18704,4	28957,7	15122,4	109,3
Зареєстрований (пайовий) капітал	6000,0	9000,0	9000,0	3000,0	50,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	7835,3	9704,4	19957,7	12122,4	154,7
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	-	-	-	-	-
Довгострокові кредити банків	-	-	-	-	-
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	49355,7	61538,2	33606,3	-15749,4	-31,9
Короткострокові кредити банків	-	-	-	-	-
Поточна кредиторська заборгованість	49212,5	58731,9	33465,6	-15746,9	-32,0
Інші поточні зобов'язання	143,2	2806,3	140,7	-2,5	-1,7
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	-	-	-	-	-
БАЛАНС	63191,0	80242,6	62564,0	-627,0	-1,0

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

Серед оборотних – зменшилися практично всі види активів. Так., запаси

зменшились на - 3300 тис. грн., вартість дебіторської заборгованості - на 551,2 тис. грн. Гроші та їх еквіваленти, зросли на 2128,1 тис. грн.

Наглядно динаміку змін щодо вартості оборотних та необоротних активів, можемо спостерігати на рис. 2.1.

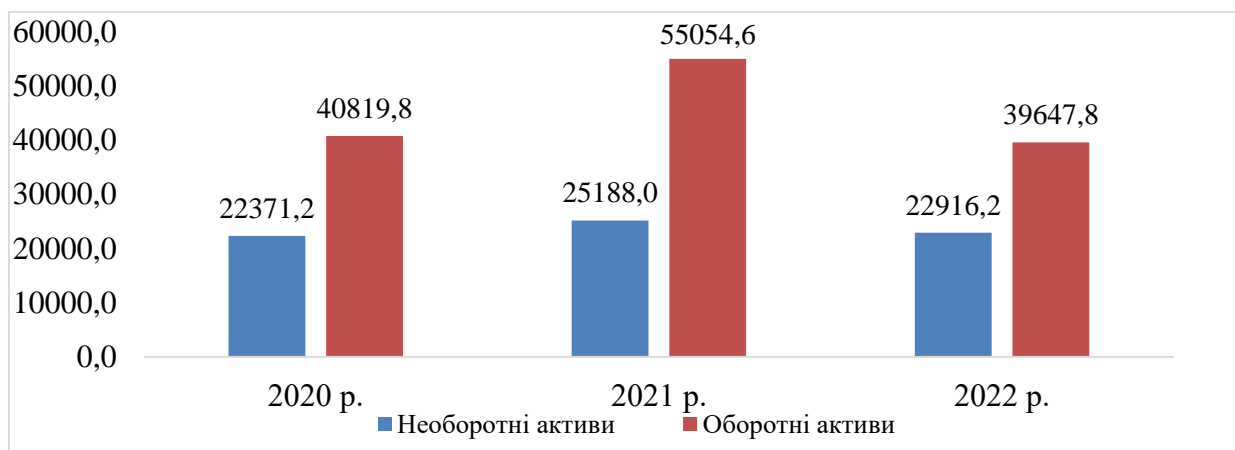


Рис. 2.1. Динаміка змін щодо вартості оборотних та необоротних активів ТОВ «Ковінько-ковбаси», тис. грн

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

Джерела формування майна також зменшились за досліджуваний період на 627 тис. грн. Власний капітал підприємств збільшився на 3000 тис. грн., а залучені кошти навпаки зменшились на 15749,4 тис. грн. Наглядно динаміку змін щодо обсягу власних та залучених джерел фінансування, можемо спостерігати на рис. 2.2. Далі здійснимо оцінку ліквідності підприємства. Для визначення ліквідності балансу необхідно порівняти підсумки наведених груп по активу і пасиву.

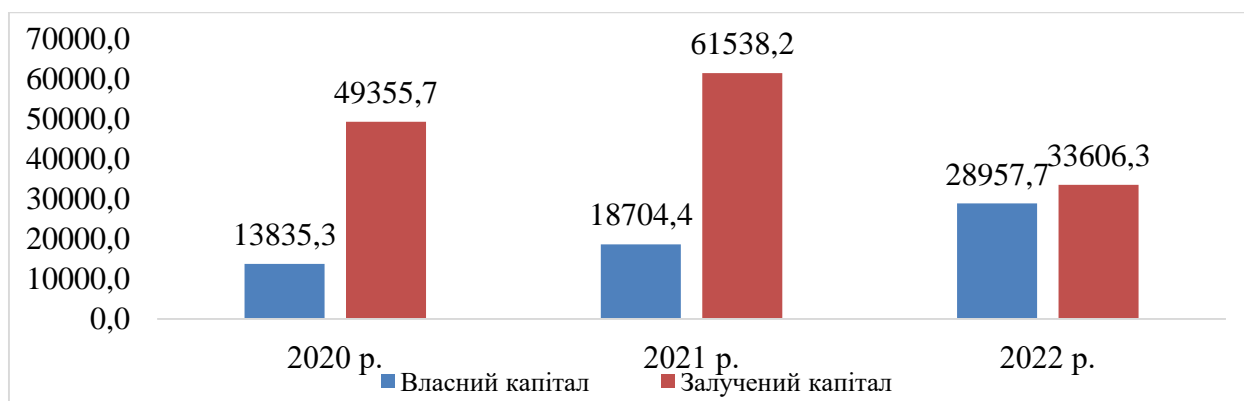


Рис. 2.2. Динаміка змін щодо обсягу власних та залучених джерел фінансування ТОВ «Ковінько-ковбаси», тис. грн

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

Зіставлення найбільш ліквідних засобів і активів, які швидко реалізуються, з найбільш негативними зобов'язаннями і короткостроковими пасивами дозволяє виявити поточну ліквідність. Зіставлення активів, що реалізуються, з довгостроковими і середньостроковими пасивами дозволяє виявити ліквідність, що може виникнути в майбутньому. Поточна ліквідність свідчить про платоспроможність або неплатоспроможність найближчим часом. Майбутня ліквідність є прогнозом платоспроможності на основі порівняння майбутніх надходжень і платежів. Оскільки у відповідних групах активу і пасиву представлена лише частина цих надходжень і платежів, то прогноз платоспроможності є приблизним.

Порівняння підсумків по активу і пасиву третьої і четвертої груп відображає співвідношення платежів і надходжень у відносно недалекому майбутньому.

Аналіз ліквідності балансу дає досить повне уявлення про фінансовий стан підприємства з точки зору можливостей своєчасного здійснення ним розрахунків.

Проведемо оцінку ліквідності балансу в ТОВ «Ковінько-ковбаси» в табл.2.3.

З даних таблиці видно, що баланс ТОВ «Ковінько-ковбаси» не є абсолютно ліквідним, оскільки не виконується перша умова ліквідності.

Фінансовий стан підприємства формується в процесі всієї його виробничо-господарської діяльності. Тому оцінку фінансового стану можна об'єктивно здійснити не через один, навіть найважливіший, показник, а тільки за допомогою комплексу, системи показників, що детально й усебічно характеризують господарське становище підприємства.

Показники оцінки фінансового стану підприємства мають бути такими, щоб усі ті, хто пов'язаний із підприємством економічними відносинами, могли одержати відповідь на запитання, наскільки надійне підприємство як партнер у фінансовому відношенні, а отже, прийняти рішення про економічну доцільність продовження або встановлення таких відносин з підприємством.

**Аналіз ліквідності балансу ТОВ «Ковінько-ковбаси» ,
тис. грн., 2022 р.**

Актив	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду	Пасив	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду	Платіжний надлишок або нестача	
						На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
Найбільш ліквідні активи (A1)	590,3	2187,7	Негайні пасиви (П1)	61538,2	33606,3	-60947,9	-31418,6
Активи, що швидко реалізуються (A2)	23758	16998,3	Короткострокові пасиви(П2)	-	-	23758	16998,3
Активи, що повільно реалізуються (A3)	30706,3	20461,8	Довгострокові пасиви(П3)	-	-	30706,3	20461,8
Активи, що важко реалізуються (A4)	25188	22916,2	Постійні пасиви(П4)	18704,4	28957,7	6483,6	-6041,5
Баланс	80242,6	62564	Баланс	80242,6	62564	x	x

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

Проаналізуємо фінансові результати підприємства в табл. 2.4.

З даних таблиці 2.4 робимо висновок, що чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зріс в 2022 р. порівняно із 2020 р. на 45379 тис. грн., собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) зросла на 29147 тис. грн., валовий прибуток зріс на 16231 тис. грн.

Інші операційні доходи зменшились на 600,2 тис.грн. Фінансовим результатом від операційної діяльності є прибуток, який зменшився за період дослідження на 8355 тис.грн.

Чистим фінансовим результатом є прибуток, який зріс за період дослідження на 8574,2 тис. грн.

Таблиця 2.4

Аналіз фінансових результатів ТОВ «Ковінько-ковбаси», тис. грн.

№ з/п	Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення звітнього року, (+,-)	
					від базисного року	від проміжного року
1	2	3	4	5	6	7
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	112754,2	150386,1	158133,4	45379,2	7747,3
2	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	96812,5	133362,6	125960,4	29147,9	-7402,2
3	Валовий прибуток	15941,7	17023,5	32173,0	16231,3	15149,5
4	Інші операційні доходи	26712,5	42882,0	26112,3	-600,2	-16769,7
5	Адміністративні витрати	-	-	-	-	-
6	Витрати на збут	-	-	-	-	-
7	Інші операційні витрати	40593,7	57640,4	47869,8	7276,1	-9770,6
8	Фінансові результати від операційної діяльності:					
	- прибуток	2060,5	2265,1	10415,5	8355,0	8150,4
	- збиток					
9	Інші доходи	-	14,0	-	-	-14,0
10	Інші витрати	-	-	0,1	0,1	0,1
11	Фінансовий результат до оподаткування:					
	- прибуток	2060,5	2279,1	10415,4	8354,9	8136,3
	- збиток					
	Витрати (дохід) з податку на прибуток	381,4	410,0	162,1	-219,3	-247,9
12	Чистий прибуток	1679,1	1869,1	10253,3	8574,2	8384,2

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

Наглядно динаміку змін щодо розмірів прибутку ТОВ «Ковінько-ковбаси», можемо спостерігати на рис. 2.3.

В ході оцінки підприємства, доцільно також зосередити увагу на показниках прибутковості.

Рентабельність — це рівень прибутковості підприємства, який вимірюється у відсотках. Підприємство вважається рентабельним, якщо доходи від реалізації продукції покривають витрати виробництва, і, крім того,

забезпечують прибуток, достатній для нормального його функціонування. Рентабельність оцінюють із різною метою залежно від потреби. Найчастіше рентабельність підприємств оцінюють потенційні інвестори з метою визначення доцільності інвестування коштів.

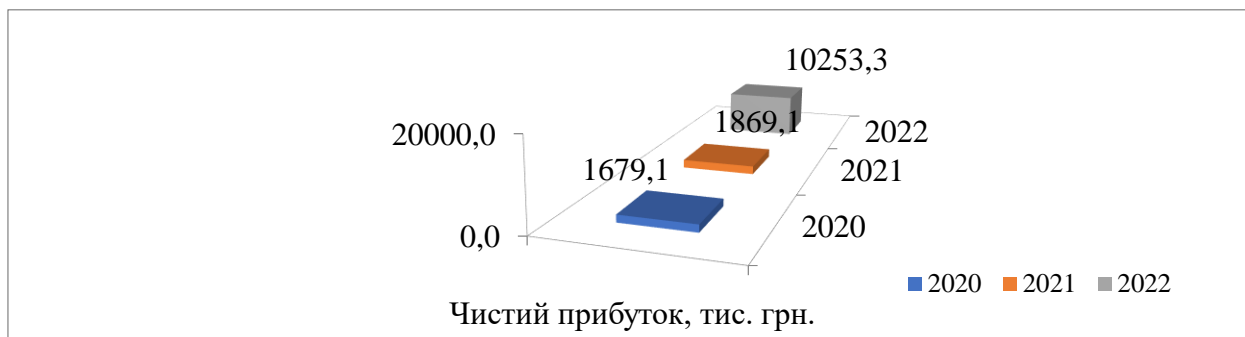


Рис. 2.3. Динаміка змін щодо розмірів прибутку ТОВ «Ковінько-ковбаси», тис. грн

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

Проаналізуємо деякі показники прибутковості ТОВ «Ковінько-ковбаси», на основі табл. 2.5

Таблиця 2.5

Аналіз прибутковості ТОВ «Ковінько-ковбаси», тис. грн.

№ п/п	Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення, (+, -)
1.	Чистий фінансовий результат, тис. грн.	1679,1	1869,1	10258,3	8579,2
2.	Середня сума загального капіталу, тис.грн.	63191,0	71716,8	71403,3	8212,3
3.	Середня сума оборотного капіталу, тис.грн.	-8535,9	-7509,8	-221,0	8314,9
4.	Середня сума власного капіталу, тис. грн.	13835,3	16269,9	23831,1	9995,8
5.	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	112754,2	150386,1	158133,4	45379,2
6.	Прибутковість загального капіталу, %	2,7	2,6	14,4	11,7
7.	Прибутковість оборотного капіталу, %	-19,7	-24,9	-4640,7	-4621,0
8.	Прибутковість власного капіталу, %	12,1	11,5	43,0	30,9
9.	Прибутковість реалізації,%	1,5	1,2	6,5	5,0

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

Фінансовим підсумком господарської діяльності будь-якого підприємства є його прибутковість, яка, як відомо, характеризується

абсолютними і відносними показниками. Абсолютний показник прибутковості — це сума прибутку. Відносний показник прибутковості — це рівень рентабельності.

У процесі аналізу необхідно вивчити склад прибутку, його структуру, динаміку і виконання плану за звітний період. Під час вивчення динаміки прибутку слід враховувати інфляційні фактори зміни його суми. Для цього виручку коригують на середньозважений індекс зростання цін на продукцію підприємства в середньому по галузі, а витрати на реалізовану продукцію зменшують на їхній приріст у результаті підвищення цін на спожиті ресурси за аналізований період [46].

В процесі аналізу з'ясовано, що прибутковість капіталу підприємства дещо зменшилась, за рахунок зменшення прибутку, проте вона знаходиться на належному рівні.

Проведемо аналіз основних показників фінансової стійкості підприємства табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Аналіз фінансової стійкості ТОВ «Ковінько-ковбаси»

Показники, методика розрахунку	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення, (+,-)
Коефіцієнт фінансової незалежності, автономності, концентрації (частка власного капіталу в загальній сумі капіталу)	0,22	0,23	0,46	0,24
Коефіцієнт фінансової стабільності (частка власного капіталу і довгострокових зобов'язань у валюті балансу)	0,22	0,23	0,46	0,24
Коефіцієнт заборгованості (відношення позикового капіталу і власного капіталу)	3,57	3,29	1,16	-2,41
Коефіцієнт фінансування (відношення власного капіталу до позикового)	0,28	0,30	0,86	0,58
Коефіцієнт фінансової маневреності (відношення власних оборотних коштів до власного капіталу)	-0,62	-0,35	0,21	0,83
Коефіцієнт інвестування (відношення власного капіталу до необоротних активів)	0,62	0,74	1,26	0,65

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

З даних таблиці бачимо, що фінансова стійкість підприємства не на

належному рівні. В динаміці показники фінансової стійкості зростають, що є позитивною тенденцією. Таким чином робимо висновок, що підприємство є рентабельним, господарює прибутково, втім має проблеми із фінансовою стійкістю.

2.2. Організація обліку власного капіталу на підприємстві

Підставою бухгалтерського обліку господарських операцій з власним капіталом як складовою є основний документ, що підтверджує факти здійснення господарських операцій. Основні засади бухгалтерського обліку власного капіталу наведено на рис. 2.4.

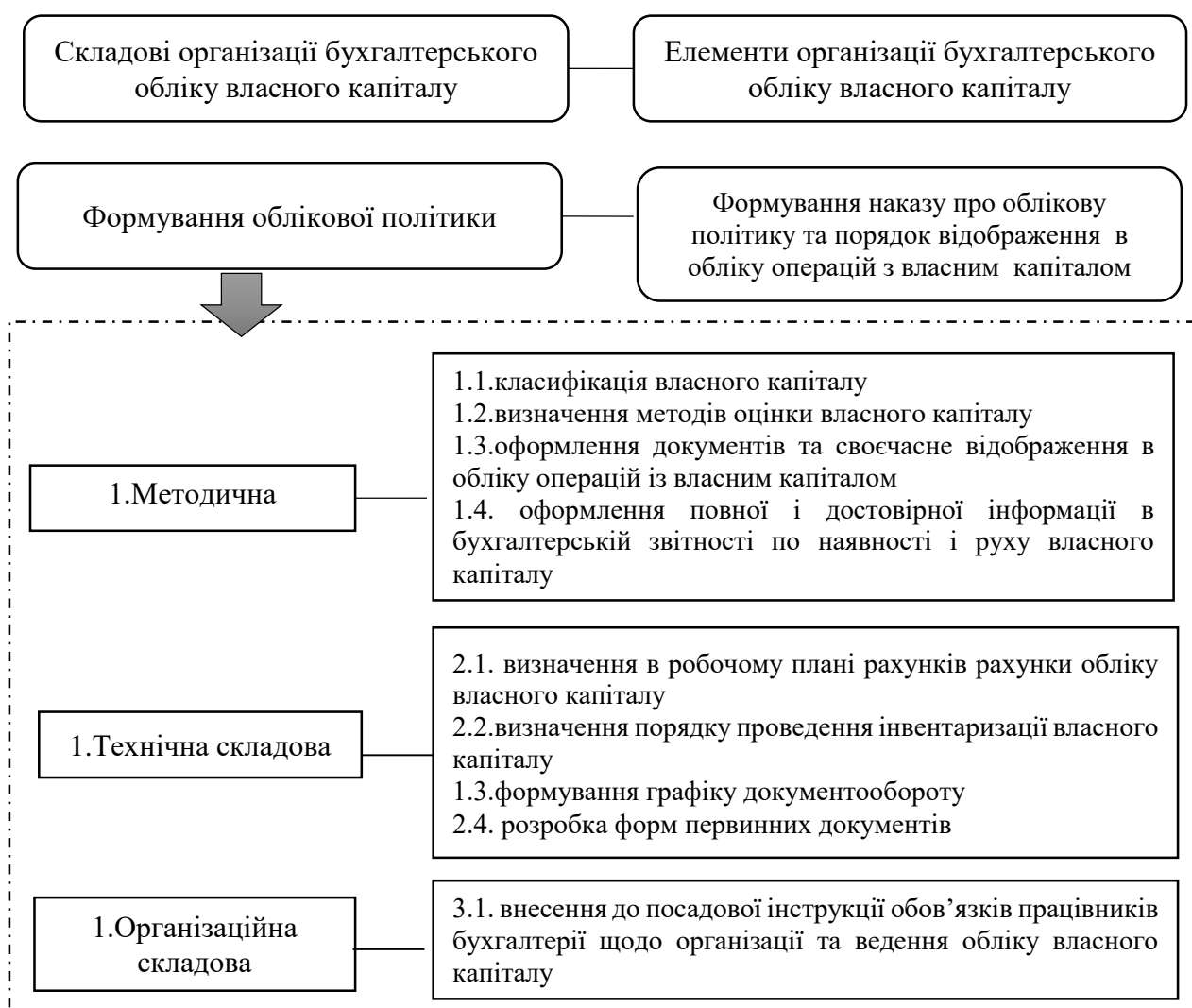


Рис. 2.4. Організація бухгалтерського обліку власного капіталу

Джерело: [14,67]

Основними завданнями організації обліку власного капіталу визначені на рис. 2.5.

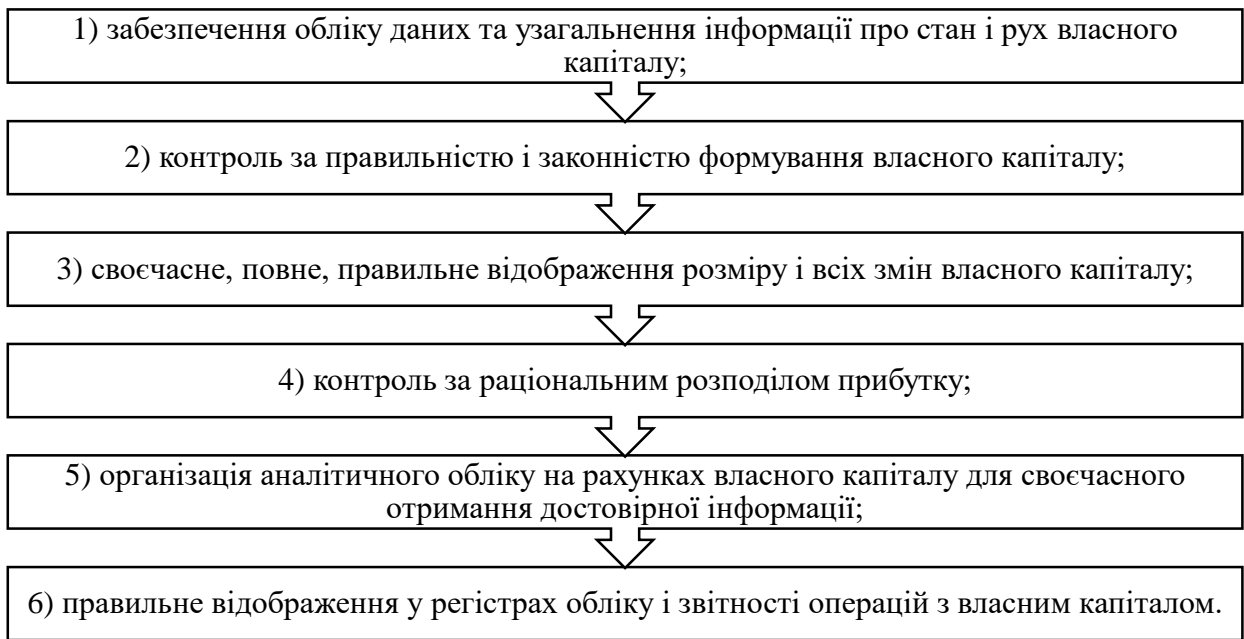


Рис. 2.5. Основними завданнями організації обліку власного капіталу

Джерело: [77]

При організації обліку власного капіталу необхідно враховувати наступні фактори: форму власності; організаційно-правову форму господарювання; кількість засновників [77]:

Основні положення про облік власного капіталу, що наводяться у наказі про облікову політику (рис. 2.6)

Положення про облік власного капіталу, що наводяться у наказі про облікову політику

- перелік положень (стандартів) бухгалтерського обліку, якими керується підприємство при веденні обліку власного капіталу;
- номенклатура робочих бухгалтерських рахунків, а також будова аналітичних рахунків з обліку власного капіталу;
- порядок збільшення статутного капіталу і оцінка вкладів;
- порядок розподілу чистого прибутку;
- порядок утворення та використання резервного капіталу, крім випадків, коли він утворюється у порядку, встановленому законодавством;
- встановлення порядку вибуття учасників і визначення розміру частки належного їм додаткового капіталу.

Рис. 2.6. Положення про облік власного капіталу, що наводяться у наказі про облікову політику

Джерело: [14, 67]

Для обліку капіталу підприємства, створення різних резервів та отримання фінансування використовуються рахунки класу 4 Плану рахунків.

Рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» призначено для обліку

та узагальнення інформації про стан і рух зареєстрованого капіталу, пайового капіталу підприємства відповідно до законодавства і установчих документів, а також внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого капіталу [30].

За кредитом рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» відображається збільшення зареєстрованого і пайового капіталу, а також надходження внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу, за дебетом - його зменшення (вилучення). Сальдо на цьому субрахунку повинно відповідати розміру капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства.

Рахунок 41 «Капітал у дооцінках» призначено для обліку і узагальнення інформації про дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу і розкриваються у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід). Залишок на цьому рахунку зменшується у разі уцінки та вибуття зазначених активів, зменшення їх корисності тощо [30].

Рахунок 42 «Додатковий капітал» призначено для узагальнення інформації про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу [30].

За кредитом рахунку 42 «Додатковий капітал» відображається збільшення додаткового капіталу, за дебетом - його зменшення.

Рахунок 43 «Резервний капітал» призначено для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства, створеного відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку [30].

За кредитом рахунку 43 «Резервний капітал» відображається створення резервів, за дебетом - їх використання. Сальдо цього рахунку відображає залишок резервного капіталу на кінець звітного періоду.

Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його видами та напрямками використання.

На рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку[30]..

За кредитом рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом - збитки та використання прибутку.

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» має такі субрахунки [30]:

441 «Прибуток нерозподілений»

442 «Непокриті збитки»

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»

На рахунку 45 «Вилучений капітал» ведеться облік вилученого капіталу, у разі викупу власних акцій (часток) у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо [30].

За дебетом рахунку 45 «Вилучений капітал» відображається фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників, за кредитом - вартість анульованих або перепроданих акцій (часток).

Рахунок 45 «Вилучений капітал» має такі субрахунки [30]:

451 «Вилучені акції»

452 «Вилучені вклади й паї»

453 «Інший вилучений капітал»

Аналітичний облік вилученого капіталу ведеться за видами акцій (вкладів, паїв).

Рахунок 46 «Неоплачений капітал» призначено для узагальнення інформації про зміни у складі неоплаченого капіталу підприємства.

За дебетом рахунку відображається заборгованість засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства, за кредитом - погашення заборгованості за внесками до

статутного капіталу.

Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведеться за видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) та за кожним засновником (учасником) підприємства [67].

За кредитом рахунків капіталу відображається збільшення відповідних його елементів, а за дебетом – зменшення.

Деякі рахунки та субрахунки класу 4 не мають самостійного значення для визначення елементів капіталу, а саме: 45 «Вилучений капітал», 46 «Неоплачений капітал», 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

Рахунки 45 «Вилучений капітал» та 46 «Неоплачений капітал» можуть мати лише дебетовий залишок і регулюють суму оплаченого капіталу шляхом вирахування залишків за цими рахунками із сум, що накопичені за кредитом рахунків 401 «Зареєстрований капітал» та 42 «Додатковий капітал» [67].

Сальдо субрахунків 441 «Прибуток нерозподілений» та 442 «Непокриті збитки» формується при розрахунку фінансових результатів діяльності щомісяця, або наприкінці року залежно від обраної облікової політики.

На субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» відображається розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів); виплати за облігаціями; відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді. В кінці року цей субрахунок закривається на субрахунок 441 «Прибуток нерозподілений» або на дебет субрахунку 442 «Непокриті збитки» при від'ємних результатах діяльності [67].

Слід мати на увазі, що рахунки 401 «Зареєстрований капітал», 41 «Пайовий капітал», 421 «Емісійний дохід», 422 «Інший вкладений капітал», 423 «Дооцінка активів», 424 «Безоплатно одержані необоротні активи», 425 «Інший додатковий капітал», 43 «Резервний капітал», 441 «Прибуток нерозподілений» можуть мати лише кредитове сальдо, а рахунки 442 «Непокриті збитки», 45 «Вилучений капітал», 46 «Неоплачений капітал» лише дебетове сальдо [67].

У реєстрах при журнальній формі ведення бухгалтерського обліку операції з обліку власного капіталу відображаються в Журналі 7 с.г. Записи до цього журналу здійснюються на підставі відомостей аналітичного обліку чи безпосередньо на підставі первинних документів [67].

Операції про зміни у складі власного капіталу підприємства відображаються у Журналі 7 с.г., який складається за кредитом рахунків 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49 [63].

Аналітичний облік власного капіталу за рахунками на ведеться за видами капіталу у табл.2.7.

Аналітичний облік додаткового капіталу та використання прибутку за період з початку поточного року ведеться відповідно у Відомостях 7.1, 7.2. Аналогічні відомості можуть бути використані для аналітичного обліку пайового, зареєстрованого, вилученого, неоплаченого капіталу.

Таблиця 2.7

Порядок ведення аналітичного обліку власного капіталу

40 Зареєстрований капітал	За видами капіталу
41 Капітал у дооцінках	За видами капіталу
42 Додатковий капітал	За видами додаткового капіталу у розрізі субрахунків
43 Резервний капітал	За видами та напрямками використання
44 Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	У розрізі субрахунків
45 Вилучений капітал	За видами акцій (вкладів) у розрізі субрахунків
46 Неоплачений капітал	За видами розміщених неоплачених акцій (для АТ) та за кожним засновником підприємства
47 Забезпечення майбутніх витрат і платежів	У розрізі субрахунків
48 Цільове фінансування та цільові надходження	У розрізі субрахунків
49 Страхові резерви	У розрізі субрахунків

Джерело: [67]

На практиці зустрічаються певні проблеми обліку капіталу. Вони можуть включати в себе різноманітні аспекти, зокрема:

1. визначення вартості капіталу, що може бути складним завданням через різні методи оцінки та варіативність ринкових умов;
2. відстеження та ефективне використання капіталу, що може вимагати

вдосконалення управлінських практик та стратегій;

3. податкові закони та правила, що можуть суттєво впливати на облік капіталу, що може вимагати додаткової уваги та аналізу;

4. відображення капіталу в фінансових звітах, що може стати предметом уваги для регуляторів та зацікавлених сторін;

5. зміни на фінансових ринках або економічні труднощі, що можуть вплинути на вартість капіталу та його облік.

Нижче розглянемо приклади основних господарських операцій і кореспонденцію рахунків, які впливають на зміну суми капіталу (табл. 2.8).

Зареєстровано внески до зареєстрованого капіталу:

Дт. 404 Кт. 401 9000,00 грн.

Згодом, статутний капітал ТОВ «Ковінько-ковбаси» був збільшений за рахунок погашення заборгованості учасниками товариства грошовими коштами, необоротними активами та товарно-матеріальними цінностями.

Таблиця 2.8

Облік внесків до зареєстрованого капіталу

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума	Документ
1. Внесено грошові кошти на поточний рахунок підприємства	311	46	1300000	Виписка банку, платіжне доручення
2. Внесено основні засоби у вигляді ноутбуку	104	46	364000	Акт прийому-передачі, Акт оцінки майна
3. Внесено нематеріальні активи у вигляді ліцензійного дозволу на надання телекомунікаційних послуг	127	46	4000	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів
4. Внесено товари у вигляді фундаментальних блоків ФСБ	281	46	84620	Акт про приймання матеріалів (дод. У)
5. Внесено виробничі запаси (деталі для компресорних установок)	20	46	10034	Акт про приймання матеріалів

Джерело: [77]

Загалом власний капітал підприємства може збільшуватись і за рахунок інших операцій та джерел, кореспонденція рахунків з цього приводу представлена в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Облік операцій зі збільшення статутного капіталу підприємства

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума	Документ
1. Зареєстровано зміни до установчих документів у зв'язку зі збільшенням статутного капіталу	46	401	53578,00	Протокол, бухгалтерська довідка
2. Учасниками погашено заборгованість за внесками до статутного капіталу:				
- грошовими коштами	311	46	35000,00	Виписка банку
- необоротними активами	15	46	10000,00	Акт прийому-передачі
- товарно-матеріальними цінностями	20, 22, 28	46	8578,00	Акт про приймання
3.Нараховано дивіденди учасникам товариства	443	671	175000,00	Бухгалтерська довідка
4. Зареєстровано зміни у статуті підприємства у зв'язку зі збільшенням статутного капіталу	46	401	175000,00	Протокол №15, бухгалтерська довідка,
3.Нараховано дивіденди учасникам товариства	443	671	175000,00	Бухгалтерська довідка

Джерело: [67]

Всі операції, які відбуваються на підприємстві пов'язані із додатковим капіталом, подані у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Облік операцій із додатковим капіталом на підприємстві

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума	Документ
1. Відображено суму коштів, що надійшли на рахунок в банку в обмін на первісно розміщені акції і перевищує номінальну вартість таких акцій	311	421	31570,00	Виписка банку, платіжне доручення
2. Відображено суму первісної дооцінки основних засобів	10	423	4200,00	Звіт оцінювачів, реєстри бух обліку
3. Відображено суму перевищення збитку від продажу акцій над залишком емісійного доходу	44	421	56207,00	Довідка бухгалтерії
5. Відображено нарахування амортизації по безоплатно одержаних активах	424	13 745	2500,00	Розрахунок амортизації (ОЗ-14-16)
7. Сума дооцінки накопиченого зносу	10	13	1500,00	Бухгалтерська довідка
8. Уцінка необоротних активів, які раніше не до оцінювалися	975	10	5400,00	Бухгалтерська довідка
9. Сума уцінки накопиченого зносу	13	10	2100,00	Бухгалтерська довідка
10. Списання сум дооцінки необоротних активів при їх вибутті	423	441	4200,00	Бухгалтерська довідка

Джерело: [77]

При нарахуванні амортизації по безоплатно одержаних активах одночасно відбувається визнання доходів на суму, пропорційну сумі нарахованої амортизації. Якщо первісна вартість безоплатно одержаного активу дорівнює його справедливій вартості, то сума визнаного доходу буде дорівнювати сумі нарахованої амортизації.

На загальних зборах, які відбулися у березні 2024 р., прийнято рішення 25% прибутку за 2023 рік направити на збільшення резервного капіталу.

Кореспонденція рахунків по цій операції представлена в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11

**Облік операцій з формування
резервного капіталу підприємства**

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума	Документ
1. Відображено формування резервного капіталу відповідно до установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку	443	43	266552,00	Картка по рахунку 43
2. Відображено використання резервного капіталу на покриття збитків підприємства	43	442	87030,00	Картка по рахунку 43

Джерело: [67]

Рішення учасників щодо розподілу отриманого прибутку за звітний період оформлено у табл. 2.13.

Таблиця 2.13

Операції з розподілу прибутку підприємства

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума	Документ
1. Відображено використання прибутку на нарахування дивідендів власникам акцій	443	671	175000,00	Рішення зборів учасників (Протокол), бухгалтерська довідка
2. Відображено списання непокритого збитку за рахунок капіталу відповідно до статутних документів	41	442	274933,00	Рішення зборів учасників (Протокол), бухгалтерська довідка
3. Відображено прибутки, отримані внаслідок діяльності підприємства	79	441	1022008,00	Бухгалтерська довідка
4. Відображено збитки, отримані внаслідок діяльності підприємства	442	79	274933,00	Бухгалтерська довідка

Джерело: [67]

Таким чином, власний капітал є невід'ємною частиною функціонування підприємства. Процеси його формування та зміни (збільшення чи зменшення) знаходять свої відображення як в первинних документах, так і на рахунках обліку, дотримуючись принципу подвійного запису.

2.3. Аудит формування і використання власного капіталу

Аудит власного капіталу підприємства є одним з найважливіших і найскладніших напрямків перевірки господарської діяльності підприємства. При цьому важливими складовими ефективності проведення аудиту є правильна постановка завдань перевірки та визначення її основних джерел інформації. Для розгляду методики аудиту операцій із власним капіталом компанії, визначимо його мету і завдання.

Основна мета аудиту власного капіталу – встановити достовірність первинних даних відносно формування та використання власного капіталу, повноти та своєчасності відображення інформації в первинних та зведених документах й облікових регістрах, правильність ведення обліку власного капіталу відповідно до установчих документів та облікової політики, достовірність відображення стану власного капіталу у звітності підприємства [35].

Відповідно до мети аудиту власного капіталу визначають основні завдання аудиту:

- перевірка правильності формування і використання коштів власного капіталу;
- оцінка стану синтетичного і аналітичного обліку власного капіталу;
- оцінка повноти і правильності відображення в обліку і звітності господарських операцій з формування та використання власного капіталу;
- перевірка дотримання законодавчих і нормативних актів, пов'язаних з формуванням і використанням капіталу [53].

Для власного капіталу джерелами інформації є:

- установчі документи, такі як установчий договір, статут, протокол зборів засновників, учасників або акціонерів;
- документи, пов'язані з формуванням та рухом – надходження коштів, матеріальних цінностей від засновників, основні засоби;
- розрахунки з учасниками та реєстри бухгалтерського обліку, наприклад журнали, оборотні відомості, головна книга;
- документи права власності на майно (які є внеском до власного капіталу);
- свідоцтва права власності на нерухомість, транспортні засоби, земельні ділянки;
- акти та довідки попередніх аудиторських перевірок, дані внутрішнього контролю та документи, яка узагальнює дану інформацію;
- фінансова та статистична звітність [35].

Розпочати аудит власного капіталу доцільно розпочати з оцінки ефективності системи внутрішнього контролю з цією метою аудитор проводить тестування, у процесі якого тестує її дієвість. Після цього аудитор може переходити до складання плану і програми проведення аудиту власного капіталу.

Загальний план аудиту та програму аудиту власного капіталу на ТОВ «Ковінько-ковбаси» наведено в таблицях (табл.2.14) та (табл.2.15).

План аудиторської перевірки формування і використання власного капіталу переглядається керівником ТОВ «Ковінько-ковбаси», що сприяє підвищенню ефективності процедури аудиту, оптимізації переліку аудиторських процедур. За розробку та виконання плану й програми аудиту формування і використання власного капіталу відповідає аудитор [53].

Після складання і затвердження плану і програми проведення аудиту формування і використання власного капіталу, аудитор розпочинає перевірку документів, що дає право підприємству проводити види діяльності щодо організації обліку власного капіталу, що зазначаються в Наказі про облікову

політику підприємства. Аудитор визначає можливість використання тих чи інших методик проведення перевірки.

Загальний план аудиту власного капіталу

Організація, що перевіряється ТОВ «Ковінько-ковбаси»

Період аудиту 01.03.2024 р. – 01.04.2024 р.

Керівник аудиторської перевірки – Юлія ЛИСЕНКО

Запланований аудиторський ризик 5%

Таблиця 2.14

План аудиторської перевірки формування і використання власного капіталу ТОВ «Ковінько-ковбаси»

№	Перелік аудиторських процедур	Виконавець перевірки	Період перевірки	Примітки
1		3	4	5
1.	Планування та контроль аудиту	1.03 -3.03	Лисенко Юлія	Виконано
2.	Аудит зареєстрованого капіталу	4.03 - 9.03	Лисенко Юлія	Виконано
3.	Аудит капіталу в дооцінках	10.03 - 13.03	Лисенко Юлія	Виконано
4.	Аудит додаткового капіталу	14.03 – 19.03	Лисенко Юлія	Виконано
5.	Аудит резервного капіталу	20.03 - 25.03	Лисенко Юлія	Виконано
6.	Аудит нерозподіленого прибутку	26.03 – 31.03	Лисенко Юлія	Виконано

Керівник аудиторської перевірки _____ Юлія ЛИСЕНКО

З робочим планом ознайомлені:

Директор ТОВ «Ковінько-ковбаси» _____ Людмила ЯВОРСЬКА

На наступному етапі аудитор перевіряє склад та структуру формування власного капіталу досліджуваного підприємства. Основною складовою власного капіталу являється зареєстрований капітал, тому особливу увагу необхідно приділити дотриманню порядку формування та використання відповідно до чинного законодавства і установчих документів. Сума зареєстрованого капіталу підприємства фіксується у Статутних документах. Величина зареєстрованого капіталу повинна відповідати сумі, що відображена на субрахунку 401 "Статутний капітал" і у формах фінансової звітності (форма №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан), форма №4 Звіт про власний капітал) [35].

Перевіряючи склад та розмір статутного капіталу підприємства, аудитор звертає увагу в процесі перевірки на дотримання сум, що вносяться засновниками. Так, наприклад, грошові внески до каси товариства мають бути підтвердженими (за датами і сумами) прибутковими касовими ордерами, внесення коштів на поточний рахунок – банківськими виписками та платіжними дорученнями; внесення основних засобів. – Актами приймання-передачі основних засобів, внески цінними паперами – Актами приймання-передачі цінних паперів [35].

Таблиця 2.15

**Програма аудиторської перевірки формування і використання
власного капіталу на ТОВ «Ковінько-ковбаси»**

№ з/п	Перелік проведених аудиторських процедур щодо формування власного капіталу підприємства	Період проведення аудиторських процедур перевірки	Аудиторські докази	Виконавець
1	2	3	4	5
1	Перевірка облікової політики власного капіталу нормам чинного законодавства	01.04.21	Статутні документи підприємства, протоколи зборів акціонерів; виписка банку; прибуткові та видаткові касові ордери, акти приймання-передачі основних засобів (внесок до статутного капіталу), платіжні доручення підприємства, журнал 7; відомість 7.1 "Відомість аналітичних даних рах. 42, відомість № 7.2 "Відомість аналітичних даних рах. 44 (Нерозподілені прибутки, непокриті збитки), Головна книга по рах. 40, 42, 43, 44, звітність (ф. №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан), ф. №2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), ф. №3 Звіт про рух грошових коштів	Лисенко Юлія
2	Перевірка складу, формування та структури власного капіталу	01.04.21		Лисенко Юлія
3	Звірка сум по залишках власного капіталу даним головної книги та залишкам зазначеним в облікових регістрах підприємства	02.04.21		Лисенко Юлія
4	Перевірка наявності неоплаченого капіталу в затверджені терміни	02.04.21		Лисенко Юлія
5	Перевірка дотримання строків, порядку, документального оформлення та відображення в обліку внесків до статутного капіталу	02.04.21 - 03.04.21		Лисенко Юлія
6	Перевірка правильності розподілу прибутку	04.04.21 - 05.04.21		Лисенко Юлія
7	Перевірка правильності нарахування ісплати дивідендів	06.04.21		Лисенко Юлія
8	Перевірка правильності формування і використання резервного капіталу	06.04.21		Лисенко Юлія
9	Встановлення обґрунтованості змін величини власного капіталу	06.04.21		Лисенко Юлія
10	Перевірка правильності відображення в обліку змін величини власного капіталу	07.04.21		Лисенко Юлія
11	Перевірка відповідності даних синтетичного і аналітичного обліку власного капіталу	07.04.21		Лисенко Юлія
12	Формулювання висновків за результатами аудиту	07.04.21		Робоча документація, складена на попередніх етапах перевірки

Керівник аудиторської перевірки _____ **Юлія ЛИСЕНКО**

Ще одним етапом аудиту є перевірка своєчасності внесення засновником внеску до статутного капіталу підприємства. У цьому випадку моментом фактичного отримання внеску є:

- для готівки - дата зарахування коштів на банківський рахунок або зарахування коштів до реєстру підприємств;
- для основних засобів, матеріальних активів і нематеріальних активів - дата підготовки документів, що підтверджують отримання установою [53].

Перевірте повноту статутного капіталу засновника підприємства шляхом порівняння розміру статутного капіталу, зафіксованого в установчому документі, та статутного капіталу, зафіксованого на субрахунку 401 "Статутний капітал" та сумою боргу, обліковується на рахунку 67 "Розрахунки з учасниками".

Особливу увагу слід приділити також бухгалтерському обліку та аудиту організацій, що виплачують дивіденди. Товариство зобов'язане виплатити оголошений дивіденд за кожним класом (класом) акцій. Дивіденди можуть виплачуватися грошима, а в окремих випадках іншим майном, як це передбачено статутом товариства. Джерелом дивідендів є чистий прибуток підприємства.

Під час перевірки статутного капіталу аудиторів можуть зафіксувати наступні основні порушення [53]:

- 1) бухгалтерські помилки (кредитове сальдо субрахунку 401 «Статутний капітал» не відповідає зазначеному в установчих документах; збільшення статутного капіталу внаслідок встановлення вартості товарів і нематеріальних активів вище справедливої вартості, збільшення часток), вартість нематеріальних активів вища за погоджену засновниками справедливу вартість, відображені не всі господарські операції, не відповідає вимогам нормативних документів);
- 2) неправильне та несвоєчасне внесення засновниками статутного внеску змін до установчих документів; несвоєчасне внесення змін до реєстру акціонерів; несвоєчасне внесення записів про виключення та

прийняття нових засновників; акції, що належать засновникам, не відображаються в документах. правильний;

3) неправильна реєстрація та відсутність документів (відсутність документів, оформлених відповідно до чинного законодавства; необґрунтована зміна записів документів; відсутність оригіналів або легалізованих відповідно до законодавства документів; наявність фальшивих документів);

4) прорахунок (прорахунок податку на прибуток, невплата дивідендів за привілейованими акціями, прорахунок дивідендів, порушення нормативних документів).

У разі виявлення суттєвих помилок у відображенні власного капіталу аудиторі вносять корективи в раніше розроблені плани та аудиторські процедури. При необхідності до аудиту залучаються експерти для більш детальної перевірки, особливо якщо є спір щодо оцінки майна.

Заключним етапом аудиту власного капіталу є узагальнення виявлених розбіжностей у бухгалтерській та фінансовій звітності та обґрунтування рекомендацій щодо мінімізації цих розбіжностей у звіті незалежного аудитора.

РОЗДІЛ 3

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ

ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Напрями вдосконалення обліку власного капіталу підприємства

Одним із найскладніших завдань, які вирішуються у процесі прийняття фінансових рішень, є вибір оптимізаційної структури власного капіталу, яка передбачає оптимальне співвідношення власних і залучених джерел підприємства. Фінансовий стан підприємства вважається найкращий, якщо у його структурі перевищує частка власного оборотного капіталу. Тому актуальним є дослідження порядку обліку власного капіталу підприємства та усунення недоліків в його обліку [6].

На сьогодні організація обліку власного капіталу має ряд недоліків, зокрема: відсутність окремого стандарту для обліку власного капіталу; неврахування впливу економічних факторів на величину власного капіталу; у наказі про облікову політику відсутній пункт про облік складових власного капіталу; відсутність у наказі про облікову політику підприємства порядок обліку виплат у разі виходу із товариства; недосконалість аналітичного обліку за окремими складовими власного капіталу; відсутність нормативно-методичних рекомендацій щодо обліку власного капіталу [2].

Для удосконалення обліку власного капіталу на підприємстві необхідно внести зміни до Наказу про облікову політику підприємства, виділивши окремим пунктом облік власного капіталу. На даному підприємстві це питання набуває особливої актуальності, тому що в умовах кризового стану необхідні докорінні зміни в діяльності підприємства аж до можливого продажу частини основних засобів. Через це адміністрації потрібна інформація, з якою частиною акціонерів можна провести оперативно-роз'яснювальну роботу в поточному порядку з метою заручення підтримкою реорганізаційних рішень на зборах акціонерів [6].

Необхідно передбачити аналітичний облік додаткового капіталу за

учасниками, а також порядок оцінки внесків з огляду на те, що для підприємства є актуальним залучення інвестицій, тому у випадку появи інвестора, який захоче зробити внесок якимось видом активів в обмін на акції підприємства, ситуація з оцінкою такого внеску залишається невизначеною на даний час. В цьому ж контексті бажано було б вести окремий аналітичний облік кількості акцій працівників підприємства, які можуть бути ними продані. Такий облік надасть адміністрації підприємства інформацію, яку кількість акцій і за яку ціну можна викупити в акціонерів з метою формування пакету і передачі його можливого інвестору [6].

Повноцінне використання сучасних ефективних програмних продуктів дозволило б значно підвищити ефективність управлінського обліку та забезпечити комплексне використання первинної інформації для потреб обліку, аналізу та аудиту статутного капіталу.

В умовах ринкової економіки інформація щодо капіталу підприємства є необхідною умовою прийняття стратегічних рішень у галузі визначення джерел формування фінансових ресурсів та їх розміщення в активах підприємства. Від якості та різноманітності інформації, яка подається обліку залежить рівень управління фінансовими ресурсами і, як наслідок, – забезпечення фінансової стабільності, платоспроможності і кредитоспроможності підприємства [6].

Дані управлінського обліку власного капіталу можуть надати несподівані результати для управлінців. Наприклад, на підприємстві, яке функціонує протягом тривалого проміжку часу, може виявитися, що засоби статутного капіталу, які спочатку вкладені в основні засоби, через повний знос і вибуття останніх, придбання нових основних засобів за рахунок довгострокових кредитів або прибутку, вже повністю фінансують тільки оборотні активи. Або, навпаки, спочатку сформований у вигляді внесків грошових коштів Зареєстрований (пайовий) капітал, у результаті проведеної фінансової політики через деякий проміжок часу може бути реально забезпечений різними видами основних засобів і нематеріальних активів.

У більшості випадків Зареєстрований (пайовий) капітал буває забезпечений як основними, так і оборотними видами активів. Щодо управління структурою власного капіталу, то якраз оптимальне співвідношення між статутним капіталом, додатковим капіталом, резервним капіталом та нерозподіленим прибутком дає можливість правильно використовувати власні кошти підприємства [15].

При веденні обліку власного капіталу актуальною залишається проблема щодо формування власних фінансових ресурсів. Наявність такої інформації забезпечує можливість залучення власних фінансових ресурсів з різного роду джерел у відповідності до потреб його розвитку в майбутньому. Це дозволить сформувати необхідний рівень самофінансування виробничого розвитку підприємства [6].

З метою управління облікова інформація використовується для: аналізу формування власних фінансових ресурсів підприємства з метою виявлення їх потенціалу і його відповідності темпам розвитку підприємства; визначення загальної потреби у власних фінансових ресурсах; оцінки вартості залучення власного капіталу з різних джерел; забезпечення максимального обсягу залучення власних фінансових ресурсів за рахунок внутрішніх джерел; забезпечення необхідного обсягу залучення власних фінансових ресурсів із зовнішніх джерел; оптимізації співвідношення внутрішніх і зовнішніх джерел формування власних фінансових ресурсів [36].

Для управління власним капіталом на стадії створення нового підприємства необхідна облікова інформація про засновників, їх частку в сукупному капіталі та її отримання у формі матеріальних цінностей, нематеріальних активів та коштів. У подальшому необхідні бухгалтерські дані про збільшення первинного капіталу за рахунок надходження нових вкладень, формування резервного капіталу в результаті розподілу прибутку, а також про зменшення статутного капіталу при вибутті учасників, вилучення засобів з певних причин [6].

Облік власного капіталу забезпечує інформацією про операційну

діяльність, фінансову діяльність, при цьому об'єднуючи функції управління – облік, планування, координацію, контроль, аналіз, прийняття рішень. Враховуючи, що одержання прибутку є основною метою діяльності комерційного підприємства і забезпечує інтереси власників, це визначає необхідність ефективного та безперервного управління ним [6].

Основними критеріями оптимізації структури капіталу є прийнятний рівень доходності і ризику в діяльності підприємства, мінімізація середньозваженої вартості капіталу підприємства, максимізація ринкової вартості підприємства. Кожне підприємство повинно самостійно обирати критерії оптимізації структури капіталу [6].

Отже, виділимо основні напрями підвищення ефективності обліку власного капіталу підприємства:

- керівникам підприємства варто обирати компромісний підхід для фінансування активів суб'єкта господарювання;
- для аналізу фінансово-майнового стану варто враховувати інтенсивність використання основного капіталу, що є показником ефективності роботи підприємства;
- скоротити терміни дебіторської заборгованості, що прискорить оборотність капіталу;
- використання відповідних методів оцінки, таких як метод чистих активів або метод чистого доходу, для визначення вартості власного капіталу;
- ефективно управління розподілом прибутку між резервним капіталом та дивідендами для максимізації власної капіталізації;
- контроль та оптимізація витрат, пов'язаних з капіталом, для підвищення рентабельності та зменшення ризиків;
- використання відповідних стандартів звітності, таких як МСФЗ або НСБУ, для забезпечення правильного відображення власного капіталу в фінансовій звітності.

3.2. Розвиток організації технології облікового процесу власного капіталу

Основним джерелом формування інформаційного забезпечення управління власним капіталом на підприємствах слугує система бухгалтерського обліку. Сучасні підходи до формування її організаційних та методичних положень є недосконалими, що знижує якість інформаційного забезпечення та ефективність управління власним капіталом. У зв'язку з відсутністю дієвого механізму формування інформації про стан власного капіталу на підприємствах з іноземними інвестиціями знижується їхня привабливість для інвестора, що призводить до зниження фінансування їх подальшого функціонування. Тому розвиток сучасної науки про бухгалтерський облік має бути спрямований на модернізацію організації та методики бухгалтерського обліку власного капіталу для удосконалення їх відповідно до запитів, притаманних розвинутих економічним системам.

В умовах стандартизації обліку, набуття чинності оновлених національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, якими визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам фінансової звітності, процес гармонізації вітчизняної облікової практики підприємств з міжнародними стандартами ускладнюється економічною нестабільністю та динамічністю, розробленням і впровадженням уточнених або нових міжнародних стандартів фінансової звітності [42]. Тому особливого значення набувають питання забезпечення адаптивності національної облікової системи до міжнародних уніфікованих принципів, норм і правил; використання в обліковій політиці підприємств з іноземними інвестиціями науково обґрунтованих методів, способів, процедур ведення обліку власного капіталу.

Питання організації обліку власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями у фаховій літературі розкрито недостатньо. Чинна вітчизняна нормативно-законодавча база не містить визначення суті організації бухгалтерського обліку.

Тематичний аналіз публікацій вітчизняних науковців показав їх єдність у тлумаченні визначення організації бухгалтерського обліку.

Зокрема, С. О. Левицька і Ф. Ф. Бутинець визначають організацію бухгалтерського обліку як систему умов та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства, здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і готової продукції. Її призначення – удосконалення та раціоналізація обробки інформації, розподіл робіт між персоналом бухгалтерії, наукова організація праці [14].

Сопко В. В. визначає організацію бухгалтерського обліку на підприємствах, в установах та організаціях як систему методів, способів, заходів, які забезпечують його оптимальне функціонування та розвиток відповідно до мети, цілей та місії. Вчений стверджує, що зміст бухгалтерського обліку як системи, формується господарськими фактами (явищами та процесами), що обробляються згідно з вимогами управління. Тому бухгалтерський облік може бути описаний як технологічна система, що організаційно формує певну послідовну систему етапів процесу, тобто кожен таку структурну одиницю (етап або фазу) можна виокремити як самостійний об'єкт організації [70].

Отже, резюмуючи наведені визначення можна уточнити зміст організації бухгалтерського обліку на підприємствах – це сукупність методів, способів, заходів, які забезпечують оптимальне функціонування системи бухгалтерського обліку та її подальший розвиток на підприємстві відповідно до мети, цілей та місії з метою отримання зрозумілої, достовірної, доречної та зіставної інформації про господарську діяльність підприємства.

Варто зазначити, що вітчизняні науковці детально розкривають питання організації технології облікового процесу. Так, зокрема, С. В. Свірко весь процес бухгалтерського обліку поділяє на три етапи: первинного, поточного й підсумкового обліку [68].

Перший етап – вхід до системи. За сукупністю операцій у бухгалтерському обліку його характеризують порівняно однозначно як первинне спостереження, що складається зі споглядання, сприйняття,

вимірювання, фіксування відповідного господарського факту на певному носії інформації. Водночас формуються докази для здійснення бухгалтерських записів у майбутньому. Цей етап можна охарактеризувати як первинний облік.

Другий етап – процес системи. Для ведення бухгалтерського обліку виконуються операції з реєстрації господарських фактів у системі рахунків на відповідних технічних носіях облікової інформації – облікових регістрах (книгах, картках, журналах, машинограмах тощо), підсумування даних, їх розподілу та перерозподілу, складання різних розрахункових таблиць. Цей етап може бути охарактеризований як поточний облік.

Третій етап – вихід із системи. За сукупністю операцій він являє собою складання різних зведених даних облікового характеру. Цей етап у бухгалтерському обліку називають узагальнювальним (підсумковим) обліком. Цієї ж позиції дотримується і Ф. Ф. Бутинець [14].

Отже, організація технології облікового процесу власного капіталу на підприємствах відбувається за стадіями первинного, поточного і підсумкового обліку:

- на стадії первинного обліку для документального забезпечення записів зазвичай використовують первинні документи, передбачені міжгалузевими уніфікованими системами документації. За потреби на підприємстві можуть розроблятися внутрішні форми первинних документів (довідки, розпорядження), при чому опис форм первинних документів та порядку їх заповнення потрібно наводити в наказі про облікову політику;

- на стадії поточного обліку визначається форма його ведення. На підприємствах з іноземними інвестиціями самостійно обирають форму обліку (переважно, автоматизовану), тобто визначають і закріплюють в обліковій політиці порядок реєстрації облікової інформації в регістрах аналітичного й синтетичного обліку;

- інформація підсумкового обліку власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями відображається у формах фінансової звітності і примітках до неї.

Склад форм фінансової звітності і приміток до неї та порядок розкриття інформації у фінансовій звітності підприємств, визначаються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [51], а в передбачених чинним законодавством випадках – МСФЗ (зокрема, йдеться про фінансову звітність публічних акціонерних товариств, акції яких вільно обертаються на офіційно оформлених ринках).

Щодо технології облікового процесу в частині генерування та оброблення облікової інформації, то вона базується на застосуванні таких елементів методу бухгалтерського обліку, як первинна документація, відображення інформації з первинних документів за допомогою подвійного запису на рахунках бухгалтерського обліку та в облікових регістрах, інвентаризація, оцінювання, калькулювання, складання балансу (звіту про фінансовий стан) та іншої звітності.

Бухгалтерський облік та його організація щодо власного капіталу підприємства розпочинається з організації первинної облікової інформації, виявлення складу господарських операцій на об'єктах, які відображаються у системі обліку підприємства. Така організація потребує складання переліків інформації або облікових номенклатур власного капіталу. Під номенклатурою обліку «слід розуміти перелік даних інформації, яка є в законах, нормативних актах, кошторисах, квотах, планах і фактично зафіксованих характеристиках господарських фактів та процесів, використовуваних у контрольному процесі для підготовки управлінських рішень (склад даних залежить від характеру діяльності)» [70].

Такі номенклатури, згідно з інформацією з фахових джерел, має розробляти бухгалтерія (під керівництвом головного бухгалтера), економісти, фінансисти та інші працівники підприємства.

В облікових номенклатурах узагальнюються такі дані:

- характеристика необхідних переліків даних;
- призначення переліків;
- прийняті одиниці виміру;

– носії, фіксуючі дані.

Проблемним питанням у процесі складання таких номенклатур є те, що для оформлення операцій з власного капіталу майже не визначені конкретні первинні документи. У зв'язку з цим всі дані щодо таких переліків інформації містяться у звітності підприємства, реєстрах, довідках або машинограмах синтетичного або аналітичного обліку.

Аналіз досвіду підприємств дає змогу сформуванню орієнтовний перелік номенклатур обліку власного капіталу (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Запропонований склад номенклатур обліку власного капіталу

Характеристика необхідних переліків даних	Призначення	Од. вим.	Носії інформації
1	2	3	4
<i>Номенклатури первинного обліку власного капіталу</i>			
Формування зареєстрованого (пайового) капіталу та резервів	Контроль за спрямуванням коштів та вірності обліку	«»	Кошториси, первинні документи (акти приймання- передачі основних засобів, виписки банку, прибутковий касовий ордер, накладні, рахунки підрядних організацій, договори з купівлі-продажу активів, акти дооцінки основних засобів, товарно-матеріальних цінностей та ін. активів, акти приймання передачі), аналітичні дані (журнал-ордер 12 с-г, та ін.), статутні документи, засновницький опис майна, звіти та довідки незалежних експертів «Про підтвердження вартості немайнових внесків засновників», Протоколи зборів засновників, наказ про облікову політику
Використання власного капіталу	Контроль за використанням власного капіталу		Кошториси, планові та фактичні калькуляції, наказ про облікову політику, розпорядження, рішення зборів учасників підприємства та нова редакція статуту, рішення зборів учасників щодо виплати дивідендів або збільшення резервного капіталу, договір засновників при продажі акцій, приймання-передачі основних засобів, накладна, виписка банку, довідки бухгалтерії
<i>2. Номенклатури поточного обліку власного капіталу</i>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	Контроль правильності синтетичного тт. аналітичного обліку	Тис. грн. / Дол. США/ Євро	Статутні документи, форми звітності, роздруківки за рахунком 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», журнал-ордер № 12 с-г та ін. Субрахунки до рахунка 40, де наводяться дані за видами акцій, учасниками та ін.
Інші складові власного капіталу: капітал у дооцінках – додатковий капітал резервний капітал – нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – вилучений капітал – неоплачений капітал			Установчі документи, Головна книга, Оборотний баланс, журнал-ордер № 12 с-г та ін. Крім того, додаються: – роздруківки за рахунком 41 «Капітал у дооцінках», у розрізі інформації щодо визнання результатів переоцінки необоротних активів, цінних паперів, призначених на продаж, що враховані за справедливою вартістю, інструментів хеджування, курсових різниць за цінними паперами, номінованими в іноземній валюті, призначеними на продаж, що враховані за справедливою вартістю – роздруківки за рахунком 42 «Додатковий капітал», у розрізі інформації щодо: сум, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість; сум дооцінки необоротних активів; вартості активів безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних і фізичних осіб; вартості інших видів додаткового капіталу;

			<ul style="list-style-type: none"> – роздруківки за рахунком 43 «Резервний капітал», за видами та напрямками використання, – роздруківки за рахунком 44 «Нерозподілені прибутки (збитки)» роздруківки по р-ку 45 «Вилучений капітал» у розрізі інформації щодо визнання в обліку викуплених в акціонерів акцій, їх подальшого перепродажу чи анулювання. – роздруківки за рахунком 46 «Неоплачений капітал» у розрізі інформації щодо визнання заборгованості акціонерів (засновників) з приводу формування статутного капіталу
3. Номенклатури підсумкового обліку власного капіталу			
Зареєстрований (пайовий) капітал, капітал у дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), вилучений капітал, неоплачений капітал	Забезпечення користувачів фінансової звітності інформацією про власний капітал підприємства	«»	Оборотно-сальдовий баланс, Головна книга, звіт про фінансовий стан, звіт про прибутки, збитки та інший сукупний дохід, звіт про зміни у власному капіталі, облікова політика та інші примітки до фінансової звітності підприємства

Як зазначає В. Сопко, формування облікових номенклатур необхідно для організації бухгалтерського процесу загалом — їх наявність усуває дублювання в обліку, сприяє обґрунтованому вибору первинних документів, облікових реєстрів, формуванню документопотоків, вирішенню інших питань бухгалтерського обліку [70].

Отже, організація бухгалтерського обліку потребує уточнення методів і заходів, спрямованих на оптимальне функціонування обліку та його подальший розвиток. Конкретизація правил обліку власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями здійснюється за допомогою специфічного організаційного регламента бухгалтерського обліку — облікової політики, яка охоплює сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються для складання та подання фінансової звітності. До зазначених процедур доцільно віднести порядок заповнення і підписання первинних документів, правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, порядок реєстрації облікової інформації в реєстрах аналітичного і синтетичного обліку.

Функції, права, відповідальність бухгалтерської служби та облікового персоналу щодо обліку власного капіталу на підприємствах з іноземними інвестиціями, регулюються внутрішніми організаційними регламентами. Під

такими регламентами, крім облікової політики, слід розуміти нормативні «документи, що регламентують функціонування апарату управління і здійснення облікового та аналітичного процесів. До них належать положення про відділ, управління, посадові інструкції, стандарти, графіки, операційні інструкції, програми управління, регламенти робочого часу».

Отже, для обліку власного капіталу на підприємствах з іноземними інвестиціями у наказі про облікову політику підприємства потрібно обов'язково виокремлювати загальні положення з організації обліку (засоби узагальнення інформації та система реєстрів, затверджений деталізований робочий план рахунків тощо).

Якщо облік власного капіталу в підприємствах з іноземними інвестиціями автоматизований — програмний продукт, що використовує підприємство, обов'язково повинен бути охарактеризований у окремому додатку до наказу «Про облікову політику підприємства». Для забезпечення надійної системи обліку та контролю окреслений додаток має містити:

- зміст програмного продукту, що використовується для автоматизації обліку та контролю власного капіталу;
- характеристику функціональних особливостей модулів;
- перелік автоматизованих робочих місць для здійснення обліку власного капіталу;
- виокремлення інтегрованого програмного продукту для внутрішнього контролю власного капіталу, його модулів.

Підприємства з іноземними інвестиціями підлягають обов'язковій реєстрації у МФУ, куди надсилається письмова заява, копія рішення про створення спільного підприємства та нотаріально завірені копії установчих документів. Згідно з реєстрацією підприємство набуває чинність юридичної особи (до цього інші суб'єкти не можуть укладати угоди із підприємством з іноземними інвестиціями — їм загрожує визнання недійсності, а банки — не можуть відкривати рахунки для них і здійснювати кредитно- розрахункові операції).

Організація обліку власного капіталу підприємства з іноземними інвестиціями пов'язана з оформленням установчих документів, обов'язкових за законом, — контрактної угоди, статуту, заяви про створення спільного підприємства. Тільки після їх складання та реєстрації можливе відображення власного капіталу на рахунках бухгалтерського обліку. МСФЗ 11 «Спільна діяльність» зазначає, що контрактну угоду можна засвідчити різними способами – контрактом, укладеним між учасниками контролю, протоколом переговорів між учасниками контролю, договором між ними (один з таких учасників може визначатися як головний) [42]. У деяких випадках така угода може бути викладена як окремий розділ статуту.

Таким чином, підставою для реєстраційного обліку власного капіталу є контрактна угода (що визначає розподіл рівнів контролю за капіталом та безпосередній порядок здійснення спільної діяльності). Крім того, відповідно до чинного законодавства України, до дня установчих зборів інвестори (у т.ч. зарубіжні) мають сплатити частину свого внеску до майбутнього статутного капіталу на спеціальний рахунок, відкритий засновниками в банку для формування статутного капіталу (ця частка залежить від організаційно-правової форми підприємства, що створюється).

Оскільки внески можуть вноситись у грошовій та негрошовій формах, мають бути враховані всі податкові наслідки та курсові різниці від таких операцій.

В угоді про спільну діяльність необхідно передбачити порядок:

- приймання і призначення особи, відповідальної за збереження внесків у вигляді майна;
- оформлення і збереження документації;
- видачі інвесторам письмових зобов'язань і тимчасових посвідчень;
- оплати витрат та податкових зобов'язань (що виникнуть у процесі формування статутного капіталу), пов'язаних з реєстрацією підприємства та іноземних інвестицій, випуску акцій, підготовкою і проведенням установчих зборів [42].

Облік формування та використання статутного капіталу після його реєстрації розпочинається з моменту відображення в обліку операцій щодо створення та руху власного капіталу підприємства з іноземними інвестиціями.

Важливим є аналітичний облік за видами такого капіталу по кожному з інвесторів (із веденням відомостей про номінальну та ринкову вартість внесків або акцій, про суму заборгованостей по засновницьких внесках, про зміну розміру його частки в статутному капіталі, про форму, у якій зроблені його внески) [42].

Отже, юридичне забезпечення спільної діяльності – складання контрактної угоди, що відповідно до МСФЗ 11 «Спільна діяльність» визначає такі аспекти:

1) діяльність, тривалість та зобов'язання щодо звітності даного підприємства;

2) порядок призначення ради директорів (або подібного керівного органу) підприємства та визначення права голосу органів контролю;

3) визначення внесків до капіталу учасниками контролю у вільно конвертованій валюті та у національній грошовій одиниці України;

4) розподіл учасниками контролю продукції, доходу, витрат та результатів діяльності [42].

Таким чином, у контрактній угоді повинні визначатись:

– система контролю власного капіталу та інші положення (назва підприємства;

– місцезнаходження підприємства;

– перелік учасників контролю;

– загальний розмір статутного капіталу;

– умови внесення інших, крім грошових внесків, до статутного капіталу, умови матеріально-технічного постачання та збуту продукції підприємства).

Перелік положень контрактної угоди визначається відповідно до потреб її учасників, проте важливо виокремити положення щодо:

1) зберігання комерційної таємниці (адже учасники не повинні

займатись наданням або оприлюдненням даних щодо підприємства, що можуть завдати шкоди один одному). Тому кожен з учасників має дотримуватися конфіденційності відносно технічної, фінансової, комерційної та іншої інформації, яка стала йому відома. Перелік інформації, яка не підлягає розголошенню, найчастіше визначається керівництвом (або правлінням) підприємства (з метою нерозголошення інформації, яка може завдати шкоди комерційній діяльності підприємства та, особисто, інвесторам);

2) страхування майна (іноземні інвестори переважно ставлять вимоги щодо обов'язковості страхування майна підприємства з іноземними інвестиціями);

3) комплектування персоналу підприємства. У кожній країні умови щодо найму працівників є різними, тому учасники мають коротко прописати ці положення щодо громадян України та іноземних громадян (умови оплати праці, термін прийому на роботу, положення про соціальний розвиток колективу);

4) право учасників, контроль та отримання звітності. Для контролю за використанням вкладених ними коштів учасники повинні мати право на перевірку, одержання інформації та даних з інших питань, пов'язаних з діяльністю підприємства, ознайомлення з документацією підприємства та його майновими цінностями.

5) Крім того, іноземні інвестори зацікавлені в отриманні звітної інформації, укладеної за зрозумілими для них правилами, стандартами щодо фінансової звітності підприємства з іноземними інвестиціями.

Щодо статуту підприємств з іноземними інвестиціями, то його форму та зміст доцільно визначити у складі розділів:

– основних положень (що містять дані щодо назви, місця знаходження, предмета діяльності, номеру та дати підписання контрактної угоди на основі якої утворено підприємство);

– юридичного статусу (що містить дані щодо прав володіння та розпорядження майном);

– відокремлених прав на об'єкти, що входять до складу майна підприємства;

– умов затвердження зразка печатки;

– органів управління (узагальнюються основні положення щодо переліку та діяльності органів управління);

– терміну дії та закінчення діяльності спільного підприємства (узагальнюються дані, щодо терміну дії та умов припинення діяльності);

– порядку вибуття інвесторів зі складу учасників (порядку майнових розрахунків, розміру і термінів виплати грошової суми, належної учаснику в разі розірвання договору про спільну діяльність), порядку ліквідації підприємства в разі припинення терміну дії;

– вирішення спорів, арбітраж та штрафні санкції.

Для підприємств з іноземними інвестиціями існує специфіка формуванні розділів, зокрема:

– статутний капітал в аналітичному розрізі:

1. розмір статутного капіталу;

2. особливості формування та верхня межа участі у статутному капіталі іноземного партнера;

3. можливі форми вкладів до статутного капіталу (грошова; негрошова);

4. особливості оцінки вкладів у негрошовій формі.

У процесі формування розділу необхідно зважити на ту обставину, що у вітчизняному законодавстві відсутня верхня межа участі у статутному капіталі іноземного партнера, тому виникає потреба прописати цю норму в статуті. Для уникнення необґрунтованого завищення вартості вкладів у інших, крім грошових цінностей, виникає необхідність залучення незалежних експертів для його оцінювання, та викладення у звітах незалежного експерта методології такого оцінювання:

– резервний капітал в аналітичному розрізі зобов'язує передбачити порядок формування та коригування резервного капіталу (можливо із зазначенням формули для такого коригування) та обмеження частки

нерозподіленого прибутку в капіталі підприємства;

– інформація для кредитування щодо права залучати кредити на фінансування капітальних вкладень і оборотних коштів зобов'язує встановлення фіксованої верхньої межі позикового капіталу в загальній сумі капіталу, та встановлення переліку банківських установ, за допомогою яких можуть залучатися позикові кошти;

– розрахунки з учасниками, де узагальнюються дані щодо розрахункових рахунків іноземних та вітчизняних учасників, та на які перераховуються всі види належних їм виплат, слід наводити за допомогою окремої довідки – реквізити таких розрахунків можуть змінюватися.

Отже, результати дослідження створюють перспективи для адаптації сучасних підприємств з іноземними інвестиціями до потреб міжнародних ринків капіталу, а за допомогою специфічного організаційного регламенту бухгалтерського обліку – облікової політики, яка охоплює сукупність принципів, методів і процедур, – наведено правила організації обліку власного капіталу.

Аналіз інформації з літературних джерел дав змогу уточнити зміст організації бухгалтерського обліку на підприємствах з іноземними інвестиціями – це сукупність методів, способів, заходів, які забезпечують оптимальне функціонування системи бухгалтерського обліку та її подальший розвиток у підприємстві відповідно до мети, цілей та місії з метою отримання зрозумілої, достовірної, доречної та зіставної інформації про господарську діяльність підприємства.

Організація технології облікового процесу щодо власного капіталу в підприємствах з іноземними інвестиціями здійснюється за стадіями первинного, поточного і підсумкового обліку.

На стадії первинного обліку для документального забезпечення записів зазвичай використовують первинні документи, передбачені міжгалузевими уніфікованими системами документації. За потреби на підприємстві можуть розроблятися внутрішні форми первинних документів (довідки,

розпорядження), опис форм первинних документів та порядку їх заповнення потрібно наводити в обліковій політиці.

На стадії поточного обліку визначається форма його ведення. На підприємствах з іноземними інвестиціями самостійно обирають форму обліку (переважно, автоматизовану), тобто визначають і закріплюють в обліковій політиці порядок реєстрації облікової інформації в реєстрах аналітичного й синтетичного обліку.

Інформація підсумкового обліку власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями відображається у формах фінансової звітності і примітках до неї. Склад форм фінансової звітності і приміток до неї та порядок розкриття інформації у фінансовій звітності підприємств визначаються НП(С)БО, а в передбачених чинним законодавством випадках – МСФЗ (зокрема, йдеться про банки).

Підставою для реєстраційного обліку власного капіталу є контрактна угода, що зобов'язує інвесторів (у т. ч. зарубіжних) до дня установчих зборів сплатити частку свого внеску до майбутнього статутного капіталу на спеціальний рахунок, відкритий засновниками в банку для формування статутного капіталу; наведено перелік положень контрактної угоди, що визначається відповідно до потреб її учасників, та визначені аспекти юридичного забезпечення спільної діяльності у процесі складання контрактної угоди.

Уточнені положення контрактної угоди можуть слугувати основою обґрунтування напрямків удосконалення облікової політики підприємств з іноземними інвестиціями щодо власного капіталу.

Наведені результати дослідження створюють перспективи для адаптації сучасних підприємств з іноземними інвестиціями до потреб міжнародних ринків капіталу, а за допомогою специфічного організаційного регламента бухгалтерського обліку – облікової політики, яка охоплює сукупність принципів, методів і процедур, – наведено правила організації обліку власного капіталу.

3.3. Побудова дієвої системи внутрішнього контролю порядку формування зареєстрованого (пайового) капіталу

На всіх етапах становлення та розвитку незалежної України система національного фінансового контролю (незалежного, державного і громадського) та внутрішнього у тому числі, знаходиться у стані перманентних змін та постійного удосконалення.

Внутрішній контроль – це процес постійного впливу на об'єкти через відстеження відхилень та корекції управлінських рішень задля приведення фактичного стану об'єктів до бажаного [16].

Джерелами формування активів підприємства є власні засоби (власний капітал) та позичені кошти (позичений капітал).

Згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» власний капітал – це різниця між активами і зобов'язаннями підприємства [51].

Залежно від джерела формування власний капітал підприємства можна поділити на дві групи: вкладений капітал – це капітал, сформований за рахунок внесків власників підприємства, а також унаслідок конвертування боргових зобов'язань підприємства в акції або частки (паї); накопичений капітал – це капітал, сформований внаслідок господарської діяльності підприємства. Вкладений капітал включає такі елементи: зареєстрований капітал (статутний капітал, пайовий капітал); додатково вкладений капітал (емісійний дохід, інші внески засновників понад зареєстрований статутний капітал). Зареєстрований капітал – це юридично оформлена, офіційно об'явлена і належним чином зареєстрована частина внесків власників до капіталу підприємства. У тому числі виділяють:

- статутний капітал – це зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників до капіталу підприємства;
- пайовий капітал – це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарської діяльності (суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного

с.г. підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки тощо)
[75]

Одним із етапів внутрішнього контролю є перевірка порядку визначення та правильності відображення в обліку і звітності механізму формування величини зареєстрованого (пайового) капіталу, який впливає на розмір і структуру власного капіталу суб'єктів господарювання.

Сума власного капіталу відображається у I розділі пасиву Балансу та включає у себе складові, що згруповано у табл. 3.2.

Перед початком проведення перевірки правильності формування величини власного капіталу щодо розміру зареєстрованого (пайового) капіталу внутрішньому контролеру необхідно здійснити оцінку існуючої системи обліку і контролю, яка склалась на підприємстві.

Таблиця 3.2

**Складові власного капіталу, які відображається у I розділі пасиву
Балансу (Звіту про фінансовий стан)**

Складова власного капіталу	Рядок Балансу (Звіту про фінансовий стан)
<i>Зареєстрований (пайовий) капітал</i>	<i>Рядок 1400</i>
Капітал у дооцінках	Рядок 1405
Додатковий капітал	Рядок 1410
Резервний капітал	Рядок 1415
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Рядок 1420
Неоплачений капітал	Рядок 1425
Вилучений капітал	Рядок 1430

Джерело: побудовано на основі [75]

Оцінку системи внутрішнього контролю операцій із формування величини власного капіталу у частині зареєстрованого (пайового) капіталу слід здійснювати за допомогою тесту, наведеного у табл. 3.3.

Оцінка відповідей на питання даного тесту надасть можливість внутрішньому контролеру з'ясувати обсяги роботи, спланувати порядок проведення контролю порядку формування власного капіталу щодо зареєстрованого (пайового) капіталу, визначити слабкі сторони, призначити відповідальних та у цілому оцінити стан обліку на підприємстві [75].

**Тест системи внутрішнього контролю операцій з формування
величини власного капіталу у частині зареєстрованого (пайового)
капіталу**

№ з/п	Питання, які характеризують стан обліку та контролю операцій з формування величини власного капіталу у частині зареєстрованого (пайового) капіталу	Відповідь	
		Так	Ні
1	Складові власного капіталу, які є у Балансі (Звіті про фінансовий стан) підприємства:		
1.1	зареєстрований (пайовий) капітал		
1.2	внески до незареєстрованого статного капіталу		
1.3	капітал у дооцінках		
1.4	додатковий капітал		
1.5	резервний капітал		
1.6	нерозподілений прибуток (непокритий збиток)		
1.7	неоплачений капітал		
1.8	вилучений капітал		
2	Структура зареєстрованого (пайового) капіталу:		
2.1	статутний капітал		
2.2	пайовий капітал		
2.3	інший зареєстрований капітал		
2.4	внески до незареєстрованого статного капіталу		
3	Установчі документи є у наявності		
4	Установчі документи відповідають законодавчо визначеним вимогам		
5	Аналітичний облік за субрахунком 402 «Пайовий капітал» ведеться за видами капіталу		
6	Пайовий капітал на підприємстві поділяється на пайовий і неподільний фонди		
7	Неподільний фонд утворюється за рахунок вступних внесків і майна кооперативу (за винятком землі)		
8	На підприємстві ведеться Книга паїв		
9	Формування пайового капіталу відбувається у грошовій формі		
10	Формування пайового капіталу відбувається у формі, відмінній від грошової		

Джерело: побудовано на основі [75]

Під час внутрішнього контролю порядку формування величини зареєстрованого (пайового) перевіряється інформація, відображена на таких субрахунках бухгалтерського обліку:

- 401 «Статутний капітал» (відображається статутний капітал господарських товариств, державних і комунальних підприємств). За кредитом субрахунку 401 «Статутний капітал» відображається збільшення статного капіталу, за дебетом – його зменшення (вилучення). Сальдо на

цьому субрахунку повинно відповідати розміру статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства. Аналітичний облік статутного капіталу ведеться за видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо);

- 402 «Пайовий капітал» (відображається і узагальнюється інформація про суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами).

Колективні сільськогосподарські підприємства (КСП) на субрахунку 402 «Пайовий капітал» обліковують частину вартості майна, яка була розпайована між його членами, частину вартості майна, яка не була розпайована між його членами, а також зростання (зменшення) вартості майна протягом діяльності підприємства. Аналітичний облік за субрахунком 402 «Пайовий капітал» ведеться за видами капіталу;

- 403 «Інший зареєстрований капітал» (відображається зареєстрований капітал інших підприємств, зокрема приватних підприємств, формування якого передбачено в установчих документах);

- 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу» (відображаються внески, які надходять для формування статутного капіталу, зокрема акціонерного товариства, після його оголошення і до реєстрації відповідних змін до установчих документів. Сальдо субрахунку 404 після реєстрації статутного капіталу в установленому порядку списується у кореспонденції із кредитом субрахунку 401 «Статутний капітал», а у разі якщо підприємству відмовлено у реєстрації статутного капіталу, у кореспонденції з дебетом субрахунку 404 відображаються операції з повернення активів, які надходили як внески) [30].

Суб'єкти господарювання починають свою господарську діяльність при первинному накопиченні капіталу, так як він є необхідною умовою для фінансування господарської діяльності.

Стартовий капітал потрібен для безпосереднього формування активів нового підприємства і створення можливостей для початку його господарської діяльності. На відміну від інших джерел власного капіталу, статутний капітал є відносно стабільною величиною, що забезпечує підприємству юридичну можливість існування і є гарантією захищеності прав власників підприємства [75].

Статутний капітал створюється товариствами з обмеженою відповідальністю, повними товариствами, товариствами з додатковою відповідальністю, командитними товариствами та іншими комерційними підприємствами. В обов'язковому порядку створюється він і акціонерним товариством. Причому лише в товариствах даного виду статутний капітал розподілений на певну кількість акцій [7].

При внутрішньому контролі статутного капіталу необхідно здійснити перевірку:

- наявності та відповідності законодавчим вимогам установчих документів;
- своєчасності оплати мінімальної суми статутного капіталу у разі реєстрації;
- дотримання законодавчо закріплених вимог щодо формування та реєстрації величини статутного капіталу (складання протоколу зборів засновників, установчих документів та проведення державної реєстрації);
- наявності у договорі про створення ПАТ і ПрАТ визначеної форми оплати акцій, а щодо додаткових акцій – умови їх розміщення;
- величини статутного капіталу, зареєстрованого в установчих документах товариства, на предмет відповідності її законодавчо встановленим вимогам (для кожного виду господарського товариства визначена мінімальна величина статутного капіталу);
- відповідності законодавчо закріпленим вимогам складу та структури статутного капіталу підприємства (акції, частки);
- правильності оцінки внесків до статутного капіталу, якщо з'ясовано,

що внески були здійсненні у формі, відмінній від грошової (внески оборотними чи необоротними активами, нематеріальними активами тощо);

- наявності та належності заповнення первинних документів, які супроводжують передачу до статутного капіталу активів, відмінних від грошових (накладні, акт приймання-передачі, акти оцінки майна тощо);

- дотримання термінів погашення зобов'язань за внесками до статутного капіталу та встановлення осіб (юридичних та фізичних), які прострочили дані терміни;

- порядку застосування санкцій за порушення строків погашення внесків до статутного капіталу (розмір таких санкцій повинен бути передбачений в установчих документах);

- правильності реєстрації та відображення в установчих документах змін до статутного капіталу, якщо було встановлено факти змін протягом періоду, що підлягає перевірці, а також обґрунтованості та доцільності таких змін;

- дотримання вимог законодавства в частині внесення змін до статутного капіталу, зокрема: при зменшенні статутного капіталу обов'язковим є повідомлення про це кредиторів, при збільшенні статутного капіталу – обов'язковим є погашення попередньо сформованого статутного капіталу;

- дотримання вимог щодо режиму іноземного інвестування, якщо встановлено, що підприємство має в статутному капіталі іноземні інвестиції;

- порядку дотримання вимог законодавства щодо випуску акцій. На даному етапі встановлюється вид акцій (документарні, бездокументарні, іменні, на пред'явника, прості, привілейовані (конвертовані, відкличні)), оскільки це впливає на порядок їх відображення в обліку, їх номінальна вартість. За наявності на підприємстві привілейованих акцій, необхідно впевнитись в тому, що вони становлять не більше 10% статутного капіталу підприємства;

- порядку відображення операцій, пов'язаних з формування статутного капіталу в реєстрах аналітичного і синтетичного обліку;

- правильності оподаткування коштів та майна, переданого

засновниками до статутного капіталу;

- величини статутного капіталу на предмет того, що він не є більшим за величину чистих активів підприємства;
- порядку відображення операцій з формування статутного фонду на рахунках бухгалтерського обліку [74].

У Балансі (Звіті про фінансовий стан) передбачено додатковий рядок 1401 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу», в якому наводиться інформація про внески, які надходять для формування статутного капіталу, зокрема акціонерного товариства, після його оголошення та до реєстрації відповідних змін до установчих документів.

У даному випадку внутрішній контролер повинен пам'ятати, що на субрахунку 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу» акумулюються кошти, які надходять від засновників до реєстрації змін в установчих документах. Також, на даному етапі внутрішньому контролеру необхідно звернути увагу на правильність списання сум за субрахунком 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу» на рахунок 401 «Статутний капітал». Джерелами інформації на даному етапі слугують: установчі документи, первинні документи, регістри аналітичного обліку у розрізі засновників, регістри синтетичного обліку, фінансова звітність. Особливу увагу внутрішній контролер повинен звернути на те, щоб не було випадків внесення змін до статутного капіталу без погашення зареєстрованого.

Під час внутрішнього контролю пайового капіталу внутрішній контролер повинен враховувати те, що пайовий капітал – це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для провадження його господарсько-фінансової діяльності. Колективні сільськогосподарські підприємства на субрахунку 402 «Пайовий капітал» обліковують частину вартості майна, яка була розпайована між його членами, частину вартості майна, яка не була розпайована між його членами, а також зростання (зменшення) вартості майна протягом діяльності підприємства.

Аналітичний облік за субрахунком 402 «Пайовий капітал» ведеться за

видами капіталу. Відповідно до статті 100 Господарського кодексу України майно виробничого кооперативу відповідно до його статуту поділяється на пайовий і неподільний фонди.

Неподільний фонд утворюється за рахунок вступних внесків і майна кооперативу (за винятком землі). Пайові внески членів кооперативу до нього не включаються. Порядок формування і розміри неподільного фонду встановлюються статутом [23].

У разі виходу з кооперативу фізична або юридична особа має право на отримання майнового паю натурою, грошима або, за бажанням, цінними паперами, відповідно до їх вартості на момент виходу. Термін та інші умови отримання паю встановлюються статутом кооперативу.

Під час перевірки правильності формування інформації на субрахунку 402 «Пайовий капітал» використовують такі джерела інформації:

- книги обліку паїв, на підставі яких встановлюється розмір вступних та пайових внесків членів кооперативів, а також перерахунок розміру пайового внеску за результатами його діяльності;
- установчі документи кооперативу, що дає змогу визначити вид членства – просте чи асоційоване.

Це необхідно для того, щоб з'ясувати порядок участі конкретного члена в управлінні кооперативом та порядок виплати йому майнового внеску та частини прибутку у разі його ліквідації;

- первинні документи (виписки банку, прибуткові касові документи, акти приймання-передачі цінностей, акти оцінки майна тощо) для виявлення джерел формування пайового капіталу.

Також на підставі первинних документів та інших реєстрів обліку слід провести перевірку правильності розподілу прибутку між членами кооперативу (щорічно, при розподілу прибутку, за рішенням зборів пайовиків нараховуються дивіденди, які за згодою власників можуть бути зараховані на поповнення паю);

- реєстри аналітичного обліку у розрізі членів кооперативу;

- реєстри синтетичного обліку на предмет правильності відображення операцій на субрахунках бухгалтерського обліку (практика показує, що доцільно до субрахунку 402 «Пайовий капітал» відкривати субрахунки 4021 «Неподільний фонд» – для обліку вступних внесків та 4022 «Пайовий фонд» – для обліку паїв).

Під час внутрішнього контролю правильності формування іншого зареєстрованого капіталу, який формується на субрахунку бухгалтерського обліку 403 «Інший зареєстрований капітал» необхідно вивчити установчі документи на предмет законодавчої дозволеності участі приватних підприємств у статутному капіталі підприємства, що підлягає перевірці. Також перевірці підлягають первинні документи, які засвідчують факт внесення внесків до статутного капіталу, реєстри аналітичного та синтетичного обліку, а також слід оцінити податкові наслідки таких операцій.

Заключним етапом внутрішнього контролю зареєстрованого пайового капіталу є перевірка правильності відображення його величини у рядку 1400 «Зареєстрований (пайовий) капітал» Балансу (Звіту про фінансовий стан), у стовпчику 3 «Зареєстрований (пайовий) капітал» Звіту про власний капітал та співставності показників даних фінансових звітів.

Однією з основних проблем організації внутрішнього контролю операцій з формування величини зареєстрованого капіталу є відсутність затверджених рекомендацій з формування підготовчої, робочої та підсумкової документації за результатами проведених контрольних процедур.

Результати внутрішнього контролю підлягають документуванню. Інформація, отримана під час контрольно-перевірочних заходів повинна відповідним чином фіксуватись.

Документальне оформлення внутрішнього контролю складається з двох основних блоків документів:

- робочі документи служби внутрішнього контролю (внутрішнього контролера);
- підсумкова документація за результатами контрольно-перевірочних

заходів.

До робочих документів відносяться записи (форми, таблиці, розрахунки тощо), за допомогою яких фіксуються проведені прийоми та процедури внутрішнього контролю, довідки та/або експертні висновки залучених фахівців та експертів, отримана інформація і відповідні висновки.

Робочі документи внутрішнього контролю повинні містити таку інформацію: ціль, період, дата проведення, об'єкт перевірки, номер сторінки, ПІБ виконавця (внутрішній контролер, залучений фахівець, експерта тощо). До робочих документів також слід відносити необхідні витяги або копії документів; інформацію про вивчення та оцінку системи бухгалтерського обліку; опис важливих показників та аналіз тенденцій діяльності [64].

У таблицях 3.4 -3.8 ми представили рекомендовані робочі документи внутрішнього контролера, які пропонується використовувати під час перевірки операцій з власним капіталом у частині формування величини зареєстрованого (пайового) капіталу.

Таблиця 3.4

Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки складу та структури власного капіталу

Об'єкт внутрішнього контролю	Код рядка	Наявність «так» – «+» / «ні» – «-»	Сума, грн.	Питома вага окремого об'єкту (%)
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400			
Капітал у дооцінках	1405			
Додатковий капітал	1410			
Резервний капітал	1415			
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420			
Неоплачений капітал	1425			
Вилучений капітал	1435			
Разом за період	1495			100

Джерело: побудовано на основі [75]

Таблиця 3.5

Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки складу та структури зареєстрованого (пайового) капіталу

Об'єкт	Номер субрахунку	Сума, грн.	Питома вага окремого об'єкту (%)
Статутний капітал	401		
Пайовий капітал	402		
Інший зареєстрований капітал	403		
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	404		
Разом за період	-		100

Джерело: побудовано на основі [75]

Таблиця 3.6

Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки співставності даних про статутний капітал у різних джерелах інформації

Сальдо за субрахунком 401 «Статутний капітал» за даними обліку, грн.	Джерело інформації	Розмір статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах	Джерело інформації	Фінансова звітність		Джерело інформації
				Код рядку	Сума, тис.грн.	
...	Оборотно-сальдова відомість	...	Статут підприємства	...		Баланс (Звіт про фінансовий стан)
...	Журнал 7		Протоколи зборів засновників			Звіт про власний капітал
...	Головна книга					Примітки до фінансової звітності

Джерело: побудовано на основі [75]

Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки повноти та своєчасності сплати пайових внесків

ШБ / назва	Форма пайового внеску	Сума, грн.	Дата внесення	Підтверджуючий документ	Наявність та сума заборгованості за внесками	Гранична дата сплати
Пайовики – фізичні особи						
					«так» / «ні» (грн.)	
Пайовики – юридичні особи						
					«так» / «ні» (грн.)	
Разом за всіма учасниками						
					грн.	

Джерело: побудовано на основі [75]

Запропоновані форми робочих документів внутрішнього контролю операцій з формування величини зареєстрованого (пайового) капіталу є баченням авторів з удосконалення існуючих методик внутрішнього контролю.

Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності визначення форми та суми пайових внесків

Пайовики – фізичні особи						Пайовики – юридичні особи					
Грошова форма, грн.	Натуральна форма			Цінні папери		Грошова форма, грн.	Натуральна форма			Цінні папери	
	ТМЦ	Кількість	Сума, грн.	Вид	Сума, грн.		ТМЦ	Кількість	Сума, грн.	Вид	Сума, грн.

Джерело: побудовано на основі [75]

Розвиток національної економіки неможливий без потужних первинних осередків – суб'єктів господарювання різних форм власності, видів діяльності, організаційно-правових форм, розмірів та статусу тощо. Саме тому організація дієвої системи внутрішнього контролю підприємства є запорукою

його ефективної діяльності та сталого розвитку. Представлені у даному дослідженні методика та порядок документального оформлення результатів внутрішнього контролю операцій з формування величини зареєстрованого (пайового) капіталу певною мірою заповнюють існуючі прогалини у теорії та практиці контролю.

Отже, розвиток внутрішнього контролю порядку формування зареєстрованого (пайового) капіталу є важливою складовою фінансового управління організації. Деякі можливі напрями розвитку внутрішнього контролю у цій сфері можуть включати:

- розроблення і впровадження чіткої політики щодо формування зареєстрованого капіталу, включаючи визначення джерел капіталу та процедур їх залучення;
- встановлення механізмів контролю за використанням власного;
- проведення регулярних аудиторських перевірок процесів формування зареєстрованого капіталу для забезпечення їх відповідності законодавству та внутрішнім стандартам;
- забезпечення належного документування всіх операцій з формування зареєстрованого капіталу та підготовка відповідних звітів;
- забезпечення відповідності процесів формування зареєстрованого капіталу вимогам законодавства та регулятивних органів;
- проведення тренінгів та інших заходів для персоналу, що займається формуванням капіталу, з метою підвищення їх кваліфікації та розуміння вимог контролю.

Ці напрями можуть допомогти забезпечити ефективний та надійний внутрішній контроль у сфері формування зареєстрованого капіталу на підприємстві.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У кваліфікаційній роботі досліджено порядок та запропоновано удосконалення організаційних та методичних положень обліку та контролю власного капіталу підприємства. Проведене дослідження послугувало підставою для формулювання висновків, що відображають досягнення визначеної мети та виконання поставлених завдань.

Дослідження теоретичної сутності визначення «власний капітал підприємства» як основного джерела його діяльності, дало підстави стверджувати, що свій життєвий цикл підприємство розпочинає на основі власних джерел, використовує власний капітал під час операційної та інвестиційної діяльності, а рішення про ліквідацію підприємства також приймають господарі підприємства, виходячи з обсягів власного капіталу. Економічна категорія «власний капітал підприємства» є особливим об'єктом управління, який дає змогу розрахувати рівень фінансової безпеки підприємства для його співвласників, а також розрахувати рівень його конкурентоспроможності для потенційних інвесторів та кредиторів. Подальший пошук ефективного формування та управління власним капіталом підприємства в умовах кризового стану економіки України є важливим етапом розвитку підприємництва в країні загалом.

Аналіз економічної літератури свідчить про неоднозначність трактування як поняття капіталу, так і його складових. В основному це зумовлено його різноспрямованою діяльністю, яка розраховується існуванням чотирьох суб'єктів економічних відносин, кожен з яких наділений своїми інтересами у власному капіталі. Такими суб'єктами є власники, кредитори, підприємство та держава. Капітал відображає величину прав власників відповідно до їх інтересів. Для підприємства він служить джерелом розширеного виробництва, а для кредиторів - індикатором для аналізу надійності, а також гарантією виконання зобов'язань підприємства. Інтерес держави полягає у зміцненні стабільності підприємства та його розвитку

відповідно до інтересів суспільства в цілому. Запропонована автором класифікація власного капіталу забезпечує ефективність здійснення діяльності, закріпленої за кожною складовою власного капіталу підприємства.

Оцінивши організаційно-економічну характеристику підприємства ТОВ «Ковінько-ковбаси», яке виступало об'єктом дослідження, встановлено, воно спеціалізується на виробництві м'ясних продуктів. На підприємстві працює кваліфікований персонал, який разом утворює складний та налагоджений механізм виробництва продукції. Підприємство реалізує свою продукцію переважно на внутрішньому ринку. Оцінка фінансового стану підприємства за період 2020-2022 років свідчить, що воно є рентабельним, господарює прибутково, втім має проблеми із фінансовою стійкістю.

Для побудови бухгалтерського обліку власного капіталу використовується 4 клас рахунків, який називається «Власний капітал та забезпечення зобов'язань». Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про стан і рух коштів різновидностей власного капіталу. В обліку використовуються рахунки 40-46. Бухгалтерський облік та відображення операцій на вищенаведених рахунках обліку власного капіталу ведеться відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та Інструкції про його застосування. За кожним рахунком обліку власного капіталу та забезпечення зобов'язань ведуться аналітичні дані із зазначенням: статті аналітичного обліку, оборотів по дебету і кредиту за звітний період і з початку року.

Кредитові обороти по рахунках: 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48 в кінці місяця переносять з Журналу-ордера N 7 с.-г. в Головну книгу, а обороти з дебету зазначених рахунків будуть відображені на підставі інших журналів-ордерів. Залишки на кінець місяця за відповідними рахунками Головної книги та Журналу-ордера N 7 с.-г. повинні бути тотожними.

Обґрунтовано, що аудит формування і використання власного капіталу є ключовим елементом фінансового контролю для будь-якого підприємства. Власний капітал відображає фінансове здоров'я господарюючого суб'єкту,

його можливість виконати зобов'язання перед кредиторами і забезпечити інвесторів. Аудит в цій сфері допомагає переконатися у правильності обліку та відображення фактичного стану речей у фінансовій звітності. Ретельний аналіз формування та використання власного капіталу дозволяє виявити можливі проблеми, які можуть вплинути на фінансову стійкість підприємства, і вчасно розробити стратегії їх вирішення. Такий підхід допомагає забезпечити ефективне управління фінансами підприємства та підвищити її конкурентоспроможність на ринку.

Для вдосконалення обліку пропонується такі напрями підвищення ефективності обліку власного капіталу підприємства:

- керівникам підприємства варто обирати компромісний підхід для фінансування активів суб'єкта господарювання;
- для аналізу фінансово-майнового стану варто враховувати інтенсивність використання основного капіталу, що є показником ефективності роботи підприємства;
- скоротити терміни дебіторської заборгованості, що прискорить оборотність капіталу;
- використання відповідних методів оцінки, таких як метод чистих активів або метод чистого доходу, для визначення вартості власного капіталу;
- ефективне управління розподілом прибутку між резервним капіталом та дивідендами для максимізації власної капіталізації;
- контроль та оптимізація витрат, пов'язаних з капіталом, для підвищення рентабельності та зменшення ризиків;
- використання відповідних стандартів звітності, таких як МСФЗ або НСБУ, для забезпечення правильного відображення власного капіталу в фінансовій звітності.

Відмічено, що розвиток внутрішнього контролю порядку формування зареєстрованого (пайового) капіталу є важливою складовою фінансового управління організації. Деякі можливі напрями розвитку внутрішнього контролю у цій сфері можуть включати:

- розроблення і впровадження чіткої політики щодо формування зареєстрованого капіталу, включаючи визначення джерел капіталу та процедур їх залучення;

- встановлення механізмів контролю за використанням власного;

- проведення регулярних аудиторських перевірок процесів формування зареєстрованого капіталу для забезпечення їх відповідності законодавству та внутрішнім стандартам;

- забезпечення належного документування всіх операцій з формування зареєстрованого капіталу та підготовка відповідних звітів;

- забезпечення відповідності процесів формування зареєстрованого капіталу вимогам законодавства та регуляторних органів;

- проведення тренінгів та інших заходів для персоналу, що займається формуванням капіталу, з метою підвищення їх кваліфікації та розуміння вимог контролю.

Ці напрями можуть допомогти забезпечити ефективний та надійний внутрішній контроль у сфері формування зареєстрованого капіталу на підприємстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абрютіна М.С., Грачов А.В. Аналіз фінансово-економічної діяльності підприємства. К.: «Справа і Сервіс», 2012.- 255 с.
2. Багрій К. Л. Управлінські аспекти обліку власного капіталу суб'єкта господарювання. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgiirbis_64/
3. Баліцька В.В. Капітал підприємств України: тенденції і пріоритети. К.: Інститут економіки та прогнозування, 2017. 480 с.
4. Баліцька В.В. Організаційно-функціональний механізм впливу на формування капіталу підприємства. *Фондовий ринок*. 2018. № 43. С. 24-34.
5. Безкоровайна Л. В. Особливості обліку власного капіталу на підприємствах. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 4. С. 950-954.
6. Бержанір І., М. Напрями удосконалення обліку власного капіталу підприємства. *Економічний розвиток держави, регіонів і підприємств: проблеми та перспективи: зб. наук. праць*. 2019. С. 9- 11.
7. Белоусов М.О. Внутрішній контроль статутного капіталу: організаційно-методичний підхід. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/43190/39977> (дата звернення: 03.03.2024)
8. Бланк І.А. Управління формуванням капіталом. Київ : «Ніка-Центр», 2008. 510 с.
9. Боднарчук А. В. Удосконалення комплексного економічного аналізу власного капіталу. *Бізнес Інформ*, 2013. № 3. С. 282-285.
10. Бодруг Т. М., Гаватюк Л. С. Сутність аналізу та управління фінансовим станом підприємств України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Вип. 22(1). С. 20-24.
11. Бродська І. І., Зінчук А. Г. Власний капітал: поняття та його складові в контексті національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. *Економічні науки. Серія: Економічна теорія та економічна історія*. 2019. Вип.

16. С. 11-17.

12. Бугай О. Особливості використання сучасних інформаційних технологій в обліку власного капіталу підприємства. *Облік, аналіз та аудит: еволюція, сучасний стан та перспективи розвитку*: збір. матеріалів Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції. Київ, 9 грудня 2014 р. Київ: КНЕУ, 2014. С. 343–345.

13. Бурлан С.А., Руденко Н.О. Організація і методика аудиту: навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2017. 184 с.

14. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : Рута, 2014. 912 с.

15. Варічева Р.В., Боримська К.П. Облікова політика як інструмент організації бухгалтерського обліку власного капіталу на акціонерних товариствах. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2011. Вип. 3 (43). URL: <https://cutt.ly/QOoDIPx>.

16. Внутрішній контроль процесів матеріального забезпечення в системі управління підприємством: Монографія / Т.В. Фоміна, О.Б. Пугаченко; за редакцією Г.М. Давидова. Кіровоград: Імекс-ЛТД, 2014. С. 13

17. Гарасим П.М., Кізіма А.А., Зайчук В.Д., Кушнірик І.П., Хомін П.Я. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей: навч. поіб. Тернопіль: “Астон”. 2012. 288 с.

18. Гейер Е. С., Шендригоренко М. Т., Шевченко Л. Я. Актуальні питання внутрішнього контролю власного капіталу підприємства та напрями їх вирішення. *Торгівля і ринок України*. 2020. № 1. С. 88-96.

19. Голов С. Ф. Управлінський облік: підручник. К.: Центр учбової літератури, 2018. 534 с.

20. Голубнича Г. Рух капіталів як фактор розвитку облікових систем в умовах глобалізації бізнесу. *Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. Серія: Економіка*. 2010. № 119. С. 4–6.

21. Голячук Н. В., Волот О. І., Голячук С. Є. Обліково-аналітичні аспекти ефективності використання власного капіталу. *Наукові горизонти*. 2020. Т. 23,

№ 11. С. 61–69.

22. Горовий Д.А., Федотова К.О. Капітал підприємства: формування та розподіл: навч.- метод. посібн. в схемах і табл. Х.: Видво ХНАДУ, 2019. 84 с.

23. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/436-15/para761#n761> (дата звернення: 03.03.2024)

24. Гудзенко Н.М., Горобець З.П. Звіт про власний капітал: порядок складання та шляхи удосконалення URL.: http://www.rusnauka.com/8_NND_2010/Economics/60336.doc.htm.

25. Гудзенко Н.М., Коваль Н.І., Плахтій Т.Ф. Вплив інформаційних потреб користувачів на структуру і наповнення фінансової звітності. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. №5 (33). С.102-113.

26. Державного комітету статистики України: офіційний web-сайт. URL. : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

27. Журба І. А. Управління власним капіталом підприємства. URL: <http://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/27990/1/Zhurba.pdf>.

28. Здирко Н.Г. Внутрішній контроль в Україні: проблеми розвитку та шляхи вирішення. URL: http://www.rusnauka.com/14_APSN_2008/Economics/32463.doc.htm.

29. Здирко Н.Г. Облік державної підтримки сільськогосподарських підприємств за міжнародними стандартами. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. №5. С. 999-1003.

30. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій :Наказ М-ва фінансів України від 30 лист.1999 р. № 291. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 23.03.2024)

31. Іщенко Я.П., Галайда Л.В. Теоретичні основи формування власного капіталу підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2015. Вип. 15 (1). С. 146-148.

32. Калетнік Г.М., Мазур А.Г. Науково-теоретичні засади формування та розвитку людського капіталу в сільських територіях. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2016. № 10. С.7-25.
33. Коваль Л.В., Арсенюк А. Вплив облікової інформації щодо власного капіталу на прийняття управлінських рішень. *Ефективна економіка*. 2017. № 6. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5632>.
34. Коваль Л.В., Болехівська В.А. Бухгалтерський облік власного капіталу в управлінні підприємством. *Агросвіт*. 2019. №9. С.53-58.
35. Коваль М.І., Михайленко О.В. Аудит. Організація і методика аудиту: опор. курс лекцій; Міжрегіон. акад упр. персоналом (МАУП). Київ: Персонал, 2014. 221 с.
36. Коркушко О. Н. Застосування комп'ютерних технологій для удосконалення формування облікової інформації про власний капітал. *Інноваційна економіка*. 2013. № 7. С. 325–329.
37. Любар О. О. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку власного капіталу. *Ефективна економіка*. 2020. № 4. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_4_75.
38. Малярець Л. М., Пономаренко Н. М. Управління процесом росту власного капіталу підприємства: моногр. Харків: вид. ХНЕУ, 2011. 132 с.
39. Мелень О. В., Майструк О. Д. Особливості організації обліку власного капіталу підприємств. *Інфраструктура ринку*. 2018. С. 371-375.
40. Мельник Т.Г., Димніч В.В. Особливості обліку власного капіталу в акціонерних товариствах. *Молодий вчений*. 2018. № 3 (55) березень. С. 665–669.
41. Міжнародні стандарти аудиту. URL :: <http://www.pro-u4ot.info/>
42. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010
43. Музиченко Т.О. Організація облікового процесу складових власного капіталу. *Ефективна економіка*. 2015. № 6. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4158>.

44. Мулик Т. Аналітичне забезпечення управління капіталом підприємств. *Економічний простір*. 2023. № 183. С. 95-103. DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/183-15>

45. Мулик Т.О. Відображення інформації про власний капітал у звітності господарюючих суб'єктів. *Агросвіт*. 2020. № 19-20. С. 51–60. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.19-20.51

46. Мулик Т.О., Материнська О.А., Пльонсак О.Л. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури. 2017. 288 с.

47. Мулик Т.О., Самійленко А.В. Аналіз власного капіталу підприємств. *Літні наукові зібрання: матеріали Х Міжнар. наук.-практ.інтернет-конф.* (19 червня 2017 року, м. Вінниця) / С. 49-53. [Електронний ресурс] Режим доступу: el-conf.com.ua.

48. Мулик Т.О., Федоришина Л.І. Організація аналітичної роботи в сільськогосподарських підприємствах: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури. 2020. 236 с.

49. Мулик Я.І., Цуркан А.О. Внутрішньогосподарський контроль в системі управління аграрним підприємством. *Ефективна економіка*. № 3. 2018. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6188>.

50. Назаренко О.В., Чижова Т.С. Організаційні аспекти формування, обліку та аудиту власного капіталу підприємств. *Економічна наука*. 2019. № 9. С. 30–34.

51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

52. Петришин Л., Жидовська Н., Ростока М. Теоретичні і методологічні аспекти обліку власного капіталу. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК*. 2020. № 27. С. 71-79.

53. Пилипчук Н. М. Аудит власного капіталу та шляхи його подальшого удосконалення. *Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова*. 2013. Т. 18. Вип. 2/1. С. 91–93.

54. Піхняк Т. А. Гармонізація обліку власного капіталу в контексті переходу до міжнародних стандартів. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2019. № 6(1). С. 136-141.

55. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=50132&cat_id=57

56. Погріщук Г. Б., Волощук Р. Є. Власний капітал підприємства: сутність і особливості формування в Україні. *Економіка та держава*. 2020. № 7. С. 16-23.

57. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2011. № 13-14, 15-16, 17. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

58. Подмешальська Ю.В., Феофанов Л.К., Горбатова П.О. Розробка програми аудиту власного капіталу. *Економічна наука*. 2019. № 3. С. 50–57.

59. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88, зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 05.06.95 за №168/704. URL: zakon2.rada.gov.ua

60. Правдюк Н.Л., Мулик Т.О., Мулик Я.І. Управління фінансовою безпекою підприємств: обліково-аналітичний аспект: монографія. Київ: Центр учбової літератури. 2019. 224 с.

61. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

62. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12>

63. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: наказ Мінфіну України від 29.12. 2000 р. N 356.

64. Пугаченко О., Фоміна Т. Робочі документи внутрішнього контролю операцій з необоротними активами: прикладний аспект. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: Міжнародний науковий журнал*: ТНЕУ, ПДАТУ, ГО «Науковий клуб «Софус». 2016. випуск 3. С. 71-73

65. Радіонова Н.Й., Губа І.М. Аудит власного капіталу підприємства: шляхи удосконалення організації і методики. URL: <https://nauka-online.com/wpcontent/uploads/2017/12/Radionova-Guba.pdf> (дата звернення 07.11.2022).

66. Розвиток науки про бухгалтерський облік і господарський контроль: забезпечення стійкого розвитку економіки України: моногр. / Т. А. Бутинець, Т. В. Давидюк, І. В. Жиглей, І. В. Замула; за заг. ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир : ЖДТУ, 2012. 308 с.

67. Садовська І. Б., Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури», 2013. 688 с.

68. Свірко С. В. Облікова політика бюджетних установ як дієвий інструмент оптимізації їх бухгалтерського обліку. *Фінанси, облік і аудит*. 2015. Вип. 1. С. 269–295. URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa/2015-1/22>

69. Слесар Т., Шара Є. Організація технології облікового процесу власного капіталу. *Вісник економіки*. 2021. Вип. 2. С. 145-159.

70. Сопко В. В. Власний капітал акціонерних товариств: Особливості визначення та обліку. *Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України*. 2007. Вип. 17.6. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvnltu/17_6/246_Sopko_17_6.pdf

71. Терещенко І. В. Власний капітал підприємства: підручник. Київ: ЕКОБУД, 2014. 367 с.

72. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник./ Н.М. Ткаченко. [7-ме вид. перероб. і доп.] – К.: Алерта, 2016. 928с.

73. Фабіянська В. Ю. Методичні аспекти проведення аудиту власного

капіталу. *Ефективна економіка*. 2017. № 6. С. 25-38.

74. Фоміна Т.В. Організація і методика внутрішньогосподарського контролю на підприємствах олійножирової галузі України: дис. ... канд.екон. наук: 08.00.09 / Одес. держ. екон. ун-т. Одеса, 2007.

75. Фоміна Т.В., Пугаченко О.Б. Внутрішній контроль порядку формування зареєстрованого (пайового) капіталу: Stages of Formation and Development of the Economy of Independent Ukraine: monograph. Nuremberg, Germany : Verlag SWG imex GmbH, 2021. С. 355-364.

76. Хмелевська А. В., Незборецька Г. М. Власний капітал за атрибутами об'єкту бухгалтерського обліку. *Сталий розвиток економіки*. 2011. № 2. С. 192-194.

77. Хмелевська А.В. Організація обліку: навч. посіб. URL: http://lubbook.net/book_599_glava_5_Tema_5%C2%A0Organ%D1%96za%D1%81%D1%96ja.html

78. Цивільний кодекс України. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1540-06>

79. Цюцяк І. Л., Цюцяк А. Л. Стратегічний контроль ефективності використання власного капіталу на основі оцінювання показників похідного балансового звіту. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2018. Вип. 5. С. 57-66.

80. Цюцяк І. Л., Цюцяк А. Л. Факторний аналіз рентабельності власного капіталу: сутність та методика проведення. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2020. Вип. 1-2. С. 238- 249.

81. Шара Є.Ю., Бідюк О.О., Гуріна Н.В., Соколовська-Гонтаренко І.Є. Фінансовий облік II: навч. посіб. Київ : «Центр учбової літератури», 2012. 398 с.

82. Швиданенко Г.О., Шевчук Н.В. Управління капіталом підприємства: навч. посібн. К. : Вид-во КНЕУ, 2017. 440 с.

83. Шендригоренко М. Т., Гейер Е. С., Шевченко Л. Я. Облік і контроль власного капіталу підприємства: організація та пропозиції з удосконалення.

Вісник ДонНУЕТ. 2020 № 2(73). С. 91-98.

84. Яремко І.Й. Управління капіталом підприємства: економічний і фінансовий інструментарій: монографія. Львів : Вид-во "Каменяр", 2016. 176 с.

85. Mulyk T. Capital investments in Ukraine: analytical evaluation and directions of increasing investment attractiveness. *Green, Blue and Digital Economy Journal*. 2021. Vol. 3, № 3. P. 27-34

86. Polova O., Podolianchuk O, Gudzenko N., Koval N., Ishchenko Y., Pravdiuk M., Mulyk T., Tomchuk O., Mulyk Ya., Kozachenko A., Mashevskа A. Current issues of accounting, taxation, analysis and audit development in modern challenges condition: collective monograph. Košice: Vysoká škola bezpečnostného manažérstva v Košiciach, 2022. 282 p.

87. Tomchuk O., Mulyk T. Accounting and analytical security assessment of economic safety of agricultural enterprises. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2020. Вип. 33. С. 69-81.

88. Zdyrko N.G., Polova O.L., Mulyk T.O., Tomchuk O.F., Mulyk Ya.I., Kozachenko A.Y., Fedoryshyna L.I., Mashevskа A.A. Financial control, analysis and audit as tools of an effective management system: state, problems, prospects: collective monograph. Košice: Vysoká škola bezpečnostného manažérstva v Košiciach, 2022. 291 p.