

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова
Факультет економіки та екології моря

Кафедра «Облік і економічний аналіз»

«Допущений до захисту»

Завідувач кафедри

 О.В. Погорєлова

«07» грудня 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття ступеня вищої освіти **«магістр»**

на тему: **«Організація і методика бухгалтерського обліку та
внутрішнього контролю власного капіталу
на підприємстві»**

Виконав: студент групи 6421мз

Затенко М.М.



Керівник роботи: д.е.н., проф.

Бабиц М.М.



Миколаїв – 2024 р.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова

Факультет економіки та екології моря

Кафедра «Облік і економічний аналіз»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма «Облік і аудит»

«ЗАТВЕРДЖУЮ»

Гарант освітньої програми



к.е.н., проф. О.В. Погорелова

(підпис)

«29» листопада 2024 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

Студент Затенко Михайло Миколайович

1. Тема роботи: «Організація і методика бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на підприємстві»

Керівник роботи: Бабиш Микола Миколайович, д.е.н., професор

Затверджені наказом ректора №1065-УЧ від «10» жовтня 2024 року

2. Термін подання роботи: 10 грудня 2024 року

3. Вихідні дані по роботі: Законодавчо-нормативні документи з бухгалтерського обліку власного капіталу; теоретичні джерела з питань бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю власного капіталу; практичні матеріали ТОВ «ВЗ «Горизонт»

4. Перелік питань, що належать до розробки (найменування розділів): 1. Теоретичні і методичні аспекти бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на підприємствах України. 2. Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт». 3. Удосконалення бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ «ВЗ «Горизонт».

5. Перелік презентаційних матеріалів: 1. Визначення сутності категорії «власний капітал». 2. Функції власного капіталу. 3. Аналіз фінансового стану ТОВ «ВЗ «Горизонт». 4. Недоліки в бухгалтерському обліку власного капіталу на ТОВ «ВЗ «Горизонт». 5. Запропоновані положення наказу про облікову політику в частині обліку власного капіталу. 6. Удосконалення робочого плану рахунків у розрізі обліку власного капіталу. 7. Напрями удосконалення організації внутрішнього контролю формування і змін власного капіталу. 8. Схема контролю зареєстрованого капіталу. 9. Схема контролю нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 12 вересня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№	Назва етапів роботи	Терміни виконання етапів роботи	Примітка
1	Пошук та підбір літератури та інших інформаційних матеріалів. Вивчення та аналіз відібраних інформаційних матеріалів	Вересень, 2024	виконано
2	Складання змісту магістерської роботи	Вересень, 2024	виконано
3	Викладення основної частини магістерської роботи - розділ 1	Вересень-жовтень, 2024	виконано
4	Викладення основної частини магістерської роботи - розділ 2	Жовтень, 2024	виконано
5	Викладення основної частини магістерської роботи - розділ 3	Листопад, 2024	виконано
6	Написання вступу та висновків, складання списку використаних джерел, оформлення автореферату та демонстраційного матеріалу	Листопад-грудень, 2024	виконано
7	Подача роботи на кафедру для попереднього захисту	Грудень, 2024	виконано
8	Підготовка до захисту перед КАК	Грудень, 2024	виконано
9	Захист магістерської роботи	Грудень, 2024	виконано

Студент

Керівник роботи




Затенко М.М.
(прізвище та ініціали)

Бабич М.М.
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Затенко М.М. «Організація і методика бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на підприємстві». Кваліфікаційна робота зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», освітньої програми «Облік і аудит». Миколаїв: НУК ім. адм. Макарова. 2024 рік. 100 сторінок.

В роботі розглянуто теоретико-методичні та практичні аспекти бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на підприємствах України. З урахуванням виявлених проблем було уточнено тлумачення поняття «власний капітал», проаналізовано функції власного капіталу, узагальнено класифікаційні ознаки власного капіталу в теорії та практиці країн світу. Запропоновано практичні рекомендації щодо удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ «ВЗ «Горизонт».

Ключові слова: бухгалтерський облік, внутрішній контроль, власний капітал.

ANNOTATION

Mykhaylo Zatenko. «Organization and methods of accounting and internal control of equity at the enterprise». Qualification work on specialty 071 "Accounting and taxation", educational program "Accounting and auditing". Mykolaiv: National Technical University named after Adm. Makarov. 2024 year. 100 pages.

Theoretical-methodical and practical aspects of accounting and internal control of equity at the enterprises of Ukraine are considered in the work. Taking into account the identified problems, the interpretation of the concept of "equity" was clarified, the equity functions was analyzed, the classification features of equity capital in the theory and practice of the world was generalized. Practical recommendations for improving the organization and methods of accounting and internal control of equity at LLC "Fan plant "Horyzont" are offered.

Keywords: accounting, internal control, equity.

ЗМІСТ

Вступ	4
Розділ 1. Теоретичні і методичні аспекти бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на підприємствах України	7
1.1. Власний капітал як об'єкт бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю	7
1.2. Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку власного капіталу	21
1.3. Теоретико-методичні засади внутрішнього контролю власного капіталу	32
Розділ 2. Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»	42
2.1. Виробничо-економічна характеристика та аналіз фінансового стану ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»	42
2.2. Організація бухгалтерського обліку власного капіталу на ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»	55
2.3. Організація і методика внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»	65
Розділ 3. Удосконалення бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»	72
3.1. Напрями удосконалення бухгалтерського обліку власного капіталу на ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»	72
3.2. Удосконалення внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»	78
Висновки	91
Список використаних джерел	95

ВСТУП

Актуальність теми. Власний капітал є одним з найістотніших та найважливіших елементів підприємства, оскільки є основою та гарантією організації бізнесу і характеристикою фінансового стану підприємства: чим більше величина власного капіталу, тим вища конкурентоспроможність підприємства та надійніше його фінансове становище. Особливо важливим це стає в сучасних умовах нестабільної економічної ситуації та кризових явищ у країні. Тому питання ефективного управління власним капіталом набуває особливої актуальності. В цьому ракурсі раціональна і дієва організація обліку і контролю власного капіталу постає запорукою отримання достовірної та доречної інформації про власний капітал підприємства.

Дослідженню проблем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу присвячені праці багатьох провідних вчених-економістів, таких як, зокрема, М.Д. Алексеєнко, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Г.Г. Кірейцев, М.М. Мосійчук, О.І. Пилипенко, І.Р. Поліщук, М.С. Пушкар, Н.М. Ткаченко, В.В. Сопко, А.Г. Загородній, Н.І. Дорош, Т.Г. Камінська, Н.Г. Виговська, Л.В. Дікань, Є.В. Калюга, М.Д. Корінько, Р.О. Костирко, В.Ф. Максимова, Н.М. Малюга, Є.В. Мних та інші. Разом з тим, важливість, складність та актуальність зазначеної проблеми вимагає значної уваги і надалі.

Мета і завдання дослідження. Метою магістерської роботи є узагальнення теоретико-методичних положень та розробка практичних рекомендації з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на підприємстві.

Для досягнення поставленої мети вирішені наступні завдання:

- узагальнення теоретичних підходів щодо сутності і класифікації власного капіталу підприємства;
- узагальнення теоретичних та методичних підходів до бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу підприємства;
- аналіз фінансового стану ТОВ «ВЗ «Горизонт»;

- характеристика організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на досліджуваному підприємстві;

- розробка пропозицій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ «ВЗ «Горизонт».

Об'єктом дослідження є система обліково-аналітичного забезпечення в управлінні власним капіталом підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних і методичних положень з організації і методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу.

Методи дослідження. Теоретичною та методичною основою дослідження є положення бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу підприємств, що висвітлені в працях зарубіжних та вітчизняних вчених-економістів. Для уточнення та узагальнення економічної сутності та класифікації власного капіталу, дослідження організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу на підприємстві, формулювання висновків використано методи теоретичного узагальнення, абстрактно-логічний, групування і порівняння. Для проведення аналізу показників діяльності досліджуваного підприємства використано методи аналізу та синтезу, статистичний, метод коефіцієнтів, порівняння. При розробці заходів з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу використані методи конкретизації, діалектичний, аналіз, синтез, абстрагування та ідеалізація.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному узагальненні та розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу.

Удосконалено:

- організацію та методику бухгалтерського обліку власного капіталу на ТОВ «ВЗ «Горизонт»;

- організацію та методику внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ

«ВЗ «Горизонт»;

Дістали подальший розвиток:

- узагальнення теоретичних підходів стосовно сутності, змісту, класифікації власного капіталу;
- теоретико-методичні підходи щодо бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу.

Практичне значення одержаних результатів. Запропоновані в роботі практичні рекомендації щодо удосконалення бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю власного капіталу можуть бути використані підприємством.

Апробація результатів дослідження. Основні положення дослідження пройшли апробацію на наукових конференціях: VII Міжнародній студентській науковій конференції «Глобалізація наукових знань: міжнародна співпраця та інтеграція галузей наук» (м. Суми, 29 листопада 2024 р.), Наукових економічних читаннях «Сталий розвиток в умовах цифрової трансформації економіки», присвячені пам'яті першого декана Інженерно-економічного факультету НУК професора В.Ч. Лі (м. Миколаїв, 02 – 03 грудня 2024 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 2 наукові праці: у інших виданнях загальним обсягом 0,4 друк. ум. арк.

Обсяг і структура магістерської роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Повний обсяг роботи становить 100 сторінок друкованого тексту, у тому числі 15 таблиць, 14 рисунків. Список використаних джерел налічує 45 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ І МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

1.1. Власний капітал як об'єкт бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю

Власний капітал є однією з найбільш використовуваних категорій в економіці. Як джерело створення та основа розвитку підприємства, у процесі свого функціонування власний капітал забезпечує інтереси засновників та держави. Власний капітал є важливою складовою серед джерел формування ресурсів підприємства.

Категорія власний капітал часто асоціюється з категорією «власність».

Власний капітал є джерелом формування активів підприємства та гарантією захищеності прав його власників. Загалом, на думку науковців, власний капітал можна трактувати в трьох аспектах (рис. 1.1) [1]:

економічному аспекті — вартість, що продукує додаткову вартість;

юридичному аспекті — атрибут відносин власності;

обліковому аспекті — джерело формування активів суб'єкта господарювання.



Рис. 1.1. Підходи до визначення власного капіталу

Юридичне значення капіталу полягає передусім в тому, що його розмір визначає межі мінімальної матеріальної відповідальності, які суб'єкт господарювання несе за своїми зобов'язаннями.

Економічна роль власного капіталу полягає в забезпеченні підприємства власними фінансовими ресурсами, необхідними як для початку, так і для продовження реальної господарської діяльності.

Власний капітал, як об'єкт обліку — це власні джерела підприємства, які без визначення терміну повернення внесені засновниками — фізичними або юридичними особами, або залишені ними (засновниками) на підприємстві з прибутку після оподаткування. В НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" власний капітал визначається як частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань [2]. Згідно з таким визначенням власного капіталу, можна зробити висновок, що в момент створення підприємства його власний (стартовий) капітал втілюється в активах, інвестованих засновниками і оцінюється за вартістю майна підприємства.

Розглядаючи економічну сутність капіталу підприємства, доцільно відзначити його основні характеристики, які вказують на вагоме значення капіталу у виробничо-господарській діяльності підприємства:

- капітал підприємства є основним чинником виробництва. У системі факторів виробництва (капітал, земля, праця) капіталу належить пріоритетна роль, тому що він поєднує усі фактори в єдиний виробничий комплекс;
- власний капітал характеризує фінансові ресурси підприємства, що приносять дохід. У даному випадку він може виступати ізольовано від виробничого фактора у формі інвестованого капіталу;
- власний капітал є головним джерелом формування добробуту його власників;
- власний капітал підприємства є головним вимірником його ринкової вартості. У цій якості виступає насамперед власний капітал підприємства, що визначає обсяг його чистих активів. У сукупності з іншими факторами — формує базу оцінки ринкової вартості підприємства;

- динаміка власного капіталу підприємства є найважливішим показником рівня ефективності його господарської діяльності [1].

Тлумачення поняття «власний капітал» у бухгалтерському обліку суттєво відрізняється від тлумачення останнього в інших економічних науках. Для економічних наук власний капітал – це фінансові ресурси, що вкладаються в частину активів, відображені в пасиві балансу підприємства. Зважаючи на економічний та правовий зміст власного капіталу та для більш зрозумілого окреслення окремих його складових частин, визначення власного капіталу можна сформулювати таким чином: власний капітал – це сума власних коштів підприємства, отримана в результаті його діяльності або від власників (учасників) у вигляді внесків, придбаних акцій, паїв тощо або залишена на підприємстві безоплатно [3].

Проаналізувавши та узагальнивши визначення терміну «власний капітал», наведеного у вітчизняних наукових джерелах, виділено низьку позицій для систематизації даної економічної категорії (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Визначення сутності категорії «власний капітал»

№ з/п	Позиції щодо визначення	Групи авторів	Кількість визначень	Питома вага, %
1	2	3	4	5
1	Власні джерела підприємства / власні фінансові ресурси підприємства / власні ресурси фінансування / економічні блага у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, які внесені засновниками без визначення строку повернення	Шатило Н.В.; Левин В.С.; Чебанова Н.В., Василенко Ю.А.; Сопко В.В, Завгородній В.П.; Білуха М.Т.; Ткаченко Н.М.; Вівчар О.Й.; Кадацька А.М.; Любар О.О., Болехівська В.В., Сімаков О.О.; Іщенко Я.П., Галайда Л.В.; Безкоровайна Л.В.; Городня Т.А.; Максимова В.Ф.; Корольок Т.М.; Щербань О.Д., Струкова М.О.	15	37,5
2	Загальна вартість майна (засобів) підприємства, які належать йому на правах власності	Сук Л.К., Сук П.Л.; Бутинець Ф.Ф.; Кондраков Н.П.; Пилипенко О.І.; Бутинець Т.А., Чижевська Л.В., Береза С.Л.; Нужна О.А.; Максимова В.Ф.	7	17,5

1	2	3	4	5
3	Кошти (внески) інвесторів (власників, засновників)	Голов С.Ф., Єфименко В.І.; Бланк І.О.; Городня Т.А.; Загородній А.Г.; Арєф'єва О.В., Мягких І.М., Росумака Т.Г.	5	12,5
4	Активи за вирахуванням зобов'язань	Азрилиян А.Н.; Хом'як Р.Л.; Кутер М.І.; Борисов А.Б.; Мочерний С.В.; Райзберг Б.А.; Боднарчук А.В.; Білуха М.Т.; Ткаченко Н.М.; Терещенко О.О.	10	25,0
5	Умовне зобов'язання перед власником	Андрєєв С.; Блатов Н.; Хмелевська А.В., Незборецька Г.М.	3	7,5
Всього визначень			40	100

Отже, за результатами аналізу та систематизації вітчизняних наукових джерел, присвячених питанню надання визначення терміну «власний капітал», виділено п'ять позицій. Отримані результати досліджень свідчать про те, що найпоширенішим підходом є пряме ототожнення власного капіталу з власними джерелами або фінансовими ресурсами, або економічними благами підприємства (даного погляду дотримуються 37,5 % дослідників). Також, власний капітал визначають як різницю між активами та зобов'язаннями підприємства або приріст чи зменшення власного капіталу (25 % дослідників). На думку 17,5 % науковців власний капітал – це загальна вартість майна підприємства, які належать йому на правах власності, а 12,5 % вважають, що це кошти інвесторів, при цьому 7,5 % називають його «умовним зобов'язанням перед власником» [4].

Крім того, існують оригінальні трактування дефініції «власний капітал» та формули його розрахунку. Зокрема, Катан Л.І. зазначає, що власний капітал – це фінансові відносини, що виникають між підприємством та іншими суб'єктами господарювання з приводу його формування та використання [5].

Щербань О.Д. і Струкова М.О. називають власний капітал «основою для початку і продовження господарської діяльності підприємства» [6].

З точки зору Іщенко Я.П. і Галайда Л.В. власний капітал – це необхідний фактор виробництва, він включає компоненти боргу, нерозподілений прибуток, привілейовані акції і звичайні акції [7].

Кадацька А.М. наводить авторську формулу (1.1) розрахунку власного

капіталу:

$$\text{ВлК} = (\text{В} + \text{Д}) - (\text{Вк} + \text{В}), \quad (1.1)$$

де ВлК – власний капітал;

В – внески власників;

Д – доходи;

Вк – вилучений капітал;

В – витрати [8].

Отже, можна зробити висновок, що власний капітал показує частку майна власників у засобах праці підприємства, визначається шляхом зіставлення активів та зобов'язань підприємства та характеризує фінансову стійкість підприємства [4]. Він є сукупністю фінансових ресурсів суб'єкта господарювання, що належать йому на правах власності та були створені за рахунок коштів власників підприємства або у результаті його ефективного господарювання, наявність яких забезпечує фінансову стійкість підприємства, тобто можливість та безперервність господарської діяльності та зниження його фінансового ризику [1].

В Україні на законодавчому рівні поняття «власний капітал» закріплено у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Так, під власним капіталом розуміється частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань [2].

В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначено, що власний капітал – це різниця між активами і зобов'язаннями підприємства [9].

В міжнародних стандартах бухгалтерського обліку не використовується термін «власний капітал» – еквівалентом до нього в зарубіжній практиці є поняття «чисті активи» (net assets) [10].

Для порівняння, в Польщі в Законі про бухгалтерський облік вказано, що у вартісному виразі власний капітал дорівнює чистим активам [11]. Іншими словами, власний капітал відповідає тій частині активів, яка становить власність

підприємства. Ці активи можна фінансувати за рахунок власного капіталу двома способами: по-перше, за кошти засновників компанії і, в такому випадку, ці кошти складають основний (статутний) капітал; по-друге – власний капітал утворюється за рахунок чистого прибутку, отриманого в попередні роки.

У Німеччині власний капітал визначається як частина капіталу, яка надана компанії її власниками на необмежений період часу і не підлягає жодним зобов'язанням щодо повернення [12].

У Франції власний капітал представляє всі ресурси підприємства та відображає їх фінансову вартість. Це кошти, надані партнерами або акціонерами під час створення компанії, до яких додаються кошти, отримані від її діяльності [13].

У США власний капітал дорівнює чистим активам підприємства. Чисті активи складаються з коштів, залучених від акціонерів, і нерозподіленої суми прибутку, отриманої компанією від діяльності корпоративного управління. Тому чисті активи називають власним капіталом [14].

У Японії власний капітал – це розділ «чисті активи», який відображається в правій частині балансу. Власний капітал (чисті активи) складається з капіталу, сплаченого акціонерами, і нерозподіленого прибутку, який є загальною вартістю прибутку, накопиченого з моменту створення компанії [15].

В наукових джерелах про власний капітал говориться як про стабільне і безповоротне джерело фінансування активів компанії, тобто як про гарантію погашення зобов'язань. Отже, можна зробити висновок, що розмір власного капіталу інформує про вартість підприємства [16].

Визначення частки власного капіталу у фінансуванні основних засобів підприємства можна розглядати як відправну точку в аналізі структури активів і капіталу. Отже, коефіцієнт покриття основних засобів власним капіталом розраховується як відношення власного капіталу до основних засобів. Якщо основні засоби повністю покриті власним капіталом, то виконується «золоте правило балансу»: основні засоби підприємства повинні фінансуватися за рахунок власного капіталу, оскільки ця частина активів та капіталу перебуває у розпорядженні суб'єкта господарювання протягом тривалого часу. Основні засоби, оскільки вони

більш ризиковані, ніж оборотні активи, повинні фінансуватися більшою мірою за рахунок власного капіталу, що зменшує фінансовий ризик. Відповідно, співвідношення власного капіталу до основних засобів має бути не меншим 1 (формула (1.2)) [17]:

$$\frac{\text{Власний капітал}}{\text{Основні засоби}} \geq 1 \quad (1.2)$$

Відповідно до Н(С)ПБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій в Україні власний капітал складається з різновидностей капіталу – зареєстрованого (пайового), у дооцінках, додаткового, резервного, вилученого, неоплаченого, а також нерозподілених прибутків (непокритих збитків) [2, 18].

Іноземний досвід показує, що структура власного капіталу в кожній державі відмінна. В Балансі підприємств Японії розділ «Чисті активи» (власний капітал) поділяється на акціонерний капітал (статутний), резервний, нерозподілений прибуток (непокриті збитки) та інші резерви (урядові гранти, резерви за страховими ризиками, ініціативні резерви) [19].

У США власний капітал включає в себе акціонерний капітал, додатковий капітал, накопичений нерозподілений прибуток (непокриті збитки) та фонди.

У Франції власний капітал складається з зареєстрованого та додаткового капіталів й нерозподіленого прибутку (непокритих збитків).

У Німеччині структура власного капіталу наступна: зареєстрований капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокриті збитки), інші резерви та фонди [20].

Отже, узагальнюючи визначення та сутність категорії «власний капітал», зроблено висновок, що він є показником вартості майна підприємства (чистих активів) та, з точки зору бухгалтерського обліку, основними його структурними елементами є статутний капітал, нерозподілені прибутки (непокриті збитки) та резерви [21].

Важливою для цілей обліку і контролю є класифікація власного капіталу, адже опираючись на неї формуються основні принципи його обліку.

У нормативних документах чіткого розподілу власного капіталу на певні види немає, тому варто детальніше зупинитись на пропозиціях науковців щодо систематизації власного капіталу.

Так, Назарова І., проаналізувавши наукові джерела, зазначає, що загалом власний капітал у наукових колах класифікують за різними ознаками. Наприклад, Бланк І.О. для систематизації капіталу підприємства виділяє одинадцять класифікаційних ознак. Варичева Р.В., в свою чергу, систематизує власний капітал за чотирма ознаками (за організаційно-правовою формою підприємства, за економічною природою, за рівнем оплати оголошеного капіталу, за рівнем державної реєстрації). А Бутинець Ф.Ф. приводить класифікацію власного капіталу лише за двома ознаками, зокрема за формою та рівнем відповідальності [22].

Більшість науковців основною класифікаційною ознакою власного капіталу вважають джерела його утворення. Певної однозначності у наукових колах щодо видів власного капіталу за даною ознакою теж немає. Зокрема, Голов С.Ф. виділяє у власному капіталі дві складові: вкладений (інвестиції акціонерів) та накопичений (нерозподілений прибуток акціонерів) капітал [23]. Варичева Р.В. до вкладеного відносить капітал, що сформований за рахунок внесків власників підприємства, а також внаслідок конвертування боргових зобов'язань підприємства в акції або частки (паї), а до накопиченого – капітал, що сформований внаслідок господарської діяльності підприємства [24]. Єфімова О.В. стверджує, що власний капітал можна розподілити на інвестований капітал, тобто капітал, вкладений власниками у фірму, і накопичений капітал, створений понад той, що спочатку авансований власниками [22].

Сопко В.В. пропонує розподіл власного капіталу здійснювати в іншому напрямі і поділяти його на [25]:

1. Капітал власників (внесений засновниками), що складається з двох частин: зареєстрованого капіталу згідно з установчими документами за винятком неоплаченого і вилученого капіталу та незареєстрованого, тобто додатково

вкладеного засновниками.

2. Капітал, створений у процесі діяльності, тобто отриманий у результаті діяльності суб'єкта (окрім результату від продажу акцій власної емісії), включає резервний капітал та нерозподілений прибуток (непокриті збитки).

3. Інший додатковий не вкладений власниками капітал, що формується за рахунок безоплатно отриманого майна, індексації майна тощо [26].

Бернадзіковська Л.О. та Мукоїд І.В. поділяють власний капітал за формами фінансування на:

- інвестований (вкладений або сплачений капітал) - сума простих та привілейованих акцій за їхньою номінальною (оголошеною) вартістю, а також додатково вкладений капітал, який також може бути поділений за джерелами утворення;

- нерозподілений прибуток - частина чистого прибутку, що не була розподілена між акціонерами [27].

Кадацька А.М., поглиблюючи вищенаведену класифікацію, систематизує складові власного капіталу на:

- інвестований (вкладений або сплачений) капітал (сума простих та привілейованих акцій за їх номінальною вартістю, а також додатково вкладений капітал);

- дарчий капітал (додатковий капітал, отриманий підприємством від інших осіб у вигляді безоплатно одержаних активів);

- нерозподілений прибуток (частина прибутку, отриманого внаслідок ефективної діяльності підприємства, що була не розподілена між акціонерами, а знову інвестована у підприємство) [8].

Бутинець Ф.Ф. класифікує власний капітал на:

- інвестований капітал (сума простих і привілейованих акцій за їх номінальною вартістю);

- додатково вкладений капітал;

- подарований капітал (безоплатно отримані активи, безповоротна допомога);

- нерозподілений прибуток (частина прибутку, отриманого внаслідок ефективної діяльності підприємства, яка не була розподілена між акціонерами, власниками, а реінвестована у підприємство) [28].

Коваль Л.В. та Горбатюк В.В. зазначають відмінності у поділу власного капіталу відповідно за вітчизняними та міжнародними стандартами, що спричиняє певні розбіжності у структуризації джерел формування капіталу у компонентах фінансової звітності за МСФЗ та НП(С)БО [29].

Коркушко О.Н. теж вказує на невідповідність у систематизації власного капіталу за міжнародними та вітчизняними стандартами і пропонує, дотримуючись вимог МСФЗ і в структурі власного капіталу, виділяти: інвестований капітал у складі статутного (zareєстрованого) і додаткового (емісійний дохід і курсові різниці, що виникли при інвестуванні капіталу); накопичений капітал у складі реінвестованого капіталу, нерозподіленого прибутку і набутого капіталу (приріст вартості майна від переоцінки основних засобів, безоплатне надходження майна, інвестиційні засоби власників, використані цільові кошти); резервний капітал у складі оцінних і витратних резервів; потенційний капітал - цільове фінансування, цільові надходження та доходи майбутніх періодів [30].

З огляду на різні підходи вчених до структури та класифікації власного капіталу та враховуючи міжнародну практику його обліку, Назарова І. пропонує узагальнену класифікацію його складових, серед яких виділено (рис. 1.2) [22]:

1) інвестований (вкладений) капітал, що включає: zareєстрований капітал (статутний та обов'язковий пайовий капітал); коригуючий капітал (неоплачений та вилучений капітал); додатково вкладений капітал (капітал, інвестований власниками (засновниками, учасниками) понад zareєстровану суму; додатковий пайовий капітал);

2) набутий капітал, що включає: додатково набутий капітал (капітал, сформований за рахунок безоплатно одержаних активів; капітал, сформований за рахунок переоцінки активів; інший додатковий капітал); реінвестований капітал (нерозподілений прибуток (непокриті збитки) та резервний капітал).

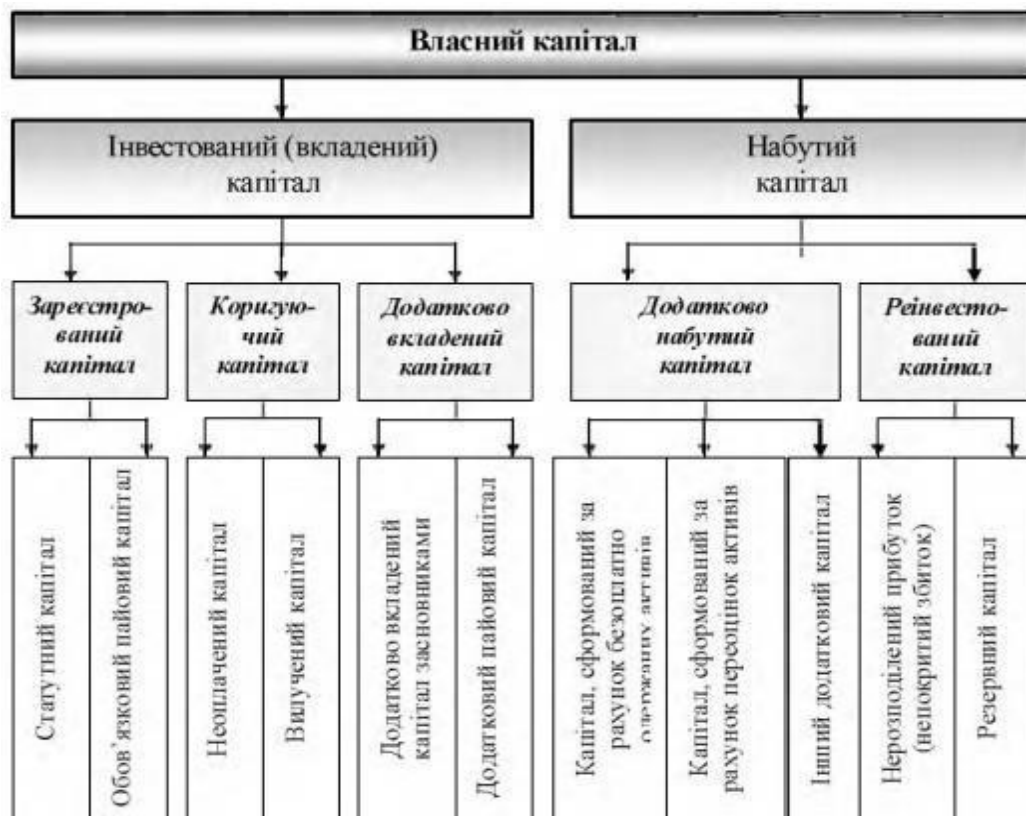


Рис. 1.2. Запропонована структура власного капіталу [22]

Необхідність впровадження вищенаведеної класифікації впливає з потреб збільшення інформативності фінансової звітності щодо відображення у ній власного капіталу. Зокрема, із фінансової звітності наразі важко зрозуміти, яку частку власного капіталу було реально внесено засновниками (власниками). Тому для відображення у звітності фактично внесеного (сплаченого) засновниками капіталу пропонується використовувати показник “Інвестований (вкладений) капітал”. Він має включати зареєстрований капітал, до якого входять суми статутного та обов’язкового пайового капіталу (відображення за даною статтею пайового капіталу загалом можна вважати нелогічним, оскільки він на даний час враховує й додатковий пайовий капітал, що не відповідає природі зареєстрованого капіталу) за виключенням коригуючого (негативного) неоплаченого та вилученого капіталу. До інвестованого капіталу слід також відносити додатково вкладений капітал (капітал, інвестований власниками, засновниками, учасниками понад зареєстровану суму) та додатковий пайовий капітал. У звітності, зокрема, в Балансі, інвестований (вкладений) капітал пропонується відображати у складі власного капіталу загальним записом з розшифровкою окремими позиціями зареєстрованого (рах. 40),

коригуючого (рах. 45, 46) та додаткового (рах. 41) капіталів інвесторів, що дозволить одержувати необхідну інформацію про величину фактично внесеного (сплаченого) засновниками капіталу [22].

За діючим законодавством, зокрема НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2], Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [31], власний капітал включає такі структурні елементи: зареєстрований (пайовий) капітал; капітал у дооцінках; додатковий капітал; резервний капітал; нерозподілений прибуток (непокритий збиток); вилучений капітал; неоплачений капітал.

Безкоровайна Л.В. види капіталу умовно поділяє на три групи (табл. 1.2) [32].

Таблиця 1.2

Структура власного капіталу

Вкладений капітал	Накопичений капітал	Регулюючий капітал
Зареєстрований (пайовий) капітал	Капітал в дооцінках	Вилучений капітал
	Додатковий капітал (за вирахуванням іншого вкладеного капіталу)	
Інший вкладений капітал	Резервний капітал	Неоплачений капітал
	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	

Гильorme Т.В. та Данилова В.Е. також зазначають, що сьогодні не існує єдиної класифікації власного капіталу для потреб обліку. Власний капітал підприємств може формуватися за рахунок внесків власників юридичних та фізичних осіб як резидентів, так і нерезидентів. В умовах глобалізаційних процесів вітчизняні підприємства прагнуть розпочати господарську діяльність на зовнішніх ринках. Ці дві умови потребують уточнення класифікації власного капіталу шляхом відокремлення ознаки – «за способом формування» (рис. 1.3). Це дозволить підприємствам акумулювати інформацію з метою формування управлінських звітів за поділом власного капіталу на національне та іноземне походження [33].

За Міжнародними стандартами фінансової звітності обов'язковим є розкриття інформації про випущений капітал та резерви. Зарубіжні компанії відображають у балансі загальну інформацію про вкладений капітал: кількість акцій, що дозволені до

випуску, випущені та знаходяться в обігу; частку неоплаченого капіталу; номінальну чи юридично визначену (оголошену) вартість акцій; зміну рахунків акціонерного капіталу за період; права, привілеї та обмеження, що стосуються розподілу дивідендів та оплати капіталу; відстрочені дивіденди за привілейованими кумулятивними акціями; викуплені акції; акції, зарезервовані для майбутніх випусків, відповідно до опціонних та продажних контрактів, включаючи їх умови та суми; додатковий капітал (емісійний дохід); додатковий капітал від переоцінки; резерви та накопичений (нерозподілений) чистий прибуток.

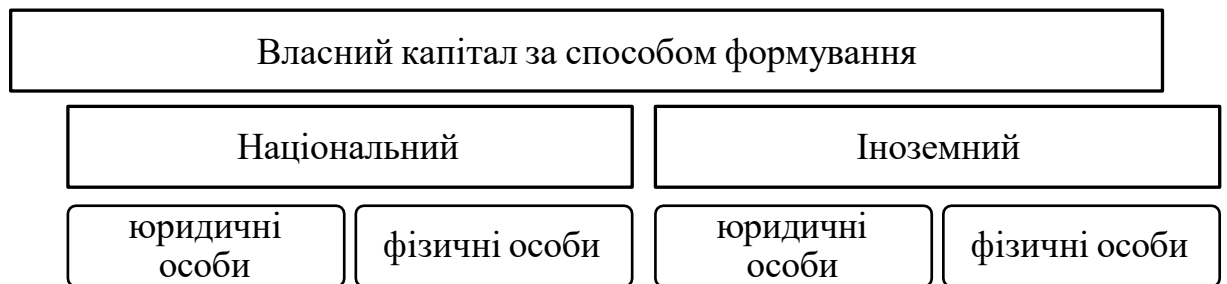


Рис. 1.3. Запропонована класифікаційна ознака власного капіталу
«за способом формування» [33]

Виходячи з того, що сутність будь-якої категорії проявляється через функції, які вона виконує, доцільно розглянути функції власного капіталу. Івченко Л.В., Удовик Н.Л. проаналізували, які функції власного капіталу визначають різні науковці (табл. 1.3) [34].

Як бачимо з табл.1.3, найбільш поширеною є функція відповідальності і захисту прав кредиторів, адже відображений в балансі підприємства власний капітал є для зовнішніх користувачів мірилом відносин відповідальності на підприємстві, а також захистом кредиторів від втрати капіталу. Тобто власний капітал є гарантією захисту прав кредиторів і критерієм відповідальності. Тому гарантійна функція є співзвучною з функцією відповідальності і захисту прав кредиторів, визначеною іншими авторами. Крім гарантії для зовнішніх користувачів, власний капітал виконує захисну функцію – показує, яке значення має власний капітал для власників. Чим більший власний капітал, тим краще захищеним є підприємство від впливу загрозливих для його існування факторів, оскільки саме за рахунок власного капіталу можуть покриватися збитки підприємства [34].

Функції власного капіталу

Виділені функції	Бутинець Ф.Ф.	Вівчар О.Й.	Коваленко Л.О.	Ловінська Л.Г.	Терещенко О.О.	Хом'як Р.Л.
1. Гарантійна (відповідальності і захисту прав кредиторів)	+	+	+	+	+	+
2. Довгострокового фінансування (функція фінансування та забезпечення ліквідності)	+	-	+	+	+	+
3. Розподілу доходів і активів (база для нарахування дивідендів і розподілу майна)	-	+	+	+	+	-
4. Основоположна (функція заснування та введення в дію підприємства)	+	-	-	-	+	+
5. Самостійності і влади	-	+	+	+	-	-
6. Кредитоспроможності	-	+	+	+	-	-
7. Фінансування ризику	-	+	+	-	-	-
8. Компенсації понесених збитків	-	+	+	-	-	-
9. Регулятивна	+	-	-	-	-	+
10. Організаційна	+	+	+	+	+	+
11. Довготермінового кредитування	-	+	-	-	-	-
12. Захисна функція	-	-	-	-	+	-
13. Функція управління та контролю	-	-	-	-	+	-
14. Рекламна (репрезентативна) функція	-	-	-	-	+	-

Важливою є також функція довгострокового фінансування – внески у власний капітал можуть використовуватися для фінансування операційної та інвестиційної діяльності підприємства, а також для погашення заборгованості за позиками, протягом тривалого періоду часу. Крім того, власний капітал служить базою для нарахування дивідендів і розподілу майна, що є важливим для захисту корпоративних прав власників та ефективного розподілу до того чи іншого фонду підприємства. З даною функцією переплітається функція компенсації понесених збитків – тимчасові збитки мають погашатись за рахунок власного капіталу.

При виході засновника з товариства та при ліквідації підприємства визначається частка кожного засновника при розподілі прибутку та збитків, а також у майні підприємства, тим самим реалізується регулятивна функція.

Функція довготермінового кредитування – перебуває в розпорядженні підприємства необмежений час – є аналогічна до функції довгострокового

фінансування, використання останнього терміну є більш доцільнішим, зважаючи на обмеженість кредитування. Власний капітал у частині статутного є фінансовою основою для початку діяльності нового суб'єкта господарювання – функція заснування та введення в дію підприємства або основоположна.

Функція самостійності та влади передбачає, що розмір власного капіталу визначає ступінь незалежності та впливу його власників на підприємство. Частка ж власного капіталу в активах є показником платоспроможності підприємства, що вказує на іншу важливу функцію – кредитоспроможності – у разі надання кредиту, за інших рівних умов, перевагу надають підприємствам з меншою кредиторською заборгованістю і більшим власним капіталом. Крім того, власний капітал фінансує ризикові проекти, під які важко залучити кошти сторонніх інвесторів, що відображає функція фінансування ризику.

Функція заснування та введення в дію підприємства передбачає, що власний капітал у частині статутного є фінансовою основою для запуску в дію нового суб'єкта господарювання.

Функція управління та контролю: згідно із законодавством власники підприємства можуть брати участь в його управлінні.

Ще однією опосередкованою функцією виступає рекламна (репрезентативна) функція – достатній розмір власного капіталу підприємства створює підґрунтя для довіри до нього не тільки з боку інвесторів, а й з боку постачальників факторів виробництва і споживачів готової продукції [1, 7, 8, 34].

1.2. Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку власного капіталу

Основною метою організації обліку власного капіталу є підтримка системи фінансового менеджменту в рішеннях щодо його збереження та забезпечення ефективного контролю за формуванням джерел власних коштів [35].

Основними завданнями організації обліку власного капіталу є:

- 1) забезпечення обліку даних та узагальнення інформації про стан і рух власного капіталу;

- 2) контроль за правильністю і законністю формування власного капіталу;
- 3) своєчасне, повне, правильне відображення розміру і всіх змін власного капіталу;
- 4) контроль за раціональним розподілом прибутку;
- 5) організація аналітичного обліку на рахунках власного капіталу для своєчасного отримання достовірної інформації;
- 6) правильне відображення у регістрах обліку і звітності операцій з власним капіталом [28, 23].

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

Джерелами формування власного капіталу є капітал, внесений його засновниками без визначення терміну їх повернення (вкладений капітал), та капітал, отриманий підприємством у результаті ефективної діяльності, який залишається в його розпорядженні (накопичений капітал).

Важливим об'єктом організації обліку є процес формування статутного капіталу за рахунок вкладів засновників.

Бухгалтерський облік статутного капіталу починається з моменту реєстрації підприємства в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України, а також припиняється в день вибуття підприємства з державного реєстру в результаті завершення діяльності, банкрутства, реорганізації тощо.

Відомості про розмір та порядок утворення статутного капіталу повинні бути зазначені в засновницьких документах підприємства та підлягають обов'язковій реєстрації в державному реєстрі господарчих одиниць. Зміни збільшення чи зменшення розміру статутного (пайового) капіталу також обов'язково мають реєструватися. Сума статутного (пайового) капіталу в балансі підприємства не може бути відмінною від тієї, що зареєстрована в державному реєстрі. Тому не вкладені кошти засновників (учасників) відбиваються в пасиві балансу окремо [35].

Документальне оформлення формування статутного капіталу супроводжується складанням установчого опису майна на основі первинних

документів, таких як договір, акти прийому-передачі, накладні.

Зареєстрований (пайовий) капітал характеризує величину статутного або пайового чи іншого зареєстрованого капіталу відповідно до законодавства і установчих документів, а також внески до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. У бухгалтерському обліку його величина відображена на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал».

Статутний капітал, облік якого ведеться на субрахунку 401 «Статутний капітал», відображає величину зареєстрованого статутного капіталу товариств, державних і комунальних підприємств. Пайовий капітал, облік якого ведеться на субрахунку 402 «Пайовий капітал», відображає суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами. Зареєстрований капітал інших підприємств, зокрема приватних, формування якого передбачено в установчих документах, відображається на субрахунку 403 «Інший зареєстрований капітал» [31].

При відображенні зареєстрованого капіталу на субрахунку 404 «Внески у незареєстрований статутний капітал» показується сума незареєстрованого статутного капіталу. Однак якщо підприємству відмовили у реєстрації такого статутного капіталу, він підлягає поверненню власникам, тому такий капітал нелогічно відносити до зареєстрованого капіталу і відображати на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал». Внески до незареєстрованого статутного капіталу доцільно відображати на окремому рахунку і лише після реєстрації відображати на субрахунку 401 «Статутний капітал» [31].

Накопичений капітал формується з таких складових, як капітал у дооцінках, додатковий капітал, нерозподілений прибуток та резервний капітал. Розмір власного капіталу зменшують несплачений капітал та вилучений капітал.

Формування капіталу в дооцінках здійснюється в процесі діяльності підприємства на підставі таких первинних документів, як виписки банку, прибуткові касові ордери, накладні, акти приймання-передачі, накази, протоколи зборів учасників, довідки та розрахунки бухгалтерії. Джерелами формування капіталу в

дооцінках є обов'язкові та додаткові внески членів спілок у грошовій чи майновій формі. Розмір внесків визначається Статутом товариства або загальними зборами пайовиків та формується за ступенем передачі пайовиками внесків, які можуть вноситися як одноразово, так і протягом періоду, визначеного установчими документами. Аналітичний облік капіталу в дооцінках ведеться в розрізі кожного пайовика за видами внесків.

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) призначено рахунок 41 "Капітал у дооцінках". Залишок на цьому рахунку зменшується у разі уцінки та вибуття зазначених активів, зменшення їх корисності тощо.

Рахунок 41 "Капітал у дооцінках" має такі субрахунки:

411 "Дооцінка (уцінка) основних засобів";

412 "Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів";

413 "Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів";

414 "Інший капітал у дооцінках" [31].

Формування капіталу в дооцінках здійснюється в процесі діяльності підприємства на підставі таких первинних документів, як виписки банку, прибуткові касові ордери, накладні, акти приймання-передачі, накази, протоколи зборів учасників, довідки та розрахунки бухгалтерії. Формування додаткового капіталу підприємства та внесення змін щодо його розміру та формування здійснюється на підставі таких первинних документів, як, зокрема, акти приймання-передачі основних засобів, довідки (розрахунки) бухгалтерії, накладні, виписки банку, установчі договори, рішення зборів учасників.

Інший вкладений капітал включає в себе додаткові внески засновників на добровільних засадах з метою забезпечення розвитку підприємства. Рішення про додаткові внески приймається загальними зборами колективу. Додаткові внески не збільшують суму зареєстрованого капіталу, не порушують співвідношення часток у

статутному капіталі і не реєструються в державних органах. В обліку такий вид капіталу відображається на субрахунку 422 «Інший вкладений капітал» [31, 32].

У корпоративних підприємствах збільшення накопиченого капіталу може відбуватись за рахунок емісійного доходу, який визначається як різниця між продажною вартістю акцій власної емісії та їх номінальною вартістю. Цей вид капіталу відображається на субрахунку 421 «Емісійний дохід». При формуванні власного капіталу підприємства можуть виникати курсові різниці, викликані коливанням курсів валют, що впливає на величину капіталу підприємства. Вони відображаються на субрахунку 423 «Накопичені курсові різниці» [31, 32].

Якщо на підприємство надходять необоротні активи від інших осіб безоплатно, то вони відображаються як збільшення додаткового капіталу підприємства. При цьому використовується субрахунок 424 «Безоплатно отримані необоротні активи». Залишок додаткового капіталу на цьому рахунку зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно одержаних об'єктів необоротних активів і при вибутті таких активів. Також у додатковому капіталі виділяють інший додатковий капітал, зокрема, капітал у сумі вартості необоротних активів, отриманих за договором оренди цілісних майнових комплексів, що відображається на субрахунку 425 «Інший додатковий капітал».

Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку передбачено розподіляти прибуток за напрямками майбутнього використання. Порядок розподілу прибутків та збитків визначається у статуті та засновницькому договорі, а також належить до компетенції загальних зборів засновників. За напрямками використання нерозподіленого прибутку необхідно вести аналітичний облік на певному рахунку. Первинними документами, на підставі яких відображається розподіл нерозподіленого прибутку, є розрахунки та довідки бухгалтерії.

Облік резервного капіталу здійснюється на підставі довідок (розрахунків) бухгалтерів, виписок банку, наказів, рішень зборів учасників. Операції щодо створення резервів оформлюються у вигляді довідки (розрахунку) бухгалтерії. Облік резервного капіталу ведеться на рахунку 43 «Резервний капітал».

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – це вид накопиченого

капіталу, який являє собою фінансовий результат діяльності підприємства після виплати доходів власникам та формування резервного капіталу. Його облік ведеться на рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)». У ньому виділені субрахунки для відображення суми нерозподіленого прибутку – 441, непокритого збитку – 442, а також прибутку, використаного у звітному періоді – 443 [31, 32].

Порядок розподілу прибутків та збитків визначається у статуті та засновницькому договорі, а також належить до компетенції загальних зборів засновників. За напрямками використання нерозподіленого прибутку необхідно вести аналітичний облік на певному рахунку. Первинними документами, на підставі яких відображається розподіл нерозподіленого прибутку, є розрахунки та довідки бухгалтерії.

Крім вкладеного і накопиченого капіталів, в бухгалтерському обліку виділяють також «неоплачений» та «вилучений» капітал. Так, вилучений капітал відображає фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників. Для його обліку використовується рахунок 45 «Вилучений капітал». Неоплачений капітал показує заборгованість засновників господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства. Його облік ведеться на рахунку 46 «Неоплачений капітал». Наявність цих складових частин власного капіталу пояснюється в першу чергу тим, що головним завданням обліку власного капіталу є надання достовірної інформації про наявність реальних активів, що передані підприємству в обмін на корпоративні права або фактично створені в процесі діяльності. Тому дані види капіталу корегують фактичну величину власного капіталу [32].

Первинними документами з обліку вилученого капіталу є платіжні доручення, ПКО, РКО, виписки банку, довідки (розрахунки) бухгалтерії тощо. Відображення в бухгалтерському обліку неоплаченого капіталу відбувається на підставі Статуту, установчих договорів, довідок (розрахунків) бухгалтерії, прибуткових касових ордерів, видаткових касових ордерів, накладних тощо.

Завершальним етапом бухгалтерського обліку є складання фінансової звітності. Інформація про власний капітал представлена у різних формах звітності:

форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», форма № 4 «Звіт про власний капітал» [2].

У Балансі власний капітал відображається у першому розділі пасиву. При заповненні статей Балансу в них переносяться залишки відповідних рахунків.

У Звіті про фінансові результати інформація про власний капітал представлена у розділі II «Сукупний дохід». Сукупний дохід – це зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками). При заповненні відповідних рядків II розділу Звіту про фінансові результати використовуються залишки відповідних рахунків.

Найбільш повно наявність та зміни у власному капіталі представлені у Звіті про власний капітал. При заповненні даної форми звітності частина інформації переноситься з інших форм звітності, а саме: залишок за видами власного капіталу на початок і кінець року – з Балансу; чистий прибуток та інший сукупний дохід за звітний період – зі Звіту про фінансові результати. Однак у Звіті про власний капітал представлена інформація стосовно розподілу прибутку, внесків учасників та вилучення капіталу, для представлення якої потрібна попередня підготовка і відповідна обробка бухгалтерської інформації [32].

Як було зазначено, зміни у складі власного капіталу та його стан на кінець звітного періоду відображає Звіт про власний капітал. Згідно МСБО 1 «Подання фінансової звітності» звіт про зміни у власному капіталі містить таку інформацію:

- загальний сукупний дохід за період, із зазначенням окремо загальних сум, що відносяться до власників материнського підприємства та до неконтрольованих часток;
- для кожного компонента власного капіталу впливи ретроспективного застосування або ретроспективного перерахунку;
- для кожного компонента власного капіталу, зіставлення вартості на початок та на кінець періоду, окремо розкриваючи зміни в результаті: прибутку чи збитку; іншого сукупного доходу; операцій з власниками, які діють згідно з їхніми повноваженнями власників, показуючи окремо внески власників та виплати

власникам, а також зміни у частках власності у дочірніх підприємствах, які не спричинили втрату контролю [36].

Для кожного компонента власного капіталу суб'єкт господарювання подає або у звіті про зміни у власному капіталі, або у примітках аналіз іншого сукупного доходу за статтями; також, необхідно розкривати суми дивідендів, визнаних як виплати власникам протягом цього періоду, а також відповідну суму дивідендів на акцію.

Норми МСБО 1 вимагають розкриття в звіті про зміни у власному капіталі інформації про сукупне коригування кожного компонента власного капіталу, що є наслідком змін в обліковій політиці та, окремо, виправлення помилок. Інформацію про такі коригування розкривають за кожний попередній період та на початок періоду [36].

Об'єктами організації обліку власного капіталу є первинний етап, поточний та узагальнюючий, а об'єктами кожного етапу є номенклатури, носії номенклатур, їх рух та забезпечення [35].

Оскільки операції з обліку власного капіталу не часто відбуваються на підприємстві, документуванню цих операцій приділено менше уваги. Більшість операцій з обліку власного капіталу не має розроблених та затверджених форм первинної документації. Первинними документами операцій з обліку власного капіталу є бухгалтерські довідки, що складаються у вільній формі. Загальні вимоги до первинних документів, облікових реєстрів та бухгалтерської звітності встановлює Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку.

Організація первинного обліку починається з вивчення складу облікових номенклатур. Первинний облік власного капіталу характеризує моменти процесу вкладання (внески, набуття права тощо) або вибір виходу з учасників товариства, покриття збитків тощо.

Для обліку змін у власному капіталі, пов'язаних з рухом основних засобів, матеріалів, грошових коштів, використовують первинні документи, затверджені для відповідного виду активів. Загальні вимоги до первинних документів, облікових реєстрів та бухгалтерської звітності встановлюються Положенням про

документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [37]. Первинні документи складаються на бланках типових форм, затверджених Міністерством статистики України, а також на бланках спеціалізованих форм, затверджених міністерствами та відомствами України, або самостійно розроблених форм, які мають реквізити спеціалізованих чи типових форм.

Під час складання первинних документів для надання їм юридичної сили та доказовості потрібно стежити за їх правильним оформленням, тобто наявністю всіх реквізитів, таких як назва підприємства, установи, від імені яких складений документ, назва документа (форми), код форми, дата й місце складання, зміст господарської операції та її вимірники (в натуральному та вартісному виразах), посади, прізвища та підписи осіб, відповідальних за дозвіл та здійснення господарської операції, а також складання первинного документа [37].

Як зазначено вище, первинними документами обліку операцій з власним капіталом, відповідно до змін як у складі власного капіталу, так і у складі активів та пасивів підприємства, є акт приймання-передачі основних засобів, накладна, акт про приймання матеріалів, прибутковий касовий ордер, виписка банку, довідка бухгалтерії. Первинними документами обліку операцій, які приводять до змін лише у складі власного капіталу та за розрахунками з учасниками, є накази, розпорядження, рішення зборів учасників підприємства, засновницький опис майна та довідка бухгалтерії.

Більшість носіїв номенклатур первинного обліку визначається централізовано в альбомах первинних документів. Якщо немає такого носія, його розробляють самостійно в індивідуальному порядку та затверджують в установленому законодавством порядку. На кожного носія первинного обліку складається графік документообігу.

Первинний облік власного капіталу характеризує моменти процесу вкладення (внески, придбання прав та інші) або вилучення, вихід з учасників, покриття збитків і т.д. Результати відбору номенклатур первинного обліку власного капіталу поміщаються в форму, що має такий вигляд (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Облікові номенклатури первинного обліку

№ п/п	Дані для обліку	Використання облікових даних	У вираженні		В яких носіях інформація з'являється вперше	Примітки
			кількісному	якісному		
1	Внески засновниками	Для обліку вкладень				
	— Прізвище, ім'я, по батькові		—	+		
	— Вид внеску:		+	—		
	гроші		—	+	Касовий прибутковий ордер	
	матеріальні запаси		+	+	Акт приймання	
	засоби праці		+	—	Акт приймання	

Номенклатура повинна бути пов'язана зі структурою власного капіталу: статутний, резервний і т.д. Суть організації руху носія первинного обліку полягає у визначенні процесу його створення як економіко-правового докази і формування основи майбутніх записів у системі обліку.

Організація поточного обліку також починається з вивчення складу облікових номенклатур, які слід відобразити, проте вже в системі облікових реєстрів та різних розрахункових форм [35]. Формування облікових номенклатур поточного обліку складніше, ніж первинного. Основу організації поточного обліку визначають аналітичний та синтетичний облік. Основними носіями поточного обліку власного капіталу є реєстри аналітичного обліку за об'єктами та синтетичного обліку за рахунками, субрахунками та ознаками, рівнями узагальнення. Організація синтетичного обліку першого порядку відбувається на основі системи, яка передбачена планом рахунків з подальшою деталізацією. Основою організації синтетичного та аналітичного обліку власного капіталу є застосування наступних номенклатур (табл. 1.5).

Номенклатури аналітичного і синтетичного обліку власного капіталу підприємства

Вид капіталу	Зміст номенклатур	
	Аналітичного обліку	Синтетичного обліку
Статутний капітал	За кожним засновником (учасником, акціонером)	В цілому по статутному капіталу
Пайовий капітал	За видами капіталу	В цілому по капіталу
Додатковий капітал	За видами капіталу	В цілому по капіталу
Вилучений капітал	За видами акцій (вкладів, паїв)	За видами капіталу
Резервний капітал	За його формуванням та напрямками використання	За видами резервів
Неоплачений капітал	За видами розміщених неоплачених акцій	В цілому по капіталу
Нерозподілений прибуток	За напрямками використання	В цілому сума прибутку

Організація підсумкового (узагальнюючого) обліку починається з виявлення складу облікових номенклатур, які мають бути відображені у відповідних підсумкових носіях облікової інформації. Ці номенклатури є системою показників, що характеризують стан та зміну стану господарських фактів, а саме явищ та процесів, а також активів, пасивів, затрат, доходів та результатів діяльності. Облікові номенклатури узагальнюючого обліку власного капіталу формуються відповідно до узагальнених даних балансу звітного періоду, показників внутрішньогосподарської, фінансової, статистичної та податкової звітності. Організація узагальнюючого обліку залежить від якості організації первинного та поточного обліку підприємства.

Основним носієм узагальнюючого обліку є баланс, який складається за загальноприйнятою формою. Іншими носіями узагальнюючого обліку є різні накопичувальні відомості, таблиці, в яких формуються підсумкові дані для потреб управління та складання різних форм звітності. Формування даних для форми фінансової звітності № 4 «Звіт про власний капітал» та приміток до фінансової звітності є найбільш трудомісткою роботою щодо організації номенклатури [35].

1.3. Теоретико-методичні засади внутрішнього контролю власного капіталу

Необхідність постійного здійснення внутрішнього контролю операцій з власним капіталом зумовлюється потребами власників та керівних органів підприємства в об'єктивній інформації про його поточний стан, резерви зростання, абсолютні розміри, структуру, достовірність облікових операцій та звітних показників та ризики, які виникають в підприємницькій діяльності тощо. Створюючи систему внутрішнього контролю власного капіталу на підприємстві, необхідно чітко встановити його завдання та інформаційні джерела, визначити об'єкти, суб'єкти та контрольні процедури [38].

Усач Б.Ф. основними завданнями контролю власного капіталу визначає перевірку:

- правильності формування і використання (вилучення) власного капіталу;
- дотримання встановленого установчими документами розміру статутного капіталу;
- правильності ведення обліку внесків до статутного капіталу і розрахунків за дивідендами тощо [39].

Мних Є.В. зазначає дещо ширше коло завдань процесу контролю власного капіталу:

- визначення фактичного стану об'єкта дослідження на певний момент: оцінка економічного потенціалу підприємства, його фінансового стану, фінансових ризиків з метою виявлення ознак потенційного банкрутства та запобігання чинникам, що до цього призводять;
- перевірка складу та структури джерел фінансування (власного капіталу) стратегічним напрямкам розвитку підприємства, обсягам та видам його діяльності;
- контроль операцій, спрямованих на формування джерел утворення грошових коштів: перевірка відповідності кожної операції чинному законодавству України, оцінка її доцільності та обґрунтованості;
- контроль оптимізації вартісної структури капіталу, виходячи з потреб підприємства у створенні додаткових джерел фінансування: перевірка

обґрунтованості абсолютної величини та рівня витрат на залучення та обслуговування кожного наявного джерела фінансування;

- контроль операцій щодо розміщення та використання фінансових ресурсів за напрямками витрачання коштів: перевірка відповідності кожної операції чинному законодавству України, оцінка її доцільності та обґрунтованості;

- контроль доходів і витрат як наслідку залучення і використання капіталу підприємства загалом та за окремими операціями;

- організація моніторингу показників фінансової стійкості, платоспроможності та рентабельності власного капіталу з метою мінімізації фінансових ризиків та запобігання банкрутству;

- забезпечення виконання управлінських рішень стосовно формування, розміщення і використання капіталу, своєчасне усунення відхилень у ході виконання цих рішень, запобігання кризовим ситуаціям і банкрутству підприємства [40].

Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. до завдань внутрішньогосподарського контролю статутної діяльності та власного капіталу відносять [41]:

- перевірку дотримання вимог чинного законодавства під час формування власного капіталу;

- встановлення обґрунтованості документального оформлення операцій з власним капіталом;

- оцінка статей бухгалтерського обліку та звітності за операціями з власним капіталом;

- викриття правопорушень в обліку та звітності за операціями з власним капіталом, а також факторів, що спричинили їх настання, вжиття заходів щодо виправлення виявлених порушень.

Під час здійснення контрольних процедур за операціями з власним капіталом необхідно використовувати як інформаційні, так і документальні джерела. Серед інформаційних джерел проведення контролю виокремлюють прогнозні та планові завдання і, звичайно ж, чинне законодавство.

До документальних джерел належать первинні документи з обліку власного капіталу (акти приймання-передачі основних засобів, накладні та акти про приймання матеріалів, прибуткові касові ордери, виписки банку, накази, розпорядження, рішення зборів учасників підприємства, засновницький опис майна, довідки та розрахунки бухгалтерії тощо), реєстри синтетичного та аналітичного обліку за рахунками 4-го класу, Головна книга та фінансові звіти (Баланс підприємства, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, Примітки до річної фінансової звітності).

У процесі внутрішнього контролю перевіряють усі господарські операції в розрізі таких об'єктів власного капіталу: статутний капітал, додатково вкладений капітал, інший додатковий капітал, капітал у дооцінках, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), вилучений капітал, неоплачений капітал.

До суб'єктів, які контролюють операції з власним капіталом, згідно з чинним законодавством, належать загальні збори учасників (для ТзОВ та ТзДВ), загальні збори акціонерів (для акціонерних товариств), ревізійна комісія, наглядова рада (для акціонерних товариств), відділ внутрішнього контролю (для великих підприємств) або окрема посадова особа з контрольними повноваженнями (для невеликих підприємств), інвентаризаційні комісії тощо.

Воськало Н.М. зазначає, що, здійснюючи внутрішній контроль операцій із складовими власного капіталу, використовують процедури перевірки:

- залишків власного капіталу в облікових реєстрах із залишками, зазначеними у головній книзі;
- дотримання умов установчого договору і статуту підприємства;
- повноти та дотримання строків сплати статутного капіталу (аналітичний облік статутного капіталу має вестись за видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо);
- додержання передбаченого розміру резервного та статутного капіталів, а також реінвестування прибутку;
- співвідношення чистих активів підприємства з розміром статутного

капіталу;

- реалізації випущених акцій (для акціонерних товариств);
- відображення операцій з переоцінки необоротних активів за первинними документами, карток і реєстрів обліку та фінансової звітності;
- відображення операцій з безкоштовно отриманими підприємством активами за даними первинних документів, аналітичних та синтетичних реєстрів бухгалтерського обліку;
- руху резервного капіталу на підставі рішень засновників;
- достовірності формування результатів господарської діяльності та відображення даних на субрахунках рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)";
- використання прибутку поточного року;
- погашення заборгованості з неоплаченого капіталу;
- порядку ведення обліку руху власного капіталу;
- достовірності розкриття інформації про власний капітал у балансі і примітках до фінансової звітності [38].

Під час контролю підлягає вся інформація про стан і рух коштів за різновидами кожного капіталу – статутного, пайового, додаткового, резервного, вилученого, неоплаченого, а також інформація при нерозподілені прибутки (непокриті збитки) та кошти забезпечень майбутніх витрат і платежів, страхових резервів.

Завдання контролю власного капіталу полягає в тому, щоб забезпечити контроль формування і цільового використання капіталу [42].

При контролі встановлюють правильність записів за кредитом і дебетом рахунка 40 та реальність виведеного в ньому сальдо. За даними кредиту рахунка 40 перевіряють законність джерел його поповнення за рахунок додаткового, резервного, неоплаченого капіталу, коштів нерозподіленого прибутку, вкладень засновників (учасників). За дебетом цього рахунка перевіряють вилучення статутного капіталу.

Законність створення резервного капіталу підприємства перевіряють відповідно до чинного законодавства та установчих документів. Так, поповнення

цього капіталу здійснюється за рахунок нерозподіленого прибутку і, як правило, використовується на додаткові заходи для поповнення статутного капіталу або для покриття нерозподілених збитків. Джерела утворення та використання резервного капіталу перевіряють за їх видами та напрямками використання, що відображаються в аналітичному обліку.

Для перевірки достовірності операцій, пов'язаних із нерозподіленими прибутками (непокритими збитками), використовується облікова інформація, що відображається на відповідних субрахунках рахунка 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Перевірці підлягають суми нерозподілених прибутків та непокритих збитків поточного і минулого років, а також використання прибутку в поточному році. За даними субрахунку 442 «Непокриті збитки» перевіряють обґрунтованість утворення цих збитків та законність їх списання за рахунок нерозподіленого прибутку або резервного, пайового чи додаткового капіталу [42].

Проблему організації контролю кругообороту капіталу у своїх працях піднімає Камінська Т.Г., яка зазначає, що для організації контролю кругообороту капіталу повинна бути побудована комплексна структурна модель, яка представляє методику контролю компонентів та етапів кругообороту капіталу на всіх рівнях управління підприємством. В основу моделі контролю кругообороту капіталу мають бути покладені його етапи: створення (розширення) підприємства, вкладання капіталу в засоби виробництва (придбання), процеси виробництва готової продукції та її продажу, формування доходів, витрат, фінансових результатів і розподілу чистого прибутку для визначення їх відповідності нормативним документам і політиці господарювання.

Використання такої моделі здійснюється у рамках окремо взятого підприємства. Контроль кругообороту капіталу варто починати з перевірки його високоліквідних складових, а потім переходити до менш ліквідних. Отже, процес дослідження кругообороту капіталу повинен включати в себе два основних, властивих будь-якому системному дослідженню аспекти: вивчення генетичних сторін системи (у даному випадку – це формування капіталу) і вивчення функціональних сторін системи (процесу функціонування капіталу) (рис. 1.3) [43, 44].

В цьому ракурсі Камінська Т.Г. визначає контроль кругообороту капіталу як систему, що забезпечує здійснення контрольних дій на найбільш пріоритетних напрямках діяльності підприємства, а також своєчасне виявлення відхилень її фактичних результатів від очікуваних і прийняття оперативних управлінських рішень, що забезпечують її нормалізацію [43, 44].



Рис. 1.3. Схема контролю кругообороту капіталу [43, 44]

Відповідно, сформульовано, що метою внутрішнього контролю кругообороту капіталу є оцінка відповідності його стадій встановленим параметрам ефективності, узгодженості зі стратегічними та тактичними цілями діяльності підприємства [43, 44].

Завданнями внутрішнього контролю кругообороту капіталу визначено наступні:

- 1) визначення відповідності господарських операцій за стадіями кругообороту загальній політиці діяльності підприємства;
- 2) виявлення непродуктивних втрат, винних осіб, фактів розкрадання майна або його нераціонального використання, відхилень від планових показників, технологічних вимог, кількісних і якісних параметрів продукції;
- 3) підтвердження достовірності облікової інформації щодо фінансових результатів і досягнення критеріїв соціально-економічної ефективності бізнесу [43, 44].

Організація і здійснення внутрішнього контролю кругообороту капіталу можуть відбуватися відповідно до концепції управління витратами за центрами відповідальності, тобто за місцями і центрами управління в порядку, який повторює підпорядкованість структурних одиниць підприємства: робочі місця, підрозділи певного ієрархічного рівня, підприємство в цілому. Відповідальність підрозділів

установлюється за тими їх елементами, які залежать від роботи цих підрозділів, тобто є для даних підрозділів регульованими. При цьому важливим є встановлення контрольованих показників на рівні ділень, бригад. Аналітичний облік за окремими роботами, операціями, функціями всередині підрозділів, що формують центри відповідальності, дає можливість отримати інформаційну базу для здійснення контролю.

На етапі ознайомлення необхідно вивчити організацію кругообороту капіталу і технологічного процесу на підприємстві, умови діяльності. Перед початком перевірки, в першу чергу, перевіряючий повинен ознайомитися з організаційними і технологічними особливостями підприємства, ресурсами, що використовуються. Контроль кругообороту капіталу підприємства організовується наступним чином (рис. 1.4) [43, 44].

Проведене Камінською Т.Г., Царук Н.Г., Ільчак О.В., Гарапко Н.І., Мельник З.Ю. дослідження дає підстави стверджувати, що система контролю на підприємстві повинна створювати умови для застосування різних форм контролю та включати систему раціонального розподілу влади і відповідальності (прав та обов'язків, підзвітності), об'єднуючи:

- а) структуру управління, яка сприяє обміну інформацією та колегіальності при прийнятті рішень;
- б) порядок виявлення конфлікту інтересів керівників або інших посадових осіб та інформування про це спостережної ради та учасників товариства;
- в) систему внутрішніх стандартів; порядок формування внутрішньої інформаційної бази контролю;
- г) ефективну систему внутрішнього контролю, зокрема, за формуванням та розподілом фінансових ресурсів;
- д) порядок залучення до внутрішнього контролю незалежних зовнішніх аудиторів та експертів [43].



Рис. 1.4. Послідовність організації внутрішнього контролю кругообороту капіталу підприємства [43, 44]

Виконання процедур узгодження інформації щодо стану та руху капіталу у розрізі виявлених елементів та контрольних точок за допомогою наведених прийомів сприятиме формуванню достовірної та якісної інформації щодо надійності діючих систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю. Крім того, виділені процедури та етапи, спрямовані на підвищення організаційно-методичного та якісного рівня проведення внутрішнього контролю кругообороту капіталу, розробку рекомендацій щодо підвищення ефективності господарювання, а також посилення контролю в цілому.

Система внутрішнього контролю повинна бути спрямована на створення інформаційної структури на підприємстві таким чином, щоб забезпечувати стійкий фінансовий стан підприємства, якісний рівень корпоративного управління, визначити несприятливі тенденції внутрішнього розвитку підприємства і умов зовнішнього середовища та розглянути можливі альтернативні рекомендації щодо їх подолання.

Удосконалення на підприємстві системи контролю кругообороту капіталу на

підприємствах дозволить суттєво підвищити ефективність усього процесу управління їх діяльністю [43, 44].

Висновки до розділу 1

За результатами проведеного дослідження зроблені наступні висновки.

1. Власний капітал є однією з найбільш використовуваних категорій в економіці; є джерелом формування активів підприємства та гарантією захищеності прав його власників. На думку науковців, власний капітал можна трактувати в трьох аспектах: економічному аспекті — вартість, що продукує додаткову вартість; юридичному аспекті — атрибут відносин власності; обліковому аспекті — джерело формування активів суб'єкта господарювання. Серед вчених-обліковців немає єдиного підходу до визначення власного капіталу. Проаналізувавши підходи різних авторів щодо трактування сутності поняття "власний капітал", найбільш змістовним можна вважати таке визначення цього терміну: власний капітал — сукупність фінансових ресурсів суб'єкта господарювання, що належать йому на правах власності та були створені за рахунок коштів власників підприємства або у результаті його ефективного господарювання, наявність яких забезпечує фінансову стійкість підприємства, тобто можливість та безперервність господарської діяльності та зниження його фінансового ризику.

Класифікація власного капіталу має важливе значення для цілей обліку і контролю. Загалом власний капітал у наукових колах класифікують за різними ознаками: за організаційно-правовою формою підприємства, за економічною природою, за рівнем оплати оголошеного капіталу, за рівнем державної реєстрації, за формою та рівнем відповідальності, за джерелами утворення і походження.

2. Проаналізувавши погляди науковців до визначення функцій власного капіталу, виокремлені наступні: гарантійна (відповідальності і захисту прав кредиторів), довгострокового фінансування (функція фінансування та забезпечення ліквідності), розподілу доходів і активів (база для нарахування дивідендів і

розподілу майна), основоположна (функція заснування та введення в дію підприємства), самостійності і влади, кредитоспроможності, фінансування ризику, компенсації понесених збитків, регулятивна, організаційна, довготермінового кредитування, захисна, управління та контролю, рекламна (репрезентативна).

3. Основними завданнями організації обліку власного капіталу визначені: забезпечення обліку даних та узагальнення інформації про стан і рух власного капіталу; контроль за правильністю і законністю формування власного капіталу; своєчасне, повне, правильне відображення розміру і всіх змін власного капіталу; контроль за раціональним розподілом прибутку; організація аналітичного обліку на рахунках власного капіталу для своєчасного отримання достовірної інформації; правильне відображення у регістрах обліку і звітності операцій з власним капіталом.

4. До завдань процесу контролю власного капіталу віднесені: визначення фактичного стану об'єкта дослідження на певний момент; перевірка складу та структури джерел фінансування (власного капіталу) стратегічним напрямком розвитку підприємства, обсягам та видам його діяльності; контроль операцій, спрямованих на формування джерел утворення коштів; контроль оптимізації вартісної структури капіталу, виходячи з потреб підприємства у створенні додаткових джерел фінансування; контроль операцій щодо розміщення та використання фінансових ресурсів за напрямками витрачання коштів; контроль доходів і витрат як наслідку залучення і використання капіталу підприємства загалом та за окремими операціями; організація моніторингу показників фінансової стійкості, платоспроможності та рентабельності власного капіталу з метою мінімізації фінансових ризиків та запобігання банкрутству; забезпечення виконання управлінських рішень стосовно формування, розміщення і використання капіталу, своєчасне усунення відхилень у ході виконання цих рішень, запобігання кризовим ситуаціям і банкрутству підприємства.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ТОВ «ВЕНТИЛЯТОРНИЙ ЗАВОД «ГОРИЗОНТ»

2.1. Виробничо-економічна характеристика та аналіз фінансового стану ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»

ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт» — українське виробниче підприємство, яке займається виробництвом вентиляторів промислового типу з 1972 року. Як ТОВ «ВЗ «Горизонт» (код ЄДРПОУ 02971340) було зареєстровано 30.05.2000 р. Розмір статутного капіталу складає 998 тис.грн. Юридична адреса: Полтавська обл., Миргородський р-н, м. Гадяч, вул. Гадяцького Договору, 15.

Зареєстрованими видами діяльності ТОВ «ВЗ «Горизонт» є:

- Виробництво промислового холодильного та вентиляційного устаткування;
- Неспеціалізована оптова торгівля;
- Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;
- Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах;
- Вантажний автомобільний транспорт;
- Будівництво житлових і нежитлових будівель.

Основна продукція заводу - промислові вентилятори різної потужності з вуглецевої сталі та різномірних металів від 2 до 12,5 типорозміру (діаметр робочого колеса в дециметрах).

ТОВ «ВЗ «Горизонт» є самостійною одиницею, не має дочірніх підприємств, філій, представництв та інших відокремлених структурних підрозділів.

Організаційна структура товариства складається з органів управління, служб технічного та матеріального забезпечення, виробничих підрозділів, бухгалтерського підрозділу, соціально-побутової сфери та адміністративних служб, зокрема у структурі ТОВ: 2 виробничих цеха, 2 допоміжних цеха, 4

самостійних виробничих дільниць, випробувальна лабораторія, центральна заводська лабораторія, 13 відділів, 1 самостійне бюро, служба охорони праці, служба внутріфінансового контролю, служба надзвичайних ситуацій та захисту персоналу, служба сервісного обслуговування, теплоенергетична служба, юргрупа, служба безпеки, загін охорони підприємства, пункт охорони здоров'я, база відпочинку.

Органами управління і контролю ТОВ «ВЗ «Горизонт» є:

- загальні збори - вищий орган товариства;
- наглядова рада;
- виконавчий орган в особі директора товариства;
- ревізійна комісія.

Середня кількість працівників (осіб) – 687.

Сьогодні на виробничих майданчиках сумарною площею близько 51000 м² розташовуються такі основні види виробництва: розкрійно-заготівельне; ливарне; обробка тиском; механообробне; слюсарно-зварювальне; гальванічне; малярське; виробництво вентиляторів; складання та випробування автономних і неавтономних кондиціонерів, холодильного обладнання; виробництво теплообмінників; виробництво повітряної арматури та пристроїв для систем кондиціонування повітря і вентиляції.

Механообробне виробництво розміщене на кількох спеціалізованих за видах обробки ділянках і оснащено різним обладнанням, в тому числі новітніми обробними центрами з ЧПУ.

Ділянки збирання продукції оснащені необхідним технологічним обладнанням, спеціальними стендами для мийки, сушки, заправки хладоном контурів холодильних машин, обкатки і перевірки параметрів різного устаткування, балансування робочих коліс вентиляторів, перевірки герметичності порожнин теплообмінників та ін.

Сучасний фарбувальний комплекс включає в себе дві фарбувальні лінії для виробів різних габаритів.

Модернізований лабораторно-випробувальний комплекс, оснащений сучасним приладовим устаткуванням, дозволяє проводити всі види випробувань

обладнання пред'явлення його замовнику, а також виконувати прикладні дослідження в області теплотехніки, аеродинаміки, віброакустики. На сьогоднішній день лабораторний комплекс ТОВ «ВЗ «Горизонт» включає теплотехнічну, аеродинамічну, віброударну, механічну, хімічну, санітарно-промислову лабораторії. Унікальні стенди, оснащені необхідною випробувальною оснащенням і засобами вимірювальної техніки, є на всіх виробничих майданчиках групи компаній і дозволяють проводити дослідження різних видів кліматичної техніки з високою точністю вимірювань.

За останнє десятиліття номенклатура продукції збільшилася майже в два рази, значно розширено спектр надаваних послуг.

На ТОВ «ВЗ «Горизонт» виготовляються вентилятори з таких категорій: класичні; дахові; осьові; пилові; димотяги; високого тиску; осьові для сушильних камер.

Багаторічна практика в області розробок і виробництва вентиляційного обладнання, а також розвиток парку сучасного високотехнологічного виробництва, дозволяє вести постійну роботу, спрямовану на поліпшення характеристик і розширення номенклатурної лінійки продукції, що випускається. Вентилятори мають ретельно вивірені аеродинамічні характеристики і проходять обов'язкове динамічне балансування робочих коліс. Зниження шумових характеристик всіх вентиляторів забезпечується за рахунок широкого використання склопластикових деталей в проточній частині вентиляторів.

Послуги, які надаються замовникам: шеф-монтажні і пуско-налагоджувальні роботи на об'єктах замовника, гарантійне обслуговування кліматичного обладнання, дефектація і ремонт, навчання персоналу сервісних підрозділів замовника прийомів діагностики кліматичного обладнання.

Серед номенклатури продукції заводу основне місце займають автономні та неавтономні кондиціонери, центральні та місцеві, вагонні та транспортні, сейсмостійкі для АЕС, загальнопромислові; холодильні машини; осьові та радіальні вентилятори різних виконань; теплообмінники; магістральні апарати обробки повітря (фільтри повітря, відокремлювачі вологи, шумоглушники); охолоджувачі та нагрівачі повітря, повітряна арматура, холодильне обладнання (табл. 2.1,

рис. 2.1).

Таблиця 2.1

Обсяги виробництва та реалізації основних видів продукції
на ТОВ «ВЗ «Горизонт» за 2023 р.

№ з/п	Основний вид продукції	Обсяг виробництва			Обсяг реалізованої продукції		
		у натуральній формі (фізична од. вим.)	у грошовій формі (тис.грн.)	у відсотках до всієї виробленої продукції	у натуральній формі (фіз.од. вим.)	у грошовій формі (тис. грн.)	у відсотках до всієї реалізованої продукції
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Електровентилятори	514	17353	5	551	19445	5
2	Кондиціонери	678	311629	87	685	339065	87
3	Інші вироби	431	35787	8	405	30750	8

Товарний випуск продукції ТОВ «ВЗ «Горизонт» у грошовому виразі у 2023 році склав 374 715 215,00 грн.

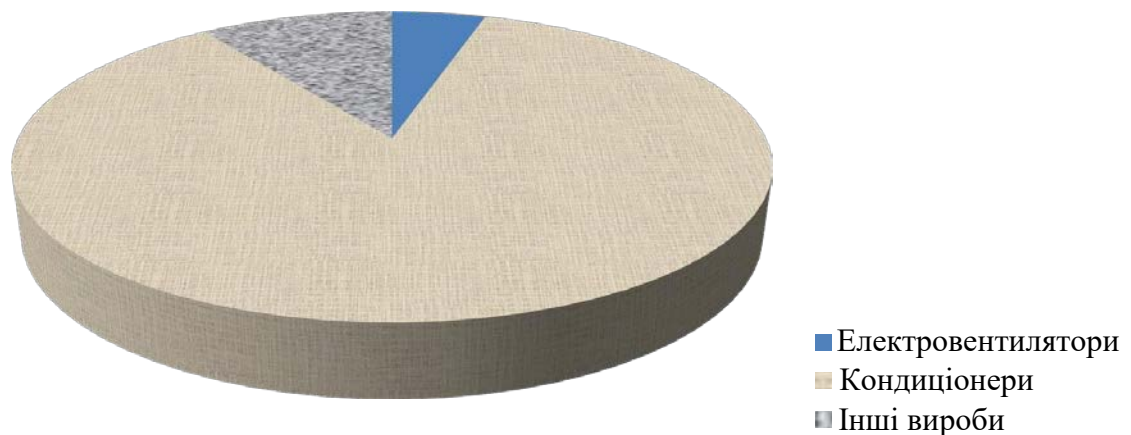


Рис. 2.1. Структура виробництва основних видів продукції

ТОВ «ВЗ «Горизонт» - виробник якісних промислових вентиляторів, що забезпечується винахідливістю інженерів, а також надзвичайною працьовитістю та прискіпливістю відділу технічного контролю. Питанням якості продукції завжди приділялася першочергова увага. Будь-яка продукція, вироблена чітко за кресленнями та усіма вимогами технологічного процесу.

Технічний контроль відбувається в такій послідовності:

1) зовнішній огляд, перевірка якості фарбування, контроль основних геометричних розмірів;

2) перевіряється правильність геометрії робочого колеса, виконання проточної частини, розташування робочого колеса в корпусі, контролюються зазори між переднім диском робочого колеса та колектором, між робочим колесом і язиком;

3) перевіряється функціональність, відсутність биття, зайвої вібрації, неідеальних з'єднань. Вентилятор підключається до електромережі та починає роботу. Вимірюється рівень вібрації, перевіряється відповідність ТУ основних характеристик. Один з головних ворогів - вібрація виробу. З огляду на це, а також можливі несподіванки під час транспортування та монтажу, тому досягається рівень в 2 рази нижчий за необхідний.

На ТОВ «ВЗ «Горизонт» застосовуються наступні системи оплати праці: відрядна система (сплачуються робітники-відрядники, застосування цієї системи сприяє зміцненню матеріальної зацікавленості робітників до результатів праці, збільшенню випуску продукції, удосконаленню організації виробничого процесу, зміцненню трудової дисципліни та підвищенню кваліфікації), почасова система оплати (сплачуються робітники-почасовики, допоміжні робітники, керівники, фахівці, та службовці).

На ТОВ «ВЗ «Горизонт» своєчасно забезпечується державна гарантія мінімальної заробітної плати. Кадрова політика є складовою частиною управлінської та виробничої політики і спрямована на забезпечення усіх видів господарської діяльності підприємства кваліфікованим та компетентним персоналом, тобто вона спрямована на забезпечення рівня кваліфікації її працівників операційним потребам емітента. На підприємстві діє стандарт «Система управління якістю. Людські ресурси», що встановлює вимоги до підбору кадрів, прийому на роботу, управління кваліфікацією персоналу (підготовка та підвищення кваліфікації робочих, навчання робочих новим і суміжним професіям, навчання та підвищення кваліфікації керівників та спеціалістів і т.д.).

Соціальний захист та гарантії персоналу обумовлені у Колективному договорі, який є основним нормативним документом, що згідно з діючим законодавством України, регулює виробничі, трудові та соціально-економічні

відношення, забезпечує соціально-правовий захист працюючих, узгоджує інтереси працівників та адміністрації.

Ступінь конкуренції має значний вплив, оскільки в Україні, країнах Європи і СНД є десятки підприємств, які виробляють або постачають обладнання кондиціонування повітря, арматуру повітряну, електровентилятори, холодильне обладнання. Приорітетними напрямками підвищення конкурентноздатності продукції ТОВ «ВЗ «Горизонт» визначені такі: підвищення технічного рівня виробництва за рахунок впровадження прогресивних технологічних процесів та нового спеціального обладнання та пристроїв; підвищення якісних характеристик продукції шляхом модернізації продукції, яка виготовляється; підвищення надійності продукції; впровадження у виробництво нових матеріалів, методів контролю та інше; сертифікація продукції.

Технічна політика ТОВ «ВЗ «Горизонт» спрямована на збереження ринкових позицій за рахунок розширення номенклатури нової продукції, зміцнення статусу комплексного виробника та постачальника кліматичної техніки. У найближчому майбутньому значним і перспективним ринком збуту продукції повинні стати атомна і теплова енергетика, реконструкція пасажирського рухомого складу залізниць України. У перспективних планах створення та освоєння нових видів кліматичної техніки, значне розширення її номенклатури із створенням типорозмірних рядів, охоплюючи увесь діапазон можливих інтересів споживачів.

Політика ТОВ «ВЗ «Горизонт» щодо досліджень та розробок перед усім спрямована на забезпечення високої конкурентоспроможності продукції, максимальне задоволення відомих та очікуваних вимог та побажань споживачів. З цією метою послідовно проводяться маркетингові дослідження, здійснюються презентаційні заходи, проводяться кваліфікаційні та дослідницькі випробування продукції, досліджуються її експлуатаційні властивості, стан та можливості вдосконалення технології виробництва. Порядок проведення усієї цієї роботи регламентовано комплексом стандартів підприємства чинної системи управління якістю. Роботи проводяться відповідно до плану технічного розвитку ТОВ «ВЗ «Горизонт».

Для характеристики різних аспектів фінансового стану використаємо як

абсолютні показники, так і фінансові коефіцієнти.

Структуру і динаміку активів ТОВ «ВЗ «Горизонт» проаналізовано за даними табл. 2.2. Валюта балансу станом на 31.12.2023 р. склала 528765 тис. грн. Порівняно з початком року підсумок балансу зріс на 17,5 % (рис. 2.2).

Таблиця 2.2

Аналіз структури і динаміки активів ТОВ «ВЗ «Горизонт»

Актив	на 31.12.2021 р.		на 31.12.2022 р.		на 31.12.2023 р.		Темп росту 2023/2022, %	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	В абс. велич.	Темп приросту, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Нематеріальні активи	573	0,20	499	0,11	425	0,08	-74	-14,83
Незавершені капітальні інвестиції	3999	1,38	3984	0,89	13254	2,51	9270	232,68
Основні засоби	53796	18,61	59138	13,14	78099	14,77	18961	32,06
Довгострокова дебіторська заборгованість	1394	0,48	860	0,19	1502	0,28	642	74,65
Всього необоротні активи	59762	20,67	64481	14,33	93280	17,64	28799	44,66
Запаси	65623	22,70	135732	30,16	169232	32,01	33500	24,68
Поточна дебіторська заборгованість	56826	19,66	99139	22,03	135502	25,63	36363	36,68
Гроші та їх еквіваленти	105462	36,48	150069	33,35	126661	23,95	-23408	-15,60
Інші оборотні активи	1388	0,48	576	0,13	4081	0,77	3505	608,51
Всього оборотні активи	229299	79,33	385524	85,67	435485	82,36	49961	12,96
Баланс	289061	100	450005	100	528765	100	78760	17,50

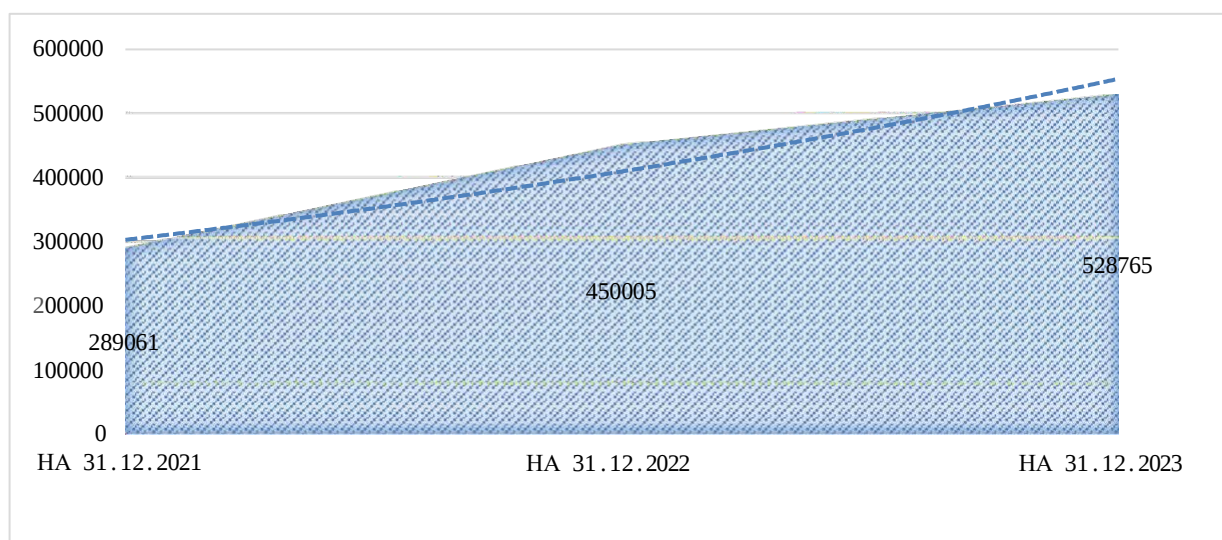


Рис.2.2. Динаміка валюти балансу ТОВ «ВЗ «Горизонт»

У структурі активів необоротні активи на кінець 2023 року займали 17,64%, оборотні — 82,36%. Протягом року структура активів зазнала незначних змін - частка оборотних активів зменшилась з 85,67% до 82,36%, відповідно, частка необоротних активів збільшилась з 14,33% до 17,64%.

На кінець 2023 р. вартість основних засобів склала 78099 тис.грн., що на 32,06% більше початку року; незавершені капітальні інвестиції склали 13254 тис.грн., що більше початку року у 2,33 рази.

Вартість нематеріальних активів на кінець 2023 року склала 425 тис. грн., що менше початку року на 74 тис.грн (11,44%). У складі активів їх частка вкрай мала - 0,08% на кінець 2023 року.

Балансова вартість запасів на кінець звітного періоду складає 169232 тис. грн., протягом року їх вартість збільшилась на 24,68%; поточна дебіторська заборгованість - 135502 тис.грн., протягом року її вартість збільшилась на 36,68%; грошові кошти - в сумі 126661 тис.грн., протягом року їх величина зменшилась на 15,6% (рис. 2.3).

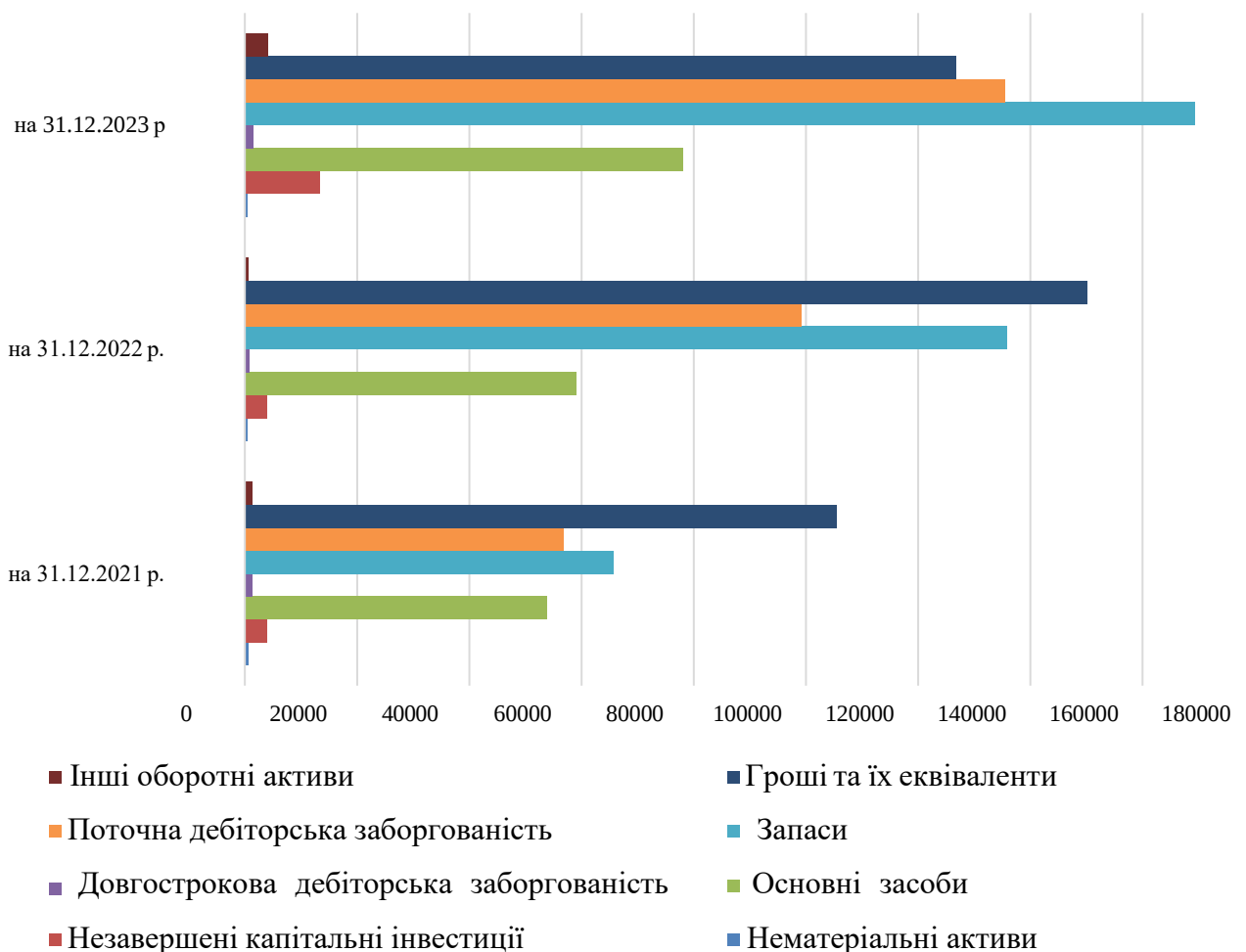


Рис. 2.3. Склад та динаміка активів ТОВ «ВЗ «Горизонт»

Відносно структури активів слід зазначити, що частка основних засобів на кінець 2023 року склала 14,77%, запасів – 32,01%, поточної дебіторської заборгованості – 25,63%, грошей та їх еквівалентів – 23,95%. Відмічається велика частка грошей та їх еквівалентів (рис. 2.4).

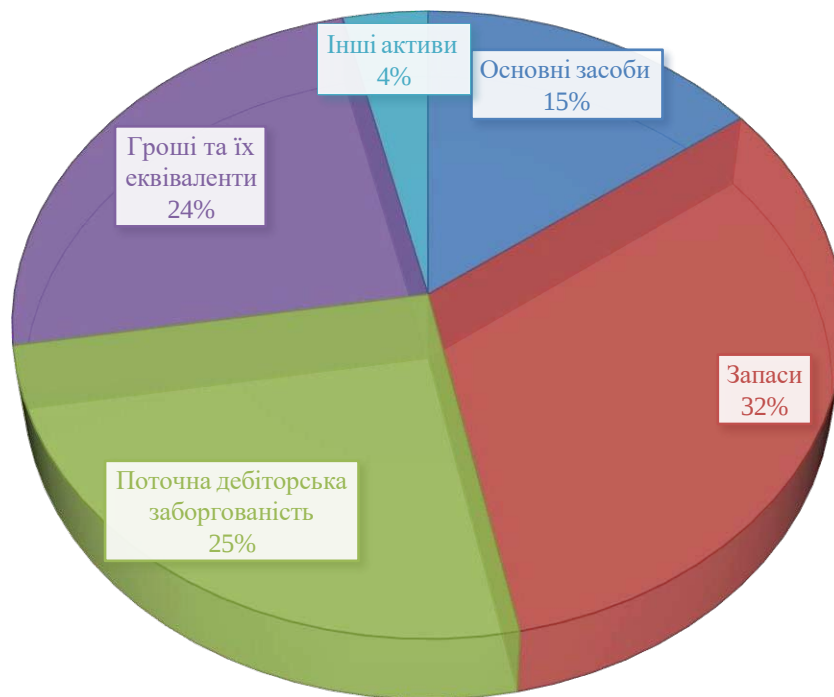


Рис. 2.4. Структура майна підприємства ТОВ «ВЗ «Горизонт» у 2023 році

Структуру і динаміку пасивів підприємства проаналізовано за даними табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Аналіз джерел формування майна ТОВ «ВЗ «Горизонт»

Пасив	на 31.12.2021 р.		на 31.12.2022 р.		на 31.12.2023 р.		Темп приросту 2023/2022, %	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Власний капітал	220548	76,30	271060	60,23	365445	69,11	94385	34,82
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	457	0,16	523	0,12	539	0,10	16	3,06
Поточні зобов'язання і забезпечення	68056	23,54	178422	39,65	132781	25,11	-45641	-25,58
Баланс	289061	100,00	450005	100	528765	100	78760	17,50

В структурі джерел коштів ТОВ «ВЗ «Горизонт» найбільшу питому вагу займає власний капітал: 76,3%, 60,23% та 69,11% відповідно на кінець 2021, 2022 і 2023 року. Протягом 2023 року його частка збільшилась майже на 9%. Поточні зобов'язання на кінець року склали 25,11%, довгострокові зобов'язання і забезпечення – 0,1% (рис. 2.5).

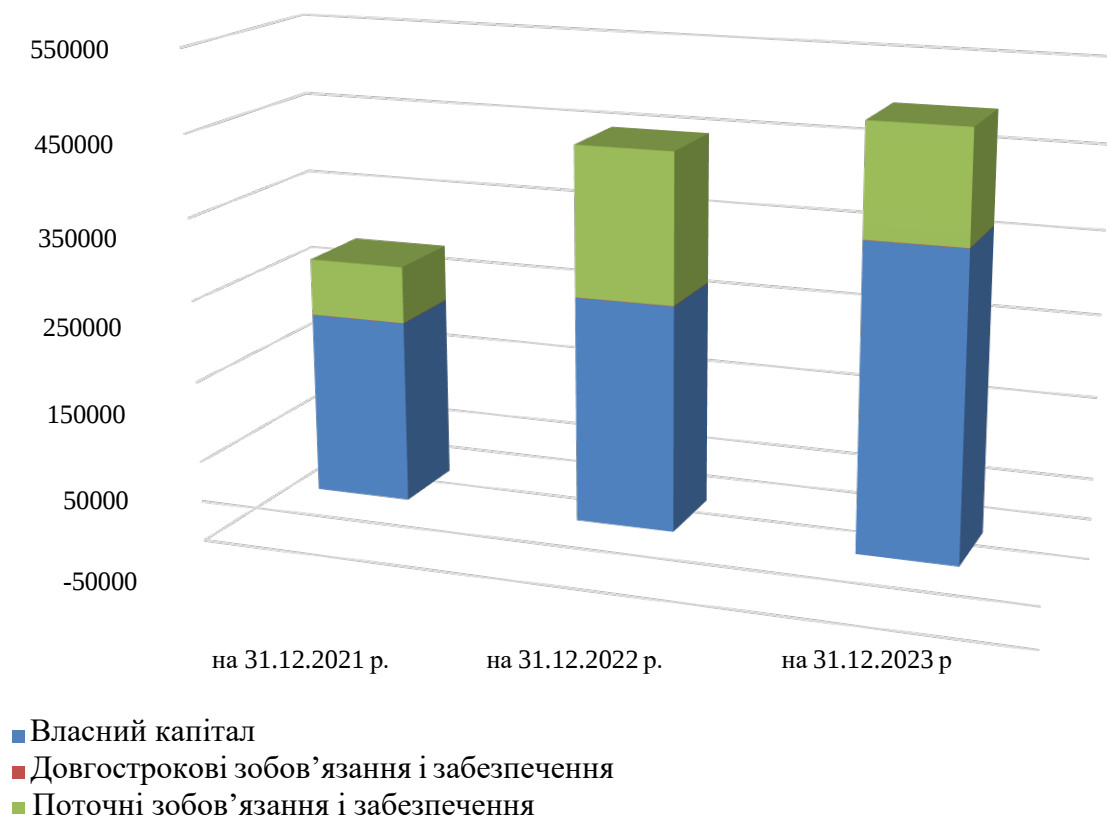


Рис. 2.5. Склад та структурна динаміка пасивів ТОВ «ВЗ «Горизонт»

Протягом 2023 року вартість власного капіталу збільшилась на 94385 тис.грн (34,82%), поточні зобов'язання – зменшились на 45641 тис.грн. (25,58%). Структура капіталу протягом року змінилась у бік покращення, оскільки збільшилась частка власного капіталу, що може свідчити про задовільну фінансову політику підприємства.

Аналіз складу і динаміки власного капіталу проводиться на підставі даних пасиву балансу і звіту про власний капітал за допомогою табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Аналіз складу і динаміки власного капіталу

Найменування показника	на 31.12.2021 р.		на 31.12.2022 р.		на 31.12.2023 р.		Темп приросту 2023/2022, %	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Зареєстрований капітал	998	0,45	998	0,37	998	0,27	0	0
Додатковий капітал	26380	11,96	26380	9,73	26380	7,22	0	0
Резервний капітал	108	0,05	108	0,04	108	0,03	0	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	193062	87,54	243574	89,86	337959	92,48	94385	38,75003
Разом	220548	100	271060	100	365445	100	94385	34,8207

Як видно з табл. 2.4, власний капітал складається із зареєстрованого капіталу, додаткового та резервного капіталу, нерозподіленого прибутку (непокритого збитку). Загальна величина власного капіталу на кінець року складає 365445 тис.грн., протягом року вона збільшилась на 34,82% за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку. Взагалі, протягом останніх років власний капітал підприємства має стійку тенденцію до збільшення (рис. 2.6).

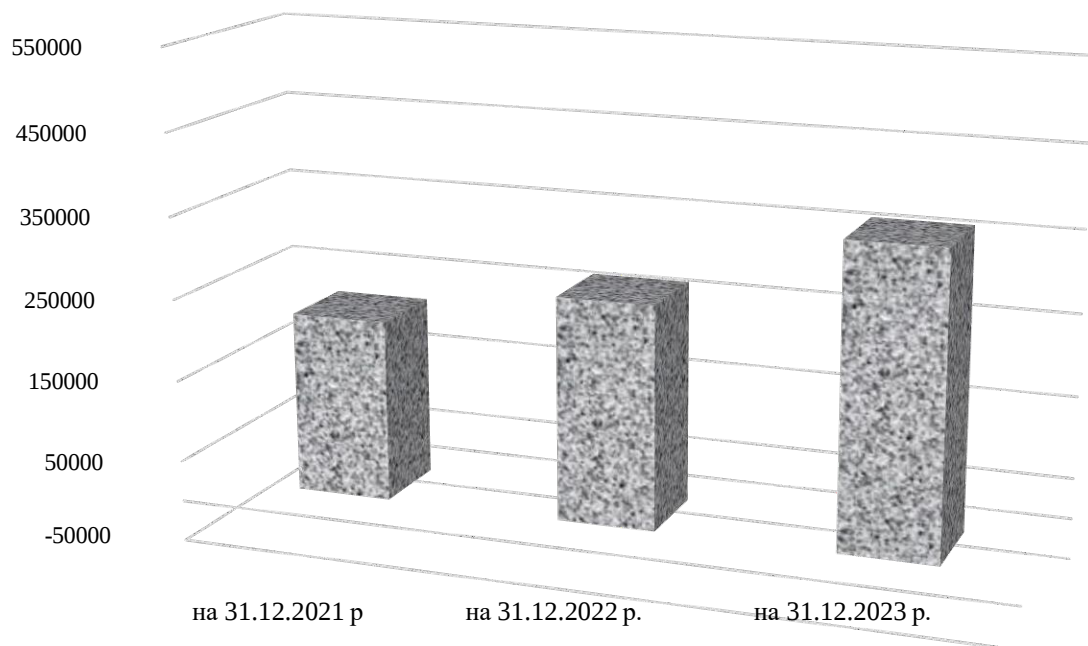


Рис. 2.5. Динаміка власного капіталу ТОВ «ВЗ «Горизонт»

У структурі власного капіталу ТОВ «ВЗ «Горизонт» найбільшу частку займає нерозподілений прибуток – 92,48% на кінець аналізованого року.

Статутний капітал станом на 31.12.2023 року склав 998 тис. грн., згідно суми зафіксованої в Статуті. Протягом періоду, розмір статутного капіталу не змінювався, акції ТОВ «ВЗ «Горизонт» не вилучались, додаткового випуску не відбувалось. Нарахування та виплати дивідендів у 2023 році не було.

Акції випущені у бездокументарній формі. Статутний капітал поділено на 19957919 простих іменних акцій, номінальною вартістю 0,05 грн кожна. Станом на 31.12.2023 р. власниками простих іменних акцій є 2039 осіб, які в статутному капіталі володіють: фізичні особи 2031 особа, відсоток акцій в статутному капіталі 99,451060, та 8 юридичних осіб, які володіють 0,548940 акцій в статутному капіталі.

Додатковий капітал станом на 31.12.2023 р. становив 26380 тис. грн., резервний капітал – 108 тис.грн. Нерозподілений прибуток станом на 31.12.2023 року складає 337959 тис. грн.

Основні показники, які характеризують платоспроможність ТОВ «ВЗ «Горизонт» наведені в табл. 2.5. Коефіцієнт абсолютної ліквідності – характеризує яка частка короткострокових зобов'язань може бути погашена негайно, тобто за рахунок грошових коштів. Коефіцієнт загальної ліквідності – характеризує те, наскільки обсяг поточних зобов'язань можливо погасити за рахунок всіх оборотних активів. Коефіцієнт фінансової стійкості (автономії) – свідчить про питому вагу власних коштів у загальній сумі коштів, вкладених в його діяльність. Коефіцієнт фінансового ризику – свідчить про залежність підприємства від позикових коштів.

Таблиця 2.5

Показники платоспроможності ТОВ «ВЗ «Горизонт»

№ п/п	Показник	Нормативне значення	На 31.12.2021	На 31.12.2022	На 31.12.2023
1	Коефіцієнт покриття	2,0	3,37	2,16	3,28
2	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2 – 0,35	1,55	0,84	0,95
3	Коефіцієнт автономії	≥ 0,5	0,76	0,6	0,69
4	Коефіцієнт фінансового ризику	<1 зменшення	0,31	0,66	0,36

Як видно з табл. 2.5, значення показників ліквідності вище їх нормативних значень, що свідчить про те, що ліквідність підприємства забезпечена. Підприємство фінансово стійке, про що свідчить значення коефіцієнту автономії – 0,69 на кінець 2023 року. Залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування трохи збільшилась на кінець 2022 року. Слід зазначити, що за 2023 рік майже по всім показникам спостерігається тенденція їх покращення.

Таким чином, аналіз коефіцієнтів ліквідності показує, що ТОВ «ВЗ «Горизонт» своєчасно погашає свою заборгованість кредиторам, коефіцієнт фінансової стійкості (платоспроможності) характеризує товариство як фінансово-стійке підприємство.

У 2023 році ТОВ «ВЗ «Горизонт» отримало чистий прибуток у розмірі 94385 тис. грн., що майже у 2 рази вище прибутку минулого року (50512 тис. грн). За

останні 3 роки відбувається стійке збільшення прибутку, що свідчить про підвищення ефективності діяльності (рис. 2.6).

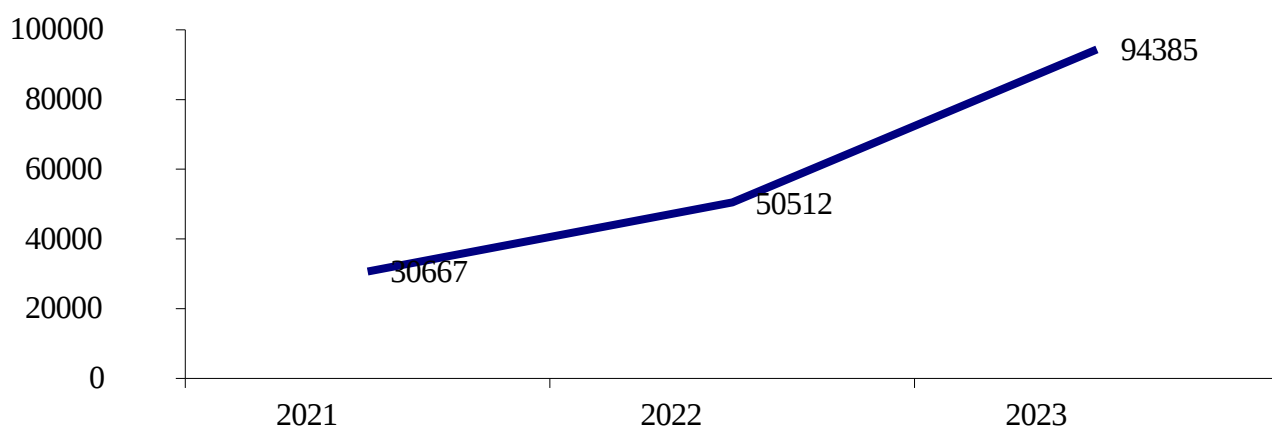


Рис.2.6. Динаміка чистого прибутку ТОВ «ВЗ «Горизонт»

Основні показники рентабельності ТОВ «ВЗ «Горизонт» наведені в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Показники рентабельності ТОВ «ВЗ «Горизонт»

Показник	2021	2022	2023
Рентабельність активів	0,12	0,14	0,19
Рентабельність власного капіталу	0,15	0,21	0,30

Показники рентабельності характеризують відносну прибутковість підприємства з різних позицій. Рентабельність активів визначається як відношення чистого прибутку до середньої за період (середньорічної) вартості активів. Показник рентабельності активів характеризує відсоток прибутковості активів підприємства за певний період. Рентабельність активів ТОВ «ВЗ «Горизонт» у 2023 році склала 0,19, тобто кожна гривня активів принесла 19 коп. прибутку. Порівняно з 2022 роком вона незначно зросла.

Рентабельність власного капіталу обчислюється як процентне відношення чистого прибутку за рік до середньорічної величини власного капіталу. Цей показник характеризує відсоток прибутковості власного капіталу і є критерієм ефективності інвестування коштів власників у дане підприємство. Рентабельність власного капіталу у 2023 році склала 0,3, тобто кожна гривня вкладеного капіталу приносить 30 коп. прибутку. Протягом 3 років спостерігається підвищення

ефективності діяльності (рис. 2.7).

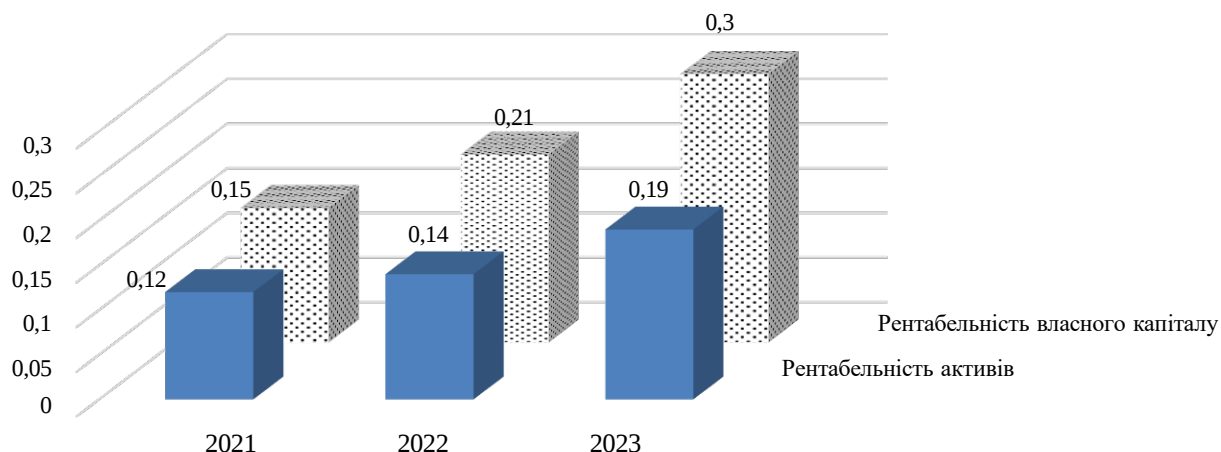


Рис.2.7. Динаміка показників рентабельності ТОВ «ВЗ «Горизонт»

Отже, ТОВ «ВЗ «Горизонт» працює рентабельно, спостерігалась тенденція росту ефективності.

2.2. Організація бухгалтерського обліку власного капіталу на ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»

Товариство прийняло міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) в якості основи для підготовки своєї фінансової звітності 01.01.2011 р. Фінансова звітність складена з використанням інформації фінансової звітності за МСФЗ (IFRS.IAS) станом на 31.12.2023 р. Облікова політика розкриває основи, стандарти, правила та процедури обліку, які ТОВ «ВЗ «Горизонт» використовує при веденні обліку та складанні фінансової звітності відповідно до МСФЗ.

Для ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності на ТОВ «ВЗ «Горизонт» виданий наказ «Про облікову політику підприємства» № 23 від 26.04.2022 р.

Ведення бухгалтерського обліку в ТОВ «ВЗ «Горизонт» комп'ютеризовано.

Облік статутного капіталу здійснюється на рахунку 40 «Зареєстрований капітал». Записи по рахунку 40 виконуються тільки у разі збільшення або зменшення статутного капіталу, які здійснюються в установленому порядку, та після внесення відповідних змін в установчі документи підприємства.

Рахунок 40 "Зареєстрований капітал" призначено для обліку та узагальнення інформації про стан і рух статутного й іншого зареєстрованого капіталу підприємства відповідно до законодавства і установчих документів, а також внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. За кредитом рахунку 40 "Зареєстрований капітал" відображається збільшення зареєстрованого і пайового капіталу, а також надходження внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу, за дебетом - його зменшення (вилучення).

Рахунок 40 "Зареєстрований капітал" має такі субрахунки:

401 "Статутний капітал";

404 "Внески до незареєстрованого статутного капіталу".

На субрахунку 401 "Статутний капітал" відображається статутний капітал підприємства. За кредитом субрахунку 401 "Статутний капітал" відображається збільшення статутного 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.

На субрахунку 404 "Внески до незареєстрованого статутного капіталу" відображаються внески, які надходять для формування статутного капіталу 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.

Рахунок 41 "Капітал у дооцінках" призначено для обліку і узагальнення інформації про дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів, які 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.

Рахунок 41 "Капітал у дооцінках" має такі субрахунки:

411 "Дооцінка (уцінка) основних засобів";

412 "Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів";

413 "Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів";

414 "Інший капітал у дооцінках".

На субрахунку 411 "Дооцінка (уцінка) основних засобів" узагальнюється інформація про дооцінки об'єктів основних засобів, уцінки таких об'єктів в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 412 "Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів" узагальнюється інформація про дооцінки об'єктів нематеріальних активів, уцінки таких об'єктів в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 413 "Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів" узагальнюється інформація про зміну балансової вартості об'єкта хеджування при значенні коефіцієнта ефективності хеджування грошових потоків у межах, визначених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, та віднесення сум до первісної вартості фінансових активів чи фінансових зобов'язань або до складу інших доходів (витрат).

На субрахунку 414 "Інший капітал у дооцінках" узагальнюється інформація про інший капітал у дооцінках, не відображений на інших субрахунках.

Наприклад, при дооцінці основних засобів робляться такі записи.

Сума першої дооцінки збільшує капітал в дооцінках:

Дт 10 Кт 411 (на суму дооцінки залишкової вартості об'єкта);

Дт 10 Кт 131 (на суму дооцінки зносу об'єкта).

У такому самому порядку відображаються результати усіх подальших дооцінок, проведених «в одному напрямку» (тобто при дооцінці вже раніше за дооцінені об'єкти або при уцінці вже раніше уцінених об'єктів).

Сума чергової (останньої) дооцінки в межах перевищення включається до складу доходів звітної періоду.

Різниця спрямовується на збільшення капіталу в дооцінках:

Дт 10 Кт 746 (на суму дооцінки залишкової вартості — в межах попередніх уцінок, які були включені до складу витрат);

Дт 10 Кт 411 (на суму перевищення дооцінки залишкової вартості над сумою попередніх уцінок, які були включені до складу витрат);

Дт 10 Кт 131 (на суму дооцінки зносу об'єкта).

Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок включається до складу нерозподіленого прибутку проводкою Дт 411 Кт 441 при вибутті раніше переоціненого об'єкта ОЗ. Періодичність підприємство визначає в наказі про облікову політику. При цьому, суми дооцінки необоротних активів віднесли до складу додаткового капіталу і відобразили відповідно у балансі.

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.

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

Рахунок 42 "Додатковий капітал" має такі субрахунки:

421 "Емісійний дохід";

424 "Безоплатно одержані необоротні активи";

425 "Інший додатковий капітал".

На субрахунку 421 "Емісійний дохід" відображається прибуток (збиток) від продажу, випуску або анулювання інструментів власного капіталу. Сума перевищення збитку від зазначених операцій над залишком емісійного доходу відображається за дебетом рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)".

На субрахунку 424 "Безоплатно одержані необоротні активи" відображається вартість необоротних активів, безоплатно одержаних підприємством від інших осіб. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно одержаних об'єктів необоротних активів (окрім землі) і при вибутті таких активів і землі.

Наприклад, бухгалтерська проводка оприбуткування основних засобів:

Дт 10 «Основні засоби» Кт 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» — справедлива вартість основних засобів.

Строк корисного використання безоплатно отриманого основного засобу встановлюється при визнанні його активом та зарахуванні на баланс. Амортизація в бухгалтерському обліку нараховується за час його експлуатації, починаючи з наступного місяця після зарахування на баланс. Об'єктом амортизації є вартість основного засобу.

Згідно з вимогами Плану рахунків залишок додаткового капіталу на субрахунку 424 зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно одержаних об'єктів необоротних активів та при їх вибутті. Дохід у бухгалтерському обліку визнається на субрахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» в сумі амортизації такого основного засобу одночасно з її нарахуванням.

У бухгалтерському обліку нарахування амортизації основного засобу відображається таким чином:

Дт 23 (91,92,93,94) Кт 131 «Знос основних засобів» — сума нарахованого зносу;

Дт 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» Кт 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» — зменшення капіталу і одночасне визнання доходу в частині амортизаційних відрахувань.

На субрахунку 425 "Інший додатковий капітал" обліковують інші види додаткового капіталу, які не можуть бути включені до наведених вище субрахунків, зокрема капітал у сумі вартості необоротних активів, отриманих за договором оренди цілісних майнових комплексів.

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

Формування резервного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку:

Дт 443 Кт 43.

Покриття за рахунок резервного капіталу збитків підприємства : Дт 43 Кт 442.

Аналітичний облік резервного капіталу не ведеться.

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. 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:

441 "Прибуток нерозподілений";

442 "Непокриті збитки";

443 "Прибуток, використаний у звітному періоді".

На субрахунку 441 "Прибуток нерозподілений" відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 442 "Непокриті збитки" відображаються непокриті збитки. Їх списання здійснюють за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, чи додаткового капіталу тощо.

На субрахунку 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді" відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді. Сальдо на цьому субрахунку у кінці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 та/або 442 з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків.

Сума нерозподіленого прибутку зменшується за рахунок нарахованих дивідендів та відрахувань до резервного капіталу. Сума непокритого збитку зменшує розмір власного капіталу товариства.

Фінансовий результат діяльності підприємства визначається на підставі рахунка 79 «Фінансові результати». Під час визначення прибутку складається запис: Дт 79 «Фінансові результати» Кт 441 «Прибуток нерозподілений».

При визначенні непокритого збитку: Дт 442 «Непокриті збитки» Кт 79 «Фінансові результати».

Використання прибутку на сплату дивідендів відображається за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» в кореспонденції з рахунками 67 «Розрахунки з учасниками» при нарахуванні дивідендів і відображається записом:

Дт 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» Кт 67 «Розрахунки з учасниками».

У кінці року сальдо субрахунку 443 списується за рахунок нерозподіленого прибутку записом: Дт 441 «Нерозподілений прибуток» Кт 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

Нарахування і виплата дивідендів відображаються на субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» рахунка 67 «Розрахунки з учасниками». На субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковуються дивіденди, нараховані учасникам власних простих і привілейованих акцій (часткою у статутному капіталі) за рахунок прибутку або ж інших, передбачених статутними документами, джерел.

За кредитом рахунка 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» проводиться збільшення заборгованості підприємства перед засновниками і учасниками, за дебетом — її зменшення (виплата дивідендів) (табл.2.7), у т.ч. реінвестування дивідендів.

Таблиця 2.7

Бухгалтерський облік дивідендів

	Зміст операції	Бухгалтерський облік	
		Д-т	К-т
1	Нараховані дивіденди	443	671
2	Виплата дивідендів засновникові	671	311,301
3	Списання використаного прибутку за рахунок нерозподіленого прибутку	441	443

Аналітичний облік ведеться за кожним акціонером.

Слід зазначити, що на субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковуються дивіденди, нараховані учасникам власних простих акцій без поділу на відповідні субрахунки, зокрема засновникам – фізичним особам та засновникам – юридичним особам.

Виправлення помилок за минулий рік, що виявлені в поточному році, відображається кореспонденцією рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" з рахунками бухгалтерського обліку відповідних об'єктів класів 1-6.

За рахунок чистого прибутку, що залишається в розпорядженні ТОВ «ВЗ «Горизонт»:

виплачуються дивіденди;

створюється та поповнюється резервний капітал;

накопичується нерозподілений прибуток (покриваються збитки).

Резервний капітал ТОВ «ВЗ «Горизонт» формується у розмірі не менше ніж 15 відсотків його статутного капіталу.

Стосовно резервного капіталу слід зазначити, що його величина (108 тис грн), яка складає 10,8% від величини статутного капіталу, не відповідає нормам статуту, де передбачено, що резервний капітал формується у розмірі не менше ніж 15 відсотків статутного капіталу ТОВ «ВЗ «Горизонт».

Резервний капітал формується шляхом щорічних відрахувань від чистого прибутку ТОВ «ВЗ «Горизонт» або за рахунок нерозподіленого прибутку.

Резервний капітал створюється для покриття збитків ТОВ «ВЗ «Горизонт» та інших напрямів використання згідно з чинним законодавством.

За рішенням вищого органу ТОВ «ВЗ «Горизонт» можуть бути створені інші фонди.

Нормативи відрахувань до інших фондів, порядок їх формування та використання затверджуються вищим органом ТОВ «ВЗ «Горизонт».

Напрями використання додаткових фінансових ресурсів ТОВ «ВЗ «Горизонт», отриманих за рахунок накопичення нерозподіленого прибутку, затверджуються загальними зборами акціонерів.

Виплата дивідендів власникам акцій одного типу та класу має відбуватися пропорційно до кількості належних їм цінних паперів, а умови виплати дивідендів (зокрема щодо строків, способу та суми дивідендів) мають бути однакові для всіх власників акцій. За акціями одного типу та класу нараховується однаковий розмір дивідендів.

ТОВ «ВЗ «Горизонт» виплачує дивіденди виключно грошовими коштами.

Рішення про виплату дивідендів та їх розмір приймається загальними зборами ТОВ «ВЗ «Горизонт». Виплата дивідендів здійснюється з чистого прибутку звітного року та/або нерозподіленого прибутку на підставі рішення загальних зборів ТОВ «ВЗ «Горизонт» у строк, що не перевищує шість місяців з дня прийняття загальними зборами рішення про виплату дивідендів. У разі прийняття загальним зборами рішення щодо виплати дивідендів у строк, менший ніж передбачено статутom, виплата дивідендів здійснюється у строк, визначений загальними зборами.

Для кожної виплати дивідендів наглядова рада ТОВ «ВЗ «Горизонт» встановлює дату складення переліку осіб, які мають право на отримання дивідендів, порядок та строк їх виплати. Дата складення переліку осіб, які мають право на отримання дивідендів, визначається рішенням наглядової ради, але не раніше ніж через 10 робочих днів після дня прийняття такого рішення наглядовою радою.

Для відображення операцій з викупу акцій використовується рахунок 45 «Вилучений капітал», по дебету якого, відображається фактична собівартість викуплених у власних акціонерів акцій, а по кредиту - вартість анульованих чи перепроданих акцій. Фактична собівартість викуплених акцій складається зі справедливої вартості фінансових інструментів, наданих в обмін на акції, і витрат, що безпосередньо пов'язані з їхнім придбанням (комісійні, обов'язкові збори і платежі при передачі цінних паперів тощо). У той же час статутний капітал продовжує враховуватися по номінальній вартості.

Яка-небудь зміна власного капіталу від викупу й анулювання власних акцій являє собою передачу між тими акціонерами, що віддали свою частку, і тими, котрі продовжують тримати акції, і тому не є прибутком чи збитком підприємства. Тому прибуток чи збиток від продажу чи анулювання акцій відображається збільшенням чи відповідно зменшенням додаткового вкладеного капіталу. Якщо його не вистачає, сума перевищення від збитку відображається зменшенням нерозподіленого прибутку чи збільшенням непокритого збитку.

Найбільш важливими об'єктами організації обліку власного капіталу є такі складові облікового процесу: облік статутного капіталу, облік формування і

використання резервів підприємства, визначення й облік фінансових результатів, облік додаткового капіталу. Ведення обліку таких операцій обмежується використанням довідок бухгалтерії, що складаються в довільній формі (табл. 2.8.)

Таблиця 2.8

Первинні документи з обліку операцій з власним капіталом

Господарська операція	Документ	Вплив операції на складову власного капіталу
1	2	3
Зміна облікової політики	Довідка бухгалтерії	Збільшує або зменшує нерозподілений прибуток (непокритий збиток)
Виправлення помилок	Довідка бухгалтерії	Збільшує або зменшує нерозподілений прибуток (непокритий збиток)
Переоцінка основних засобів, незавершеного будівництва та нематеріальних активів	Довідка бухгалтерії	Збільшує або зменшує інший додатковий капітал
Вибуття раніше дооцінених об'єктів необігових активів	Акт приймання-передачі основних засобів, довідка бухгалтерії	Зменшення додаткового капіталу та збільшення нерозподіленого прибутку
Визначення фінансового результату за звітний період	Довідка бухгалтерії	Отримання прибутку або збитку
Розподіл прибутку, виплати власникам (дивіденди, відрахування до резервного капіталу, спрямування прибутку до статутного капіталу	Протокол рішення зборів акціонерів, нова редакція статуту	Зменшення нерозподіленого прибутку, зменшення нерозподіленого прибутку та збільшення резервного капіталу, зменшення нерозподіленого прибутку та збільшення статутного капіталу
Формування резервного фонду	Статут, кошториси, планові калькуляції, розрахунок бухгалтерії	Зменшення прибутків
Викуп акцій	Протокол рішення зборів акціонерів, видатковий касовий ордер, виписка банку	Збільшення вилученого капіталу
Анулювання викуплених акцій	Протокол рішення зборів акціонерів, довідка бухгалтерії	Зменшення статутного капіталу, вилученого капіталу, додатково вкладеного капіталу та нерозподіленого прибутку

Продовження табл. 2.8

1	2	3
Розрахунок з учасником у товаристві у разі його виходу	Протокол рішення зборів акціонерів, довідка бухгалтерії	Збільшення вилученого капіталу, зменшення прибутку, зменшення резервного капіталу за певних умов

Зменшення номінальної вартості акцій	Протокол рішення зборів акціонерів, нова редакція статуту	Зменшення статутного капіталу, збільшення додатково вкладеного капіталу за певних умов
Списання невідшкодованих збитків за рахунок: - іншого вкладеного капіталу; - резервного капіталу	Рішення засновників	Зменшення збитків та зменшення пайового капіталу, іншого вкладеного капіталу, резервного капіталу
Безоплатно отримані активи	Акт приймання-передачі основних засобів	Збільшення іншого додаткового капіталу

Під час складання первинних документів для надання їм юридичної сили і доказовості потрібно стежити за їх правильним оформленням, тобто наявністю всіх реквізитів: назва підприємства, установи, від імені яких складений документ, назва документа, форми, код форми, дата і місце складання, зміст господарської операції та її вимірники у натуральному і вартісному виразі, посади, прізвища і підписи осіб, відповідальних за дозвіл та здійснення господарської операції і складання первинного документа. Разом з тим, виявлені порушення у первинному обліку: не складалась бухгалтерська довідка при виправленні помилок минулих років, у деяких первинних документах відсутні обов'язкові реквізити; виправлення.

2.3. Організація і методика внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»

На ТОВ «ВЗ «Горизонт» діє система внутрішнього контролю у складі наглядової ради та ревізійної комісії. До її повноважень входить стратегічний, оперативний та поточний контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємства, що підтверджується актами планових та позапланових перевірок. Управлінський персонал несе відповідальність за складання і достовірне подання фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності та за внутрішній контроль, який управлінський персонал визначає потрібним для того, щоб забезпечити складання фінансової звітності, що не містить суттєвих викривлень унаслідок шахрайства або помилки і виконання значних правочинів; стан корпоративного управління, наявність суттєвих невідповідностей між фінансовою звітністю, що підлягала аудиту, тощо.

Контроль власного капіталу є складовою контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства.

Метою внутрішньогосподарського контролю власного капіталу на досліджуваному підприємстві є перевірка дотримання нормативно-правових вимог при здійсненні операцій з власним капіталом підприємства, а також їх документального, облікового та звітного відображення.

При здійсненні внутрішньогосподарського контролю власного капіталу використовуються наступні прийоми (рис. 2.8).

Прийоми внутрішньогосподарського контролю власного капіталу							
документальні дослідження за суттю, змістом та нормативно-правові	вибіркові та суцільні спостереження	зустрічні та логічні перевірки	зіставлення	взаємний контроль операцій	інвентаризація	узагальнення	економіко-математичні методи

Рис. 2.8. Прийоми внутрішньогосподарського контролю власного капіталу

Контроль власного капіталу розпочинається з вивчення умов установчого договору та статуту підприємства, в яких наведено основні положення щодо формування та використання власного капіталу. У межах контролю статутного капіталу проводиться:

- контроль складу статутного капіталу (контроль за державною реєстрацією випуску акцій; контроль за відповідністю видів і кількості розміщених акцій, заявлених у статуті; контроль за вкладами до статутного капіталу);
- контроль розміру статутного капіталу (контроль за дотриманням встановленого законом мінімального розміру статутного капіталу (інформація за рахунком 40 «Зареєстрований капітал»); контроль за обґрунтованістю змін розміру статутного капіталу і відображення цих змін на рахунках бухгалтерського обліку (Протоколи рішень засновників, журнали господарських операцій)), якщо вони мали місце;

- контроль сплати внесків до статутного капіталу (контроль за обґрунтованістю прийнятих форм сплати внесків і відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку; контроль за дотриманням строків оплати, передбачених статутом (Журнал 7)).

Контроль операцій за рахунком 41 «Капітал у дооцінках» передбачає:

- перевірку порядковості переоцінки (перша чи наступна);
- визначення доцільності проведення переоцінки;
- перевірку наявності договору на виконання оціночних робіт незалежного експерта;
- перевірку правильності відображення дооцінки активів у бухгалтерському обліку.

Контроль операцій з додатковим капіталом передбачає перевірку субрахунків 424 «Безоплатно одержані необоротні активи», 425 «Інший додатковий капітал».

Контроль операцій за субрахунком 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» полягає у перевірці правильності визначення первісної вартості безплатно отриманих об'єктів, формуванні на визначену вартість додаткового капіталу, визнання доходу і списання сума амортизації за термін використання; правильність оформлення даних операцій первинними документами, реєстрами обліку.

Субрахунок 425 «Інший додатковий капітал» містить операції з іншими видами додаткового капіталу, що не можуть бути віднесені до вищенаведених субрахунків. За даним субрахунком ведеться контроль за правомірністю формування додаткового капіталу, зокрема капітал у сумі вартості необоротних активів, отриманих за договором оренди цілісних майнових комплексів.

Контроль операцій за субрахунком 43 «Резервний капітал» полягає, у першу чергу, у перевірці правильності визначення його розміру та розміром щорічних відрахувань. В процесі контролю перевіряються цілі, напрями та доцільність використання резервів. Для цього звіряють дані рахунку 43 «Резервний капітал» у Головній книзі з напрямками використання резервного капіталу, зазначеними в наказі про облікову політику та рішеннями засновниками.

Як було зазначено, резервний капітал ТОВ «ВЗ «Горизонт» формується у розмірі не менше ніж 15 відсотків його статутного капіталу шляхом щорічних

відрахувань від чистого прибутку або за рахунок нерозподіленого прибутку. Резервний капітал створюється для покриття збитків ТОВ «ВЗ «Горизонт» та інших напрямів використання згідно з чинним законодавством.

Метою контролю нерозподіленого прибутку (непокритих збитків) є підтвердження обліково-звітних даних щодо сум нерозподілених прибутків (непокритих збитків) поточного та минулого років, а також використання прибутку в поточному році.

У першу чергу відслідковують правильність списаного фінансового результату від всіх видів діяльності, а саме: правомірність бухгалтерського проведення з Дт 79 "Фінансові результати" в Кт 441 "Прибуток нерозподілений" - на суму прибутку, і з Дт 442 "Непокриті збитки" в Кт 79 "Фінансові результати".

Також перевіряють списання непокритих збитків, яке може здійснюватись за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного чи додаткового капіталу. Зокрема, вивчають причини утворення таких збитків і законність їх списання за рахунок відповідного джерела покриття.

Перевірку правильності ведення обліку використання прибутку у звітному періоді (нарахування дивідендів, відрахування в резервний капітал, інше використання) здійснюють за даними субрахунку 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді".

За допомогою методу нормативної перевірки досліджують дотримання рішень відповідних органів управління підприємством щодо розподілу балансового прибутку за рік згідно цільових напрямків, дотримання розмірів відрахувань на поповнення різних видів капіталу, що зафіксовані в установчих документах.

Особливої пильності потребують можливі випадки виправлення помилок за минулий період, що виявлені в поточному році. Оскільки виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, і виявлених у поточному році, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) і відображається кореспонденцією рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" з рахунками

бухгалтерського обліку відповідних об'єктів класів 1-6. Виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.

У зв'язку з цим перевіряється зміст виявлених помилок і правомірність коригуючих записів, що здійснені для виправлення.

Розподіл прибутку, термін та порядок виплати доходу учасникам визначається загальними зборами. В процесі контролю необхідно визначити наявність протоколів та їх відповідність установчим документам, і чи не суперечать вони законодавству України.

Контроль вилученого капіталу здійснюється за операціями на рахунку 45 «Вилучений капітал», які відображають викуп власних акцій з метою перепродажу, анулювання. Особливої уваги потребує переважне право акціонерів на придбання акцій, порушення якого може призвести до судового вирішення. Необхідний контроль за порядком проведення викупу цінних паперів, за відповідністю процедури до прийнятого рішення загальними зборами.

Висновки до розділу 2

Узагальнюючи результати проведеного дослідження зроблені наступні висновки.

1. Протягом досліджуваного періоду підсумок балансу ТОВ «ВЗ «Горизонт» мав тенденцію до росту, зокрема за 2023 рік він зріс на 17,5 %. У структурі активів необоротні активи на кінець 2023 року займали 17,64%, оборотні — 82,36%. В структурі джерел коштів найбільшу питому вагу займає власний капітал: 76,3%, 60,23% та 69,11% відповідно на кінець 2021, 2022 і 2023 року. Протягом 2023 року його частка збільшилась майже на 9%. Поточні зобов'язання на кінець року склали 25,11%, довгострокові зобов'язання і забезпечення – 0,1%.

Аналіз коефіцієнтів ліквідності показує, що ТОВ «ВЗ «Горизонт» своєчасно погашає свою заборгованість кредиторам, коефіцієнт фінансової стійкості (платоспроможності) характеризує товариство як фінансово-стійке.

У 2023 році підприємство отримало чистий прибуток у розмірі 94385 тис. грн., що майже у 2 рази вище прибутку минулого року (50512 тис. грн). За останні 3 роки відбувається стійке збільшення прибутку та рентабельності діяльності, що свідчить про підвищення ефективності діяльності.

2. Загальна величина власного капіталу на кінець року складає 365445 тис.грн., протягом року вона збільшилась на 34,82% за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку. Взагалі, протягом останніх років власний капітал підприємства має стійку тенденцію до збільшення. У структурі власного капіталу найбільшу частку займає нерозподілений прибуток – 92,48% на кінець аналізованого року.

3. На ТОВ «ВЗ «Горизонт» бухгалтерський облік власного капіталу організовано на достатньо високому рівні, але мають місце недоліки:

- в обліковій політиці відсутні положення про облік власного капіталу;
- помилки у формуванні елементів капіталу: дооцінку основних засобів відображено у складі додаткового капіталу;
- на субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковуються дивіденди, нараховані учасникам власних простих акцій без поділу на відповідні субрахунки, зокрема засновникам – фізичним особам та засновникам – юридичним особам;
- величина резервного капіталу, яка складає 10,8% від величини статутного капіталу, не відповідає нормам статуту, де передбачено, що резервний капітал формується у розмірі не менше ніж 15 % статутного капіталу ТОВ «ВЗ «Горизонт».
- порушення у первинному обліку: не складалась бухгалтерська довідка при виправленні помилок минулих років, у деяких первинних документах відсутні обов'язкові реквізити; виправлення.

4. На ТОВ «ВЗ «Горизонт» діє система внутрішнього контролю у складі наглядової ради та ревізійної комісії, до повноважень якої входить стратегічний, оперативний та поточний контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємства. Контроль власного капіталу є складовою контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, і метою якого є перевірка дотримання нормативно-правових вимог при здійсненні операцій з власним капіталом

підприємства, а також їх документального, облікового та звітного відображення.

РОЗДІЛ 3
УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ВНУТРІШНЬОГО
КОНТРОЛЮ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ
НА ТОВ «ВЕНТИЛЯТОРНИЙ ЗАВОД «ГОРИЗОНТ»

3.1. Напрями удосконалення бухгалтерського обліку власного капіталу на ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»

Удосконалення бухгалтерського обліку власного капіталу на ТОВ «ВЗ «Горизонт» передбачає, насамперед, удосконалення облікової політики. Для цього наказ про облікову політику доречно доповнити наступними положеннями, що регулюватимуть облік власного капіталу.

1. Розподіл чистого прибутку.

За рахунок чистого прибутку, що залишається в розпорядженні Товариства: виплачуються дивіденди;

створюється та поповнюється резервний капітал;

накопичується нерозподілений прибуток (покриваються збитки).

2. Резервний капітал.

Резервний капітал створюється для покриття збитків Товариства та інших напрямів використання згідно з чинним законодавством.

Резервний капітал Товариства формується у розмірі не менше ніж 15 % статутного капіталу Товариства.

Резервний капітал формується шляхом щорічних відрахувань від чистого прибутку Товариства або за рахунок нерозподіленого прибутку. До досягнення встановленого статутом розміру резервного капіталу розмір щорічних відрахувань не може бути меншим ніж 5 % суми чистого прибутку товариства за рік.

3. Нарахування і виплата дивідендів.

Виплата дивідендів власникам акцій одного типу та класу має відбуватися пропорційно до кількості належних їм цінних паперів, а умови виплати дивідендів (зокрема щодо строків, способу та суми дивідендів) мають бути однакові для всіх власників акцій. За акціями одного типу та класу нараховується однаковий розмір

дивідендів.

Товариство виплачує дивіденди виключно грошовими коштами.

Рішення про виплату дивідендів та їх розмір приймається загальними зборами Товариства.

Виплата дивідендів здійснюється з чистого прибутку звітного року та/або нерозподіленого прибутку на підставі рішення загальних зборів Товариства у строк, що не перевищує шість місяців з дня прийняття загальними зборами рішення про виплату дивідендів.

Для кожної виплати дивідендів наглядова рада Товариства встановлює дату складення переліку осіб, які мають право на отримання дивідендів, порядок та строк їх виплати. Дата складення переліку осіб, які мають право на отримання дивідендів, визначається рішенням наглядової ради, але не раніше ніж через 10 робочих днів після дня прийняття такого рішення наглядовою радою.

4. Статутний капітал.

Товариство має право змінювати (збільшувати або зменшувати) розмір статутного капіталу. Рішення про збільшення або зменшення розміру статутного капіталу Товариства приймається вищим органом Товариства.

Шляхами збільшення розміру статутного капіталу Товариства є:

- розміщення додаткових акцій існуючої номінальної вартості з залученням додаткових внесків;
- підвищення номінальної вартості акцій без залучення додаткових внесків.

Збільшення статутного капіталу Товариства для покриття збитків не допускається, крім випадків, встановлених законодавством.

Шляхами зменшення розміру статутного капіталу Товариства можуть бути:

- анулювання раніше викуплених Товариством акцій та зменшення їх загальної кількості;
- зменшення номінальної вартості акцій.

Після прийняття рішення про зменшення статутного капіталу Товариства виконавчий орган Товариства протягом 30 днів має письмово повідомити кожного кредитора, вимоги якого до Товариства не забезпечені заставою, гарантією чи

порукою, про таке рішення.

5. Капітал у дооцінках.

Відносити до капіталу у дооцінках дооцінку (уцінку) необоротних активів і фінансових інструментів, які відображаються у складі власного капіталу.

Проводити переоцінку об'єктів основних засобів та нематеріальних активів, залишкова вартість яких відрізняється від їх справедливої вартості на дату балансу більш ніж на 10 %.

Перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх знижень ціни залишкової вартості переоціненого об'єкта основних засобів / нематеріальних активів уключати до складу нерозподіленого прибутку при вибутті такого об'єкта.

Отже, в наказі про облікову політику ТОВ «ВЗ «Горизонт» необхідно відобразити наступні положення:

- порядок збільшення та зменшення статутного капіталу;
- порядок утворення та використання резервного капіталу;
- умови і порядок дооцінки необоротних активів та формування капіталу у дооцінках;
- порядок розподілу чистого прибутку;
- порядок та джерела покриття збитків;
- порядок нарахування та виплати дивідендів.

Формування такого розділу дозволить узгодити положення облікової політики та установчих документів з метою задоволення інтересів користувачів щодо обліку власного капіталу.

Для підвищення релевантості та аналітичності облікової інформації пропонуємо внести зміни до робочого плану рахунків ТОВ «ВЗ «Горизонт» у розрізі обліку власного капіталу.

Зокрема, до рахунку 43 «Резервний капітал» відкрити субрахунки третього порядку:

431 «Резерв на покриття збитків»;

432 «Резерв на збільшення статутного капіталу»;

433 «Резерв на погашення заборгованості у разі ліквідації»;

434 «Інші напрями використання резерву, передбачені законодавством та

засновницькими документами» [33].

Тоді, наприклад, списання збитків, отриманих за рік, за рахунок резерву відобразиться таким чином: Дт 431 Кт 442.

Розкриття інформації щодо зареєстрованого капіталу можна за допомогою відкриття до субрахунку 401 «Статутний капітал» рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» відповідної аналітики рахунків у розрізі (табл. 3.1) [33].

Таблиця 3.1

Фрагмент робочого плану рахунків обліку статутного капіталу

Синтетичний рахунок	Субрахунки		
Першого порядку	Другого порядку	Третього порядку	Четвертого порядку
40 Зареєстрований (пайовий) капітал	401 Статутний капітал	4011 Юридичні особи	4011.01-4011.99 за суб'єктами
		4012 Фізичні особи	4012.01-4012.99 за суб'єктами

Запропоновані аналітичні рахунки дозволять ТОВ «ВЗ «Горизонт» здійснювати контроль за здійсненими внесками до статутного капіталу кожного засновника.

Для більшої наочності інформації на рахунках бухгалтерського обліку нерозподіленого прибутку пропонується введення наступних аналітичних рахунків до субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»:

«Прибуток, використаний для виплати дивідендів»;

«Прибуток, використаний для поповнення зареєстрованого капіталу»;

«Прибуток, використаний для поповнення резервного капіталу». До субрахунку 451 «Вилучені акції» пропонується відкрити:

451.1 «Акції, вилучені з метою анулювання»;

451.2 «Акції, вилучені з метою перепродажу».

Це допоможе скоротити час на збір інформації, необхідної для заповнення відповідних статей Звіту про власний капітал на ТОВ «ВЗ «Горизонт».

З метою усунення методологічних помилок необхідно дооцінку основних засобів відображати на рахунку 411 "Дооцінка (уцінка) основних засобів" і відображати у звітності у відповідній статті.

Результати першої дооцінки також відображають таким чином:
на суму дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів: Дт 10 Кт 411;
на суму дооцінки зносу: Дт 10 Кт 131.

Аналогічним чином відображають результати подальших дооцінок, якщо раніше не проводилася уцінка основних засобів і не відображалось зменшення корисності.

Якщо після першої переоцінки об'єкта основних засобів проводяться подальші переоцінки, які мають той же результат, що і перша (тобто дооцінений об'єкт згодом дооцінюється, а уцінений — уцінюється), то в бухгалтерському обліку їх відображають аналогічно першій переоцінці. Але може бути ситуація, коли результат повторної переоцінки основних засобів змінився, тобто після дооцінки необхідно провести уцінку або ж після уцінки — дооцінку. У такому разі порядок відображення повторної переоцінки дещо інший.

Уцінка при попередній дооцінці на ТОВ «ВЗ «Горизонт». У разі наявності на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і доходу від відновлення корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності:

1) сума чергової (останньої) уцінки, але не більше вказаного перевищення, направляється на зменшення капіталу в дооцінках;

2) різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше вказаного перевищення) включається до витрат звітного періоду.

Таким чином, суму уцінки раніше дооцінених основних засобів відображають на рахунках бухгалтерського обліку за кредитом рахунка 10 і дебетом таких субрахунків:

- 131 - на суму уцінки нарахованого зносу об'єкта основних засобів;
- 411 - на суму уцінки залишкової вартості в межах суми попередніх дооцінок;
- 975 - на суму перевищення уцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів над його попередньою дооцінкою.

Якщо ж на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних

засобів сума попередніх дооцінок і доходу від відновлення корисності менше суми попередніх уцінок і втрат від зменшення корисності, то порядок обліку такий же, як і при першій уцінці.

Дооцінка при попередній уцінці на ТОВ «ВЗ «Горизонт». У разі наявності на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і вигід від відновлення його корисності:

1) сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше вказаного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду;

2) різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше вказаного перевищення) направляється на збільшення капіталу в дооцінках.

Отже, суму дооцінки раніше уцінених основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку відображають за дебетом рахунка 10 і кредитом таких субрахунків:

- 131 - на суму дооцінки нарахованого зносу об'єкта основних засобів;
- 746 «Інші доходи» - на суму дооцінки залишкової вартості в межах попередніх уцінок;
- 411 - на суму перевищення дооцінки залишкової вартості над сумою попередніх уцінок.

Якщо ж на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів сума попередніх уцінок і втрат від зменшення корисності менше суми попередніх дооцінок і доходу від відновлення корисності, то порядок обліку такий же, як і при першій дооцінці.

Для вдосконалення обліку розрахунків за дивідендами пропонується в розрізі субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковувати дивіденди, нараховані учасникам власних акцій засновникам – фізичним особам та засновникам – юридичним особам:

6711 «Розрахунки за нарахованими дивідендами з засновникам – фізичним особам»;

6712 «Розрахунки за нарахованими дивідендами з засновникам – юридичним

особам».

Тоді кореспонденція рахунків з обліку нарахування і виплати дивідендів буде мати наступний вигляд:

а) нараховані дивіденди:

засновникові, фізичній особі Дт 443 Кт 6711;

засновникові, юридичній особі Дт 443 Кт 6712;

б) виплата дивідендів засновникові:

засновникові, фізичній особі Дт 6711 Кт 311;

засновникові, юридичній особі Дт 6712 Кт 311;

списання використаного прибутку за рахунок нерозподіленого прибутку Дт 441 Кт 443.

З метою удосконалення первинного обліку слід не допускати порушення у документуванні розрахункових операцій: складати бухгалтерські довідки при виправленні помилок минулих років; проставляти всі обов'язкові реквізити у документах.

3.2. Удосконалення внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ «Вентиляторний завод «Горизонт»

Для вдосконалення внутрішнього контролю доцільно створити систему стандартів у вигляді документів, які регламентують порядок його організації і здійснення. Зокрема, це положення про внутрішній контроль, в якому обов'язково вказують суб'єкти та об'єкти контролю. Також, потрібно складати плани поточного контролю на ТОВ «ВЗ «Горизонт», щоб протягом кожного місяця систематично контролювати господарські операції та процеси. У них дуже важливо передбачати тематичні перевірки виконання прийнятих рішень та інші питання. Для підвищення ефективності контролю необхідно не тільки забезпечувати його своєчасність, але й повноту всіх операцій і процесів, а також розробити внутрішні стандарти контролю.

Кожний суб'єкт контролю, який працює на ТОВ «ВЗ «Горизонт» має нести відповідальність за неналежне виконання контрольних функцій. Відповідальність

має бути формально визначена у посадових інструкціях та графіках документообігу.

Суб'єкту не можна призначати контрольні функції, які не забезпечуються засобами для їх виконання і одночасно не може існувати засобів, не пов'язаних з тією чи іншою функцією. Таку узгодженість дозволяє визначити графік документообігу, в якому взаємопов'язані функціональна збалансованість із засобами щодо її виконання (документами).

Інформація про відхилення має бути надана своєчасно особам, уповноваженим приймати рішення. Якщо інформація несвоєчасно повідомляється керівництву, виявлення контрольних відхилень може втратити сенс.

Контроль слід розглядати інтегровано з іншими елементами інформаційного простору в єдиному полі системи управління підприємством. Тому слід забезпечити належний доступ до інформації, яка зберігається в електронному вигляді про рух документів щодо відображення конкретних господарських процесів, стану активів (наприклад, матеріалів на складі).

Ступінь складності системи внутрішнього контролю має відповідати складності її підконтрольної складової. Здійснити успішну оцінку і виявлення різноманітних відхилень підконтрольних об'єктів можливо лише за умови розуміння, прозорості та адекватності інформаційного середовища завданням контролю, спрямованих на нього.

Щодо власного капіталу як об'єкта контролю, повинні бути зазначені цілі контролю кожної з його складових з метою узагальнення, щоб підвищити ефективність використання власного капіталу загалом.

В цьому ракурсі необхідно визначити програму контролю елементів власного капіталу, наприклад зареєстрованого капіталу і нерозподіленого прибутку (рис. 3.1, 3.2).

Розуміння ефективності системи внутрішнього контролю можна оцінити шляхом складання анкети з тестами системи внутрішньогосподарського контролю (табл. 3.2).



Рис. 3.1. Схема контролю зареєстрованого капіталу

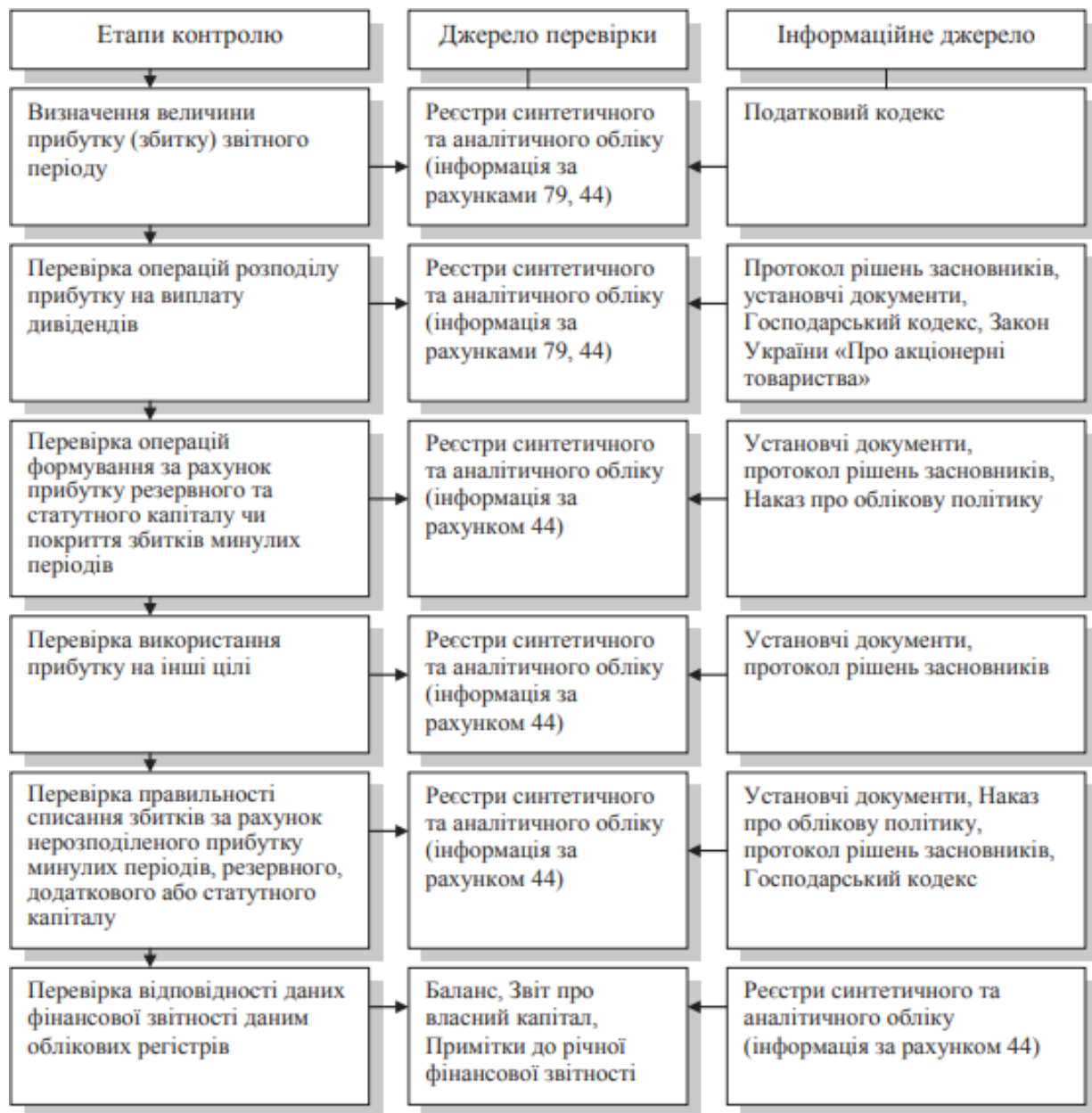


Рис. 3.2. Схема контролю нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)

Таблиця 3.2

Тести системи внутрішнього контролю власного капіталу

№	Зміст питання	Варіант відповіді (так, ні, інф. відсутня)	Оцінка системи (висока, середня, низька)	Примітка
1	Наявність у працівників бухгалтерії нормативних документів, що регулюють облік власного капіталу		С	Відсутні
2	Наявність документів, які є підставою для відображення операцій з викупу власних акцій у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання		С	Існують
3	Перевірка відповідності аналітичного обліку власного капіталу синтетичному		С	Щомісячно

4	Наявність схем відображення на рахунках операцій з обліку власного капіталу		С	
5	Перевірка віднесення операцій з власним капіталом до відповідного звітного періоду		В	
6	Чи регулярно обробляються та відображаються в обліку операції по власному капіталу		В	Щомісячно
7	Відповідність даних облікових реєстрів даним Звіту про власний капітал та приміток до річної фінансової звітності		В	Щомісячно

Останнім часом набирає популярності впровадження на підприємствах комплаєнс-контролю. У контексті бізнесу комплаєнс означає законність дій компанії в цілому і кожного її співробітника, від топ-менеджменту до всіх філій і підрозділів. В очах контрагентів комплаєнс-перевірка підтверджує, що ви відповідаєте вимогам законодавства, запропонованим правилам, нормам певних стандартів і/або умовам договору [45].

Перевірка на відповідність і дотримання правил називається "комплаєнс-контроль". Ця функція покладається на спеціальних співробітників або навіть цілі підрозділи компанії. Великі компанії запроваджують відділ або службу, що відповідає за комплаєнс.

Ще одна назва комплаєнс-контролю – "управління комплаєнс-ризиками". Тобто, тими ризиками для компанії, що спричинені некоректною поведінкою рядових співробітників, керівництва та інших відповідальних осіб. До обов'язків комплаєнс-менеджерів входить відстеження, щоб компанія працювала в суворій відповідності з законами держави. Якщо корпорація має філії у різних країнах, то кожна філія має підтримувати комплаєнс відповідного місцевого законодавства.

В цілому всі комплаєнс-ризики можна розділити на три основні типи: фінансові, операційні та бізнес-ризики.

В якості основного об'єкта системи комплаєнс-контролю розглядаються наступні комплаєнс ризики:

- порушення принципів комплаєнс-контроль в області регуляторних стандартів;
- комплаєнс порушення при фінансових маніпуляціях;

- порушення норм комплаєнс-контролю в наслідок службових зловживань або корупційних дій;
- порушення норм комплаєнс-контролю в наслідок результаті непрофесіоналізму і некомпетентності співробітників;
- порушення норм комплаєнс-контролю в процесі рейдерських захоплень, розкрадань і інших протиправних дій ззовні;
- комплаєнс ризики при виникненні загрози бізнес-репутації, фінансової неспроможності та ін.

Під впливом перерахованих вище факторів виникають комплаєнс ризики втрат наступного характеру:

- матеріальні;
- тимчасові;
- вартісні;
- інтелектуальні;
- інформаційні;
- трудові;
- спеціальні різновиди втрат (виражаються в якості шкоди життю і здоров'ю людей, природу, екологію, репутації підприємства) [45].

Прикладами порушення комплаєнса є неформальні винагороди та/або інші негласні "бонуси" для клієнтів або партнерів, за допомогою яких представники компанії пропонують більш вигідні умови співпраці. А також порушення протипожежної безпеки або охорони праці – це нагода для претензій з боку державних наглядових органів.

Співробітники повинні знати і дотримуватися внутрішніх правил і документів організації, що створені на основі місцевого законодавства та/або міжнародних практик. Для забезпечення комплаєнсу всі в компанії повинні чітко дотримуватися цих норм, встановлених законодавчими та регулюючими органами. Крім законів це можуть бути галузеві стандарти (залежить від того, наскільки організація береже свою репутацію).

При цьому самі внутрішні правила компанії не є частиною комплаєнсу. На відміну від власних корпоративних регламентів, комплаєнс передбачає дотримання

саме загальноприйнятих норм. Всі співробітники та інші особи, які працюють від імені компанії, повинні їх вивчити і вести себе відповідно до цих правил по відношенню до всіх учасників ринку.

У міжнародному праві комплаєнс-контроль являє собою особливу культуру, де знаходять відображення такі принципи впровадження комплаєнс функції:

1. Незалежність. Даний принцип впровадження функції комплаєнс-контролю складається з 4 окремих комплаєнс-елементів, що знаходяться в тісному зв'язку один з одним:

- служба комплаєнс-контролю повинна мати офіційний статус;
- необхідно передбачити фахівця з комплаєнсу, який відповідає за контроль групи комплаєнс-контролю і координацію управління комплаєнс-ризиками;
- необхідно передбачити, щоб у учасників групи комплаєнс-контролю і відповідального комплаєнс-фахівця були відсутні ситуації виникнення конфліктів інтересів між здійсненням комплаєнс-контролю і контролем виконання персональними функціями в компанії;
- у групи комплаєнс-контролю повинен бути відкритий доступ до необхідних даних і окремий бюджет для реалізації функцій комплаєнса.

Принцип незалежності не виключає тісних взаємодій групи комплаєнс-контроль з іншими підрозділами підприємства. Навпаки, співпраця сприяє виявленню комплаєнс-ризиків на ранніх стадіях і спрощує комплаєнс- контроль над ними. Всі складові комплаєнс принципу незалежності слід розглядати в якості захисних методів, що створюють умови для ефективного контролю функції комплаєнс-контроль в умовах взаємодії структурних підрозділів.

2. Офіційний статус. Нормативи, що регулюють функцію комплаєнс-контролю, необхідно прописати у внутрішньому документі підприємства. Нормативний акт по функції комплаєнс-контролю повинен містити такі положення:

- завдання та функції структури комплаєнс-контролю і обов'язки комплаєнс-фахівців;
- умови забезпечення незалежності комплаєнс-контролю;
- спосіб взаємодії комплаєнс-служби з іншими підрозділами з питань

контролю ризиків, а також зі службою, в завдання якої входить контроль всієї діяльності компанії;

- принцип розподілу функцій комплаєнс-контролю за підрозділами, якщо таке передбачено;

- право відповідальних за функції комплаєнс-контролю на отримання всієї необхідно інформації, а також обов'язок співробітників з надання потрібних даних для контролю комплаєнс-нормативів;

- право на проведення внутрішніх розслідувань по потенційним порушенням норм комплаєнсу із залученням необхідних експертів в сфері комплаєнс-контролю;

- співробітники комплаєнс-підрозділу повинні мати право вільного вираження своїх поглядів передачі відомостей щодо комплаєнс-порушень, отриманих в процесі контролю комплаєнс-ризиків вищим керівним органам, включаючи раду директорів і його комітети;

- контроль виконання обов'язків з надання комплаєнс-звітності вищим керівним органам;

- прямий доступ фахівців структури комплаєнс-контролю до ради директорів і його комітетам.

3. Чітка підзвітність співробітників функції комплаєнс. Фахівці комплаєнс-контролю, що працюють в підрозділах, підзвітні керівникам структур і відділень компанії. У той же час вони можуть бути підзвітні керівнику комплаєнс-контроль функції всієї організації щодо комплаєнс-інформації. Якщо комплаєнс-фахівці працюють в незалежних структурних підрозділах допоміжного характеру (юрвідділ, підрозділ аудиту і т.д.), то допускається необов'язковість їх підзвітності керівнику служби комплаєнс-контролю організації. У той же час комплаєнс-фахівці незалежних допоміжних підрозділів, повинні співпрацювати з керуючим комплаєнс-контролем. Особа, яка керує комплаєнс-контроль функцією, може входити в вищі керівні структури компанії, в цьому випадку комплаєнс-фахівець не повинен керувати бізнес-структурами організації. Якщо ж керівник служби комплаєнс-контроль не входить у вище керівництво, він повинен бути підзвітний одному з керівників вищого рангу, який не несе конкретних службових обов'язків

в конкретну структуру.

4. Виключення конфлікту інтересів. Незалежність керівника або іншого фахівця служби комплаєнс-контроль може бути порушена присутністю конфлікту інтересів між звичайними функціями співробітника і його комплаєнс-контроль обов'язками. В ідеалі представники комплаєнс-контролю повинні виконувати функції тільки у відношенні комплаєнс-завдань, але така ситуація може бути неприйнятною для дрібних організацій. Саме для таких фірм необхідно виключати можливість конфлікту інтересів. Одним з моментів, який призводить до виникнення конфлікту інтересів, передбачає залежність винагород співробітника служби комплаєнс-контроль від результатів і показників діяльності структурного підрозділу, в якому вони реалізують функції комплаєнс-контролю. У той же час винагороду, залежне від фінансових результатів компанії, може мати місце.

5. Доступ до будь-якої внутрішньої інформації. Служба комплаєнс- контроль може за власною ініціативою здійснювати взаємодію з будь-якими службовцями компанії і повинна мати доступ до будь-яких файлів, які необхідні для виконання комплаєнс-функцій. Можливість безперешкодної роботи комплаєнс-фахівцям повинна бути надана у всіх підрозділах, де мають місце комплаєнс-ризики. У процесі вирішення комплаєнс-контроль завдань фахівці функції комплаєнс отримують право розслідувати випадки порушення комплаєнс-нормативів (включаючи контроль потенційних комплаєнс-порушень) із залученням внутрішніх або зовнішніх фахівців в конкретних галузях. В процесі виконання комплаєнс-функцій фахівці повинні мати вільну можливість надання даних представникам вищого керівництва (для цього необхідно виключити потенційні ризики загроз і засудження з боку керівників або будь-яких інших представників компанії).

6. Необхідна ресурсне забезпечення. Функція комплаєнс-контроль повинна бути адекватно забезпечена ресурсами. Ресурси, надані комплаєнс-контроль службі, повинні забезпечувати можливість для ефективного контролю і управління комплаєнс-ризиками. Одна з важливих складових комплаєнс-ресурсів - це кваліфікація і досвід фахівців комплаєнс-контролю, а також їх якості особистості. Фахівці комплаєнс-контроль служб повинні добре розбиратися в питаннях

дотримання законодавства, нормативів і розуміти їх вплив на операції компанії. Рівень професійних комплаєнс-контроль навичок співробітників функції комплаєнс, особливо щодо отримання своєчасних оновлень в законодавстві, повинен забезпечуватися через навчання і тренування.

7. Взаємодія з регулюючими і наглядовими органами. Дуже актуальним питанням у багатьох організацій стоять завдання формування ефективної системи співробітництва служби комплаєнс-контроль з усіма категоріями перевіряючих установ. Всі без винятку компанії при взаємодії з подібними органами відчують певні складнощі:

- надання документації і її розшифровка досить витратний за часом процес, а ненадання інформації в зазначений термін тягне за собою додаткові проблеми;

- при виникненні розбіжностей по суті певного документа необхідно організувати конструктивне обговорення спірних питань. Це вимагає значних дипломатичних зусиль, спеціального досвіду і забирає ресурси від основного бізнесу;

- необхідний особливий досвід і кваліфікація в питаннях узагальнення підсумків зовнішніх перевірок, особливо в тих ситуаціях, коли виявлені істотні порушення. Для вітчизняних компаній робота з перевіряючими службами є необхідною складовою успішної діяльності. Вона вимагає не тільки великого досвіду і спеціальних знань, а й передбачає наявність певних повноважень. Вирішують такі завдання головний бухгалтер, структури внутрішнього аудиту та інші підрозділи, в залежності від спрямованості перевіряючого установи [45]. При розподілі функцій комплаєнс-контролю між різними підрозділами необхідно забезпечити механізм співпраці підрозділів та керівників функції комплаєнс-контролю в цілому. Розподіл комплаєнс-функцій між службами ТОВ «ВЗ «Горизонт» можна рекомендувати в такій формі:

- функцією внутрішнього аудиту є незалежна перевірка системи внутрішнього контролю;

- функцією структури комплаєнс-контролю є організація поточного контролю процедур з управління комплаєнс-ризиками.

Ще одним важливим відмінністю є часовий аспект об'єкта контролю та

комплаєнс підрозділу. Роль комплаєнс-контролю, як елемента ризик-менеджменту, полягає в координації контролю комплаєнс-ризиків на рівні окремих функціональних підрозділів і агрегування результатів комплаєнс-контролю в оцінку сукупного ризику. Комплаєнс-контроль працює в попереджувальному режимі, в той час, як аудитори проводять аналіз dokonаних подій і відповідності вимогам на даний момент.

У компаній є два варіанти як організувати комплаєнс-контроль. В одному варіанті завдання впровадження комплаєнса можуть бути встановлені перед департаментами або працівниками, до компетенції яких входить обслуговування щоденної діяльності компанії. У цій ситуації важливо суворе розподіл обов'язків, їх контроль і створення умов для плідної взаємодії.

Більш перспективним виглядає другий варіант комплаєнс-контролю, при якому контроль комплаєнс ідеології входить в сферу завдань окремого комплаєнс-контроль підрозділи або спеціаліста. Це створює умови для незалежності системи комплаєнс-контролю та об'єктивності її контролю. Незалежність комплаєнс-контролю є важливим фактором, так як здійснення його контролю підрозділами, вирішальними певні господарсько-економічні завдання, несе потенційні ризики.

Основні навички, якими повинен володіти фахівець в області комплаєнс-контролю:

- досвід контролю дотримання правових нормативів і внутрішніх вимог підприємств (конфлікти бізнес-інтересів, етичні норми, антикорупційні заходи);
- комплаєнс-кваліфікація в галузі міжнародного законодавства;
- комунікабельність, вміння пояснити іншим працівникам правила комплаєнс-контролю і етику ведення бізнесу;
- системність в питаннях контролю і запобігання потенційних комплаєнс-ризиків;
- високий рівень знань з контролю комплаєнс-ризиками, в області теорії ймовірностей, статистичної науки;
- спеціаліст комплаєнс-контролю повинен розбиратися в суті господарсько-економічної діяльності підприємства. Це необхідно для того, щоб організувати контроль, який не буде обтяжливим для бізнесу, але гарантує його безпеку з точки

зору комплаєнса [45].

Комплаєнс-контроль в структурних підрозділах може бути використаний в якості консультаційного центру по внутрішньої комплаєнс-політиці і впровадження корпоративних комплаєнс-процедур. Така взаємодія зі структурними підрозділами забезпечує комплаєнс-контроль потенційних ризиків на ранніх стадіях, що спрощує їх нейтралізацію.

Висновки до розділу 3

Удосконалення бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю власного капіталу на ТОВ «ВЗ «Горизонт» передбачає наступні заходи.

1. Удосконалення облікової політики: в наказі про облікову політику необхідно відобразити положення стосовно порядку збільшення та зменшення статутного капіталу; порядку утворення та використання резервного капіталу; умов і порядку дооцінки необоротних активів та формування капіталу у дооцінках; порядку розподілу чистого прибутку; порядку та джерела покриття збитків; порядку нарахування та виплати дивідендів.

Формування такого розділу дозволить узгодити положення облікової політики та установчих документів з метою задоволення інтересів користувачів щодо обліку власного капіталу.

2. Для підвищення релевантості та аналітичності облікової інформації внести зміни до робочого плану рахунків у розрізі обліку власного капіталу, зокрема, до рахунку 43 «Резервний капітал», 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді», 451 «Вилучені акції».

3. З метою усунення методологічних помилок необхідно дооцінку основних засобів відображати на рахунку 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів» і відображати у звітності у відповідній статті.

4. Для вдосконалення обліку розрахунків за дивідендами пропонується в розрізі субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковувати дивіденди, нараховані учасникам власних акцій засновникам – фізичним особам та

засновникам – юридичним особам: 6711 «Розрахунки за нарахованими дивідендами з засновникам – фізичним особам»; 6712 «Розрахунки за нарахованими дивідендами з засновникам – юридичним особам».

5. З метою удосконалення первинного обліку слід не допускати порушення у документуванні розрахункових операцій: складати бухгалтерські довідки при виправленні помилок минулих років; проставляти всі обов'язкові реквізити у документах.

6. Для вдосконалення внутрішнього контролю доцільно створити систему стандартів у вигляді документів, які регламентують порядок його організації і здійснення, зокрема, положення про внутрішній контроль.

Щодо власного капіталу як об'єкта контролю, повинні бути зазначені цілі контролю кожної з його складових з метою узагальнення, щоб підвищити ефективність використання власного капіталу загалом. В цьому ракурсі необхідно визначити програму контролю елементів власного капіталу, наприклад зареєстрованого капіталу і нерозподіленого прибутку. Розуміння ефективності системи внутрішнього контролю можна оцінити шляхом складання анкети з тестами системи внутрішньогосподарського контролю.

7. Впровадження на підприємстві комплаєнс-контролю. Розглянуті функції комплаєнс-контролю, принципи та форми впровадження, навички, якими повинен володіти фахівець в області комплаєнс-контролю.

Комплаєнс-контроль структура створює привабливість сприйняття діяльності компанії і її топ-менеджменту, лояльність клієнтів, зацікавленість і довіра акціонерів, довіра суспільства в цілому.

Правильне ставлення керівництва компанії до функції комплаєнс-контроль створює умови для ефективного контролю ризиків втрати прибутку, знижує потенційну можливість втрат навмисного або ненавмисного характеру, запобігає втраті бізнес-репутації.

ВИСНОВКИ

У роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоноване вирішення завдання щодо удосконалення організації і методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю власного капіталу на підприємстві. Основні теоретичні та прикладні рекомендації, що одержані в результаті дослідження, полягають у наступному:

1. Власний капітал можна трактувати в трьох аспектах: економічному аспекті — вартість, що продукує додаткову вартість; юридичному аспекті — атрибут відносин власності; обліковому аспекті — джерело формування активів суб'єкта господарювання.

Власний капітал у наукових колах класифікують за різними ознаками: за організаційно-правовою формою підприємства, за економічною природою, за рівнем оплати оголошеного капіталу, за рівнем державної реєстрації, за формою та рівнем відповідальності, за джерелами утворення і походження.

2. Проаналізувавши погляди науковців до визначення функцій власного капіталу, виокремлені наступні: гарантійна (відповідальності і захисту прав кредиторів), довгострокового фінансування (функція фінансування та забезпечення ліквідності), розподілу доходів і активів (база для нарахування дивідендів і розподілу майна), основоположна (функція заснування та введення в дію підприємства), самостійності і влади, кредитоспроможності, фінансування ризику, компенсації понесених збитків, регулятивна, організаційна, довготермінового кредитування, захисна, управління та контролю, рекламна (репрезентативна).

3. Основними завданнями організації обліку власного капіталу визначені: забезпечення обліку даних та узагальнення інформації про стан і рух власного капіталу; контроль за правильністю і законністю формування власного капіталу; своєчасне, повне, правильне відображення розміру і всіх змін власного капіталу; контроль за раціональним розподілом прибутку; організація аналітичного обліку на рахунках власного капіталу для своєчасного отримання достовірної інформації; правильне відображення у регістрах обліку і звітності операцій з

власним капіталом.

4. До завдань процесу контролю власного капіталу віднесені: визначення фактичного стану об'єкта дослідження на певний момент; перевірка складу та структури джерел фінансування (власного капіталу) стратегічним напрямкам розвитку підприємства, обсягам та видам його діяльності; контроль операцій, спрямованих на формування джерел утворення коштів; контроль оптимізації вартісної структури капіталу, виходячи з потреб підприємства у створенні додаткових джерел фінансування; контроль операцій щодо розміщення та використання фінансових ресурсів за напрямками витрачання коштів; контроль доходів і витрат як наслідку залучення і використання капіталу підприємства загалом та за окремими операціями; організація моніторингу показників фінансової стійкості, платоспроможності та рентабельності власного капіталу з метою мінімізації фінансових ризиків та запобігання банкрутству; забезпечення виконання управлінських рішень стосовно формування, розміщення і використання капіталу, своєчасне усунення відхилень у ході виконання цих рішень, запобігання кризовим ситуаціям і банкрутству підприємства.

5. Протягом досліджуваного періоду підсумок балансу ТОВ «ВЗ «Горизонт» мав тенденцію до росту. В структурі джерел коштів найбільшу питому вагу займає власний капітал: 76,3%, 60,23% та 69,11% відповідно на кінець 2021, 2022 і 2023 року. Протягом 2023 року його частка збільшилась майже на 9%. Аналіз коефіцієнтів ліквідності показує, що підприємство своєчасно погашає свою заборгованість кредиторам, коефіцієнт фінансової стійкості (платоспроможності) характеризує товариство як фінансово-стійке.

У 2023 році підприємство отримало чистий прибуток у розмірі 94385 тис. грн., що майже у 2 рази вище прибутку минулого року (50512 тис. грн). За останні 3 роки відбувається стійке збільшення прибутку та рентабельності діяльності, що свідчить про підвищення ефективності діяльності.

6. На ТОВ «ВЗ «Горизонт» бухгалтерський облік власного капіталу організовано на достатньо високому рівні, але мають місце недоліки: в обліковій політиці відсутні положення про облік власного капіталу; помилки у формуванні елементів капіталу (дооцінку основних засобів відображено у його

складі додаткового капіталу); на субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковуються дивіденди, нараховані учасникам власних простих акцій без поділу на відповідні субрахунки, зокрема засновникам – фізичним особам та засновникам – юридичним особам; величина резервного капіталу, яка складає 10,8% від величини статутного капіталу, не відповідає нормам статуту, де передбачено, що резервний капітал формується у розмірі не менше ніж 15 % статутного капіталу товариства; порушення у первинному обліку: не складалась бухгалтерська довідка при виправленні помилок минулих років, у деяких первинних документах відсутні обов’язкові реквізити; виправлення.

7. На ТОВ «ВЗ «Горизонт» діє система внутрішнього контролю у складі наглядової ради та ревізійної комісії, до повноважень якої входить стратегічний, оперативний та поточний контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємства. Контроль власного капіталу є складовою контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, і метою якого є перевірка дотримання нормативно-правових вимог при здійсненні операцій з власним капіталом підприємства, а також їх документального, облікового та звітного відображення.

8. Удосконалення бухгалтерського обліку власного капіталу на досліджуваному підприємстві передбачає наступні заходи: удосконалення облікової політики; внести зміни до робочого плану рахунків у розрізі обліку власного капіталу, зокрема до рахунку 43 «Резервний капітал», 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді», 451 «Вилучені акції»; усунути методологічні помилки з дооцінки основних засобів; в розрізі субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковувати дивіденди, нараховані учасникам власних акцій засновникам – фізичним особам та засновникам – юридичним особам: 6711 «Розрахунки за нарахованими дивідендами з засновникам – фізичним особам»; 6712 «Розрахунки за нарахованими дивідендами з засновникам – юридичним особам»; не допускати порушення у документуванні операцій.

9. Для вдосконалення внутрішнього контролю доцільно створити систему стандартів у вигляді документів, які регламентують порядок його організації і здійснення, зокрема, положення про внутрішній контроль. Щодо власного капіталу

як об'єкта контролю, повинні бути зазначені цілі контролю кожної з його складових з метою узагальнення, щоб підвищити ефективність використання власного капіталу загалом. Розуміння ефективності системи внутрішнього контролю можна оцінити шляхом складання анкети з тестами системи внутрішньогосподарського контролю.

Рекомендовано впровадження на підприємстві комплаєнс-контролю. Розглянуті функції комплаєнс-контролю, принципи та форми впровадження, навички, якими повинен володіти фахівець в області комплаєнс-контролю. Реалізація комплаєнс-контролю на підприємстві забезпечить зведення до мінімуму правових і репутаційних ризиків для компанії, які можуть виникати як наслідок порушень етичних і правових норм.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гайдаржийська О. М., Костюнік О. В., Кащук О. П. Понятійний апарат власного капіталу та особливості його стратегічного обліку на підприємстві. *Агросвіт*. 2022. № 18. С.21-25. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/18_2022/5.pdf (дата звернення: 03.10.2024).
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73.
3. Кудіна І.О. Старченко О.С. Власний капітал підприємства як економічна категорія та його облік. *Приазовський економічний вісник*. 2021. Випуск 5(05). С.346-351. URL: http://rev.kpu.zp.ua/journals/2021/5_05_uk/65.pdf (дата звернення: 03.10.2024).
4. Затенко М. Формулювання дефініції «власний капітал». *Сталий розвиток в умовах цифрової трансформації економіки* : Наукові економічні читання, присвячені пам'яті першого декана Інженерно-економічного факультету НУК професора В.Ч. Лі (Миколаїв, 02 – 03 грудня 2024 року). Миколаїв : НУК, 2024.
5. Катан Л.І. Фінансові ресурси підприємства та особливості їх формування. *Вісник Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету*. 2014. № 6. С. 38-44.
6. Щербань О.Д., Струкова М.О. Визначення категорії «власний капітал підприємства». *Економіка і суспільство*. 2021. Вип. 9. С. 736-739.
7. Іщенко Я.П., Галайда Л.В. Теоретичні основи формування власного капіталу підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип. 15. Ч. 1. С. 146–148.
8. Кадацька А.М. Сутність власного капіталу підприємства. *Вісник Сумського національного аграрного університету*. 2014. Вип. 4. С. 153-156.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV.
10. Пилипенко К. А., Дідик О. І. Власний капітал: облік та представлення в звітності за національними та міжнародними стандартами. *Формування та*

перспективи розвитку підприємницьких структур в рамках інтеграції до європейського простору : матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (заочна форма), м. Полтава, 2022. Полтава : Полтавська державна аграрна академія, 2022. С. 228-232.

11. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Dz.U. nr 121, poz. 591 z późn. Zm. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU19941210591/U/D19940591Lj.pdf> (дата звернення: 22.11.2024).

12. Eigenkapital, Fremdkapital und "goldene Regeln". URL: <https://www.kmu.admin.ch/kmu/de/home/praktisches-wissen/finanzielles/finanzierung/grundlagen/eigenkapital-fremdkapital-und-goldene-regeln.html> (дата звернення: 22.11.2024).

13. Capitaux propres de la société. URL: <https://entreprendre.service-public.fr/vosdroits/F24024> (дата звернення: 22.11.2024).

14. Hargrave M. Capital: Definition, How It's Used, Structure, and Types in Business. URL: <https://www.investopedia.com/terms/c/capital.asp> (дата звернення: 22.11.2024).

15. 自己資本とは？他人資本との違いとは. URL: <https://advisors-free.jp/article/category/cat-big-09/cat-small-26/7617/> (дата звернення: 22.11.2024).

16. Adamczyk M. Prezentacja kapitałów własnych w sprawozdaniach finansowych spółek publicznych. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*. 2013. No 58. P. 303-309.

17. Sierpińska M., Jachna T. Ocena przedsiębiorstwa według standardów światowych. Warszawa : Wydawnictwo Naukowe PWN, 2004, 404 s.

18. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

19. Боднарчук А.В. Сутність власного капіталу як об'єкта обліку та аналізу. *Ефективна економіка*. 2013. № 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2234> (дата звернення: 24.11.2024).

20. Пилипенко К.А., Дідик О.І. Впровадження практичного досвіду вітчизняного та зарубіжного обліку власного капіталу в систему управління фінансово-економічної та продовольчої безпеки аграрних підприємств. *Ефективна*

економіка. 2022. № 6. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2022/53.pdf (дата звернення: 24.11.2024).

21. Затенко М.М. Визначення та сутність власного капіталу: вітчизняний та іноземний досвід. Глобалізація наукових знань: міжнародна співпраця та інтеграція галузей наук: матеріали VII Міжнародної студентської наукової конференції (Суми, 29 листопада 2024 року). Вінниця: ТОВ «УКРЛОГОС Груп», 2024. С.77-79.

22. Назарова І.Я. Сутність та структуризація власного капіталу для потреб обліку. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2021. № 3. С. 117-126.

23. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Фінансовий облік. Київ : Лібра, 2005. 976 с.

24. Варичева Р.В. Власний капітал: функціональний підхід до трактування сутності, напрями класифікації на вітчизняній та зарубіжній практиці. *Вісник ЖДТУ*. 2011. № 2(52). С. 37-42.

25. Сопко В.В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів) : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 312с.

26. Воськало Н.М. Історичний, економічний та обліковий аспекти тлумачення визначення "власний капітал". *Наукові записки: науково-технічний збірник Української академії друкарства*. 2011. Випуск 1 (34). С. 103-108.

27. Бернадзіковська Л.О., Мукоїд І.В. Особливості формування власного капіталу підприємства у вітчизняній та міжнародній економіці. URL: <http://www.sworid.com.ua/index.php/uk/economy-411/business-economics-and-production-management-411/11299-411-1069> (дата звернення: 07.10.2024).

28. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : Рута, 2009. 912 с.

29. Коваль Л.В., Горбатюк В.В. Власний капітал: облік та представлення в звітності, в контексті національних та міжнародних стандартів. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2013. Вип. 10(3). С. 310-318. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10%283%29_53 (дата звернення: 14.10.2024).

30. Коркушко О.Н. Класифікаційні види власного капіталу як об'єкта обліку. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 4. С. 262-265. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_4_57 (дата звернення: 14.10.2024).

31. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

32. Безкоровайна Л.В. Особливості обліку власного капіталу на підприємствах. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 4. С. 950-954. URL: <http://global-national.in.ua/archive/4-2015/200.pdf> (дата звернення: 17.10.2024).

33. Гільorme Т.В., Данилова В.Є. Удосконалення методики обліку власного капіталу промислового підприємства. *Economics and Finance*. 2023. № 2. С.15-25. URL: https://www.researchgate.net/publication/342850673_UDOSKONALENNA_METODIKI_OBLIKU_VLASNOGO_KAPITALU_PROMISLOVOGO_PIDPRIEMSTVA (дата звернення: 25.10.2024).

34. Івченко Л.В., Удовик Н.Л. Власний капітал: джерела формування та функції. *Молодий вчений*. 2016. № 1 (28). Частина 1. С.55-59. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/1/13.pdf> (дата звернення: 25.10.2024).

35. Мелень О.В. Майструк О.Д. Особливості організації обліку власного капіталу підприємств. *Інфраструктура ринку*. 2022. № 18. С.371-375. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2022/18_2022_ukr/63.pdf (дата звернення: 26.10.2024).

36. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 32 «Фінансові інструменти: подання». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_029#Text (дата звернення: 26.10.2024).

37. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88.

38. Миколенко О.П. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Ч. 2. Харків : Вид-во НУА, 2021. 224 с.

39. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія : підручник. Київ : Вид-во "Знання-Прес", 2002. 253 с.

40. Мних Є.В., Бутко А.Д., Большакова О.Д., Кравченко Г.О., Никонович Г.І. Аналіз і контроль в системі управління капіталом підприємства : монографія. Київ : Вид-во КНТЕУ, 2005. 232 с.

41. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль. Київ : ЦУЛ, 2014. 496 с.
42. Дікань Л.В. Контроль і ревізія : Навч. посібник. Харків : Вид. ХНЕУ, 2006. 394 с.
43. Що таке комплаєнс і чому це актуально для бізнесу навіть під час війни. URL: <https://special.ain.ua/what-does-compliance-mean/> (дата звернення: 29.11.2024).
44. Камінська Т.Г. Облік і контроль кругообороту капіталу: монографія. Житомир: ПП «Рута», 2013. 448 с.
45. Комплаєнс-контроль. Що це і навіщо? URL: <https://ligazakon.net/blog/Komplans-kontrol-Shcho-tse--navshcho-> / (дата звернення: 29.11.2024).