

Міністерство освіти і науки України  
Одеський національний технологічний університет  
*Кафедра обліку та аудиту*

---



## **КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему: *«Власний капітал ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»: облік та аудит»*

на здобуття ступеню вищої освіти «бакалавр»

Здобувача Лучинського Ю.О.

2 курсу 232С групи

Керівник проф. Немченко В.В.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від “14” червня 2023 р., протокол № 15.

Завідувач кафедри обліку та аудиту \_\_\_\_\_ проф. Немченко В.В.

Одеса – 2023 рік

**ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ**  
**УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економіки бізнесу і контролю  
Кафедра обліку та аудиту  
Ступінь вищої освіти “бакалавр”  
Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”  
Освітня програма “Облік і аудит”

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

*Зав. кафедри обліку та  
аудиту*

\_\_\_\_\_” \_\_\_\_\_ 2023 р.

**З А В Д А Н Н Я**  
**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА**

*Лучинського Юрія Олександровича*

---

1. Тема роботи: **«Власний капітал ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»: облік та аудит»**

Затверджена наказом ОНТУ від 18 серпня 2022 р. наказ № 465-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи **02 червня 2023 р.**

3. Вихідні дані до роботи: **Звітні дані про діяльність підприємства за 2020-2021р.р.**

---

4. Перелік питань, які потрібно розробити: **Сутність, значення та законодавча база обліку власного капіталу. Сутність, законодавча база та порядок проведення аудиту власного капіталу підприємства. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві та обліку власного капіталу на ньому. Висновки та пропозиції.**

---

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов’язкових креслень) –

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 31 січня 2023 р.

Керівник \_\_\_\_\_ проф. Немченко В.В.

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Лучинський Ю.О.

#### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи	31.01.23 - 05.03.23	
2. Сутність, законодавча база та порядок проведення аудиту за напрямом кваліфікаційної роботи	06.03.23 - 25.04.23	
3. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві та обліку за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому	26.04.23 - 25.05.23	
4. Оформлення кваліфікаційної роботи	26.05.23 - 02.06.23	

Здобувач \_\_\_\_\_ Лучинський Ю.О.

Керівник роботи \_\_\_\_\_ проф. Немченко В.В.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач Лучинський Ю.О. \_\_\_\_\_

## АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Власний капітал ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»: облік та аудит»

Власний капітал є важливою складовою серед джерел формування ресурсів підприємства. Облік власного капіталу має важливе значення з огляду на те, що він використовується кредитором для оцінювання кредитоспроможності підприємства, тому неправильний облік або ж фінансова звітність може потягнути за собою судові позови з боку тих суб'єктів ринку, які використовують цю інформацію для визначення своїх стосунків з даним підприємством. Окрім того, облік власного капіталу відіграє суттєву роль у стосунках між власниками підприємства, оскільки прибуток зазвичай розподіляється пропорційно частці у статутному капіталі кожного з власників чи засновників підприємства.

Кваліфікаційна робота складається з трьох розділів.

Перший розділ присвячений економічній сутності власного капіталу.

У другому розділі розглянуто наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту власного капіталу.

У третьому розділі роботи охарактеризовано організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, а також показано стан бухгалтерського фінансового та податкового обліку власного капіталу.

У кінці кваліфікаційної роботи сформульовані висновки та надано пропозиції з удосконалення власного капіталу на підприємстві.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	– 62 с.
таблиць	– 15
рисуноків	– 1

# ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП	5
1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА ТА МЕТОДОЛОГІЯ ЙОГО ОБЛІКУ	
1.1. Економічна сутність власного капіталу та його класифікація	8
1.1.1. Економічна сутність власного капіталу та його складових	8
1.1.2. Нормативно-правова база форм власного капітал	13
1.2. Джерела формування і обчислення власного капіталу	22
2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВІ	
2.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту власного капіталу на підприємстві	29
2.3. Типові та можливі порушення обліку власного капіталу	41
3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»	
3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві	44
3.2. Бухгалтерський облік власного капіталу на підприємстві	53
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	61
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	

## ВСТУП

З переходом до ринкових відносин та зміною форми власності перед більшістю підприємств України надзвичайно актуальною проблемою стала організація обліку власного капіталу. Проблема полягає в тому, що власний капітал виступає не лише як одне з джерел фінансових ресурсів підприємства, а й служить індикатором того, хто і в якій мірі є власником даного підприємства, а отже хто і наскільки може впливати на процес прийняття стратегічних управлінських рішень. Крім того, облік власного капіталу є важливим моментом у відносинах підприємства з зовнішніми кредиторами, так як величина власного капіталу пов'язана з платоспроможністю підприємства.

Студент	Лучинський Ю.О.			<b>КРБ.ОтаА.1.465-03.2.1</b>			
				<b>Текстова частина</b>	Стад		Стор.
						5	62
Керівник	Немченко В.В.				<b>ОНТУ</b>		
Зав. каф.	Немченко В.В.						

Одним із найважливіших напрямків фінансового аналізу, що має проводитися керівництвом або спеціальними підрозділами підприємства, є аналіз власного капіталу та ефективність його використання як головне джерело фінансування діяльності підприємства. Саме на основі результатів такого аналізу керівництво приймає рішення щодо ефективності тих чи інших видів господарської діяльності, рішення про доцільність розвитку напрямків виробництва, про прибутковість видів продукції, що показує необхідність дослідження різних методик аналізу і визначає актуальність обраної теми.

Теоретичну основу дослідження питання формування власного капіталу підприємства склали наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, таких як: Андруйчук В. Г., Бланк І. О., Поддєрьогін А.М., Жданов С. А., Ізмайлова К.В., Лахтіонова Л. А., Шеремет А. Д. та інших, закони України.

Метою роботи є дослідження економічної сутності власного капіталу підприємства та на прикладі конкретного виробничого підприємства – розгляд особливостей обліку та використання власного капіталу підприємства та розробка рекомендацій по вдосконаленню організації обліку власного капіталу підприємства.

Метою даної роботи є визначення шляхів удосконалення структури капіталу підприємства та визначення його оптимізаційної структури.

Для досягнення визначеної мети необхідно виконати наступні завдання:

- визначити сутність власного капіталу, його функції та його складові;
- розглянути практичні аспекти обліку власного капіталу;
- запропонувати шляхи удосконалення обліку власного капіталу на підприємстві;
- дослідити наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту к власного капіталу;
- вивчити методологічні засади аудиту власного капіталу;
- надати рекомендації щодо оптимізації формування капіталу підприємства.

Об'єктом роботи обрано ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛБОПРОДУКТІВ» та результати його діяльності за два роки.

Предметом дослідження є облік формування та аналіз власного капіталу підприємства як головне джерело фінансування діяльності суб'єкта господарювання.

До основних методів дослідження слід віднести діалектичний та структурно-функціональний методи, а також системне, комплексне дослідження, опрацювання і використання інформації фінансового характеру. Також при проведенні дослідження використовувались методи та прийоми економічного і фінансового аналізу – статистичні, порівняння, відносних величин, метод факторного аналізу.

Під час виконаної роботи всі одержанні результати та практичні рекомендації надані даному підприємству для розгляду та подальшого використання в своїй діяльності.

# **1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА ТА МЕТОДОЛОГІЯ ЙОГО ОБЛІКУ**

## **1.1. Економічна сутність власного капіталу та його класифікація**

### **1.1.1. Економічна сутність власного капіталу та його складових**

*Капітал* - одна з найбільш використовуваних економічних категорій. Він є базою створення і розвитку підприємства й у процесі функціонування забезпечує інтереси держави, власників і персоналу. Будь-яка організація, що веде виробничу чи іншу комерційну діяльність повинна мати визначений капітал, що представляє собою сукупність матеріальних цінностей і коштів, фінансових вкладень і витрат на придбання прав і привілеїв, необхідних для здійснення його господарської діяльності [20].

Розглядаючи економічну сутність капіталу підприємства, слід зазначити такі його характеристики як:

1. 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.

2. Капітал характеризує фінансові ресурси підприємства, що приносять доход. У даному випадку він може виступати ізольовано від виробничого фактора у формі інвестованого капіталу.

3. Капітал є головним джерелом формування добробуту його власників. Частина капіталу в поточному періоді виходить з його складу і попадає в «кишеню» власника, а частина капіталу, що накопичується, забезпечує задоволення потреб власників у майбутньому.

4. Капітал підприємства є головним вимірником його ринкової вартості. У цій якості виступає насамперед власний капітал підприємства, що визначає обсяг його чистих активів. Поряд з цим, обсяг використовуваного власного капіталу на підприємстві характеризує одночасно і потенціал залучення їм позикових фінансових засобів, що забезпечують одержання додат-

кового прибутку. У сукупності з іншими факторами - формує базу оцінки ринкової вартості підприємства.

5. Динаміка капіталу підприємства є найважливішим показником рівня ефективності його господарської діяльності. Здатність власного капіталу до самозростання високими темпами характеризує високий рівень формування й ефективний розподіл прибутку підприємства, його здатність підтримувати фінансову рівновагу за рахунок внутрішніх джерел. У той же час, зниження обсягу власного капіталу є, як правило, наслідком неефективної, збиткової діяльності підприємства. [20]

Капітал підприємства характеризується різноманіттям видів і систематизується по цілому ряду категорій.

По приналежності підприємству виділяють *власний* і *позиковий* капітал.

Власний капітал характеризує загальну вартість засобів підприємства, що належать йому на праві власності і використовуваних їм для формування визначеної частини активів. Ця частина активу, сформована за рахунок інвестованого в них власного капіталу, являє собою чисті активи підприємства. Власний капітал містить у собі різні по своєму економічному змісті, принципам формування і використання джерела фінансових ресурсів: статутний, додатковий, резервний капітал. Крім того, до складу власного капіталу, яким може оперувати господарюючий суб'єкт, без застережень при здійсненні угод, входить нерозподілений прибуток; фонди спеціального призначення та інші резерви. Також до власних засобів відносяться безоплатні надходження й урядові субсидії. Величина статутного капіталу повинна бути визначена в статуті й інших установчих документах організації, зареєстрованих в органах виконавчої влади. Вона може бути змінена тільки після внесення відповідних змін в установчі документи. [31]

Додатковий капітал включає вартість майна, внесеного засновниками (акціонерами) понад зареєстровану величину статутного капіталу; суми, що утворюються в результаті змін вартості майна при його переоцінці; інші надходження у власний капітал підприємства.

Резервний капітал - це частина власного капіталу, що виділяється з прибутку організації для покриття можливих збитків і втрат. Величина резервного капіталу і порядок його утворення визначаються законодавством України і статутом організації.

Нерозподілений прибуток - основне джерело нагромадження майна підприємства чи організації. Це частина валового прибутку, що залишилася після сплати податку на прибуток у бюджет і відволікання засобів за рахунок прибутку на інші цілі.

Фонди спеціального призначення характеризують чистий прибуток, спрямований на виробничий розвиток і розширення підприємства, а також на заходи соціального характеру.

До інших резервів відносяться резерви, що створюються на підприємстві в зв'язку з майбутніми великими витратами, що включаються в собівартість і витрати обігу. [23]

#### *Класифікація власного капіталу:*

Усі статті власного капіталу формуються відповідно до законодавства України, установчими документами й обліковою політикою. Чинне законодавство визначає обов'язок акціонерного товариства створювати два фонди - статутний і резервний. Іншого обов'язкового переліку фондів, що повинне створювати підприємство, а також нормативи відрахувань у них, законодавство не містить. Питання використання резервного і інших фондів товариства відносяться до виняткової компетенції ради директорів товариства.

Позиковий капітал товариства характеризує залучені для фінансування розвитку підприємства на поворотній основі кошти чи інші майнові цінності. Джерела позикового капіталу можна розділити на дві групи - довгострокові і короткострокові. До довгострокового в українській практиці відносяться ті позикові джерела, термін погашення яких перевищує дванадцять місяців. У закордонній практиці позикові джерела, що видаються на термін від одного до п'яти років, вважаються середньостроковими. До короткострокового позикового капіталу можна віднести кредити, позики, а також вексельні

зобов'язання - з терміном погашення менш одного року; кредиторську і дебіторську заборгованості. [23]

По формах інвестування розрізняють капітал у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, використовуваний для формування статутного капіталу підприємства. Інвестування капіталу в цих формах дозволено законодавством при створенні нових підприємств, збільшенні обсягу їхніх статутних фондів.

По об'єкту інвестування виділяють основний і оборотний види капіталу підприємства. Основний капітал характеризує ту частину використовуваного підприємством капіталу, що інвестований в усі види його необоротних активів. Оборотний капітал характеризує ту його частину, що інвестована в усі види його оборотних активів.

По формах власності виділяють приватний і державний капітал, інвестований у підприємство в процесі формування його статутного капіталу.

По організаційно - правових формах діяльності виділяють наступні види капіталу: акціонерний капітал (капітал підприємств, створених у формі акціонерних товариств); пайовий капітал (капітал партнерських підприємств - товариств з обмеженою відповідальністю, командитних і т.д.) і індивідуальний капітал (капітал індивідуальних підприємств - сімейних і т.д.).

По характеру використання власником виділяють споживчий і накопичувальний (реінвестуємий) види капіталу. Споживчий капітал після його розподілу на цілі споживання утрачає функції капіталу. Він являє собою відтік засобів підприємства, здійснюваний з метою споживання (виплати дивідендів, відсотків, соціальні потреби підприємства і його працівників). Капітал, що накопичується, характеризує різні форми його приросту в процесі капіталізації прибутку, дивідендних виплат і т.д.

Приведений перелік не відбиває всього різноманіття видів капіталу, використовуваних у науковій термінології і економічній практиці. У ньому присутні ті необхідні класифікаційні ознаки, що будуть використовуватися в роботі надалі. [31]

### 1.1.2 Нормативно-правова база форм власного капіталу

Порядок формування власного капіталу регулюється законодавством та установчими документами.

Відповідно до П(С)БО 2 "Баланс" власний капітал є частиною в активах підприємства, яка залишається після вирахування його зобов'язань.

Під *власним капіталом* розуміють сукупність економічних відносин, що дозволяють включити в господарський оборот фінансові ресурси, які належать або власникам, або самому господарюючому суб'єкту. [31]

На підприємстві власний капітал представлений наступними основними формами (рис. 1.1.).

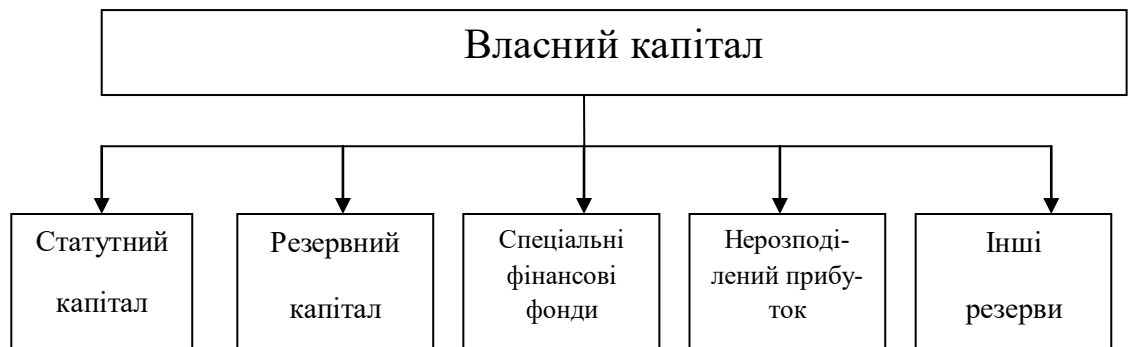


Рис.1.1. Форми функціонування власного капіталу

А тепер розглянемо всі складові власного капіталу підприємства більш докладніше.

*Статутний капітал.* Статутний капітал є одним з найважливіших показників, що дозволяють одержати уявлення про розміри і фінансовий стан економічних суб'єктів. Це один з найбільш стійких елементів власного капіталу організації, оскільки зміна його величини допускається в строго визначеному порядку, установленому законодавчо.

Статутний капітал організації - джерело формування засобів організації, які потрібні йому для виконання статутних зобов'язань. Це стартовий капітал для виробничої діяльності з метою одержання надалі прибутку. Стату-

тний капітал являє собою засоби, вкладені власниками підприємства. Власниками підприємства можуть виступати як юридичні, так і фізичні особи, а також окремі приватні особи. [45]

Формування статутного капіталу зв'язано з цілями створення організації і її організаційно-правовою формою. Порядок формування статутного капіталу організацій різних організаційно-правових форм досить жорстко в даний час регулюють закони України. Крім того, ряд підзаконних актів регламентує дія по бухгалтерському відображенню цього процесу.

Відповідно до законодавства України статутний капітал, у залежності від організаційно-правової форми підприємства, може виступати у виді: статутного капіталу, статутного фонду, складового капіталу, пайового фонду.

Статутний капітал - сукупність у грошовому вираженні внесків засновників (учасників) у майно організації при її створенні для забезпечення діяльності в розмірах, визначених установчими документами. Формується в господарчих товариствах: акціонерних товариствах, товариствах з обмеженою відповідальністю.

Однієї з найпоширеніших форм підприємницької діяльності сьогодні є акціонерне товариство.

Можна виділити три основні функції, що виконує статутний капітал акціонерного товариства:

1) є майновою основою діяльності товариства, тобто первісним (стартовим) капіталом;

2) дозволяє визначити частку (відсоток) участі засновника (акціонера, учасника) у товаристві, оскільки їй відповідає кількість голосів учасника на загальних зборах і розмір його доходу (дивіденду);

3) гарантує виконання зобов'язань товариства перед третіми особами, тому законодавством установлений його мінімальний розмір. Відповідно до законодавства України акціонерним товариством визнається комерційна організація, статутний капітал, якої поділений на визначене число акцій, що засвідчують обов'язкові права учасників товариства (акціонерів) стосовно то-

вариства. Порядок створення і правове положення акціонерних товариств визначені Законом України "Про акціонерні товариства".

Юридично власність акціонерного товариства не є власністю акціонерів, а саме воно не залежить від окремих фізичних осіб, що володіють акціями. Акціонери не відповідають по боргових зобов'язаннях товариства і не несуть фінансового збитку, якщо акціонерне товариство збанкрутувало, і його борги перевищують вартість реалізованого майна.

Відповідно до Закону України „Про акціонерні товариства” розмір статутного капіталу відкритого товариства повинен бути не менше суми, еквівалентної 1250 мінімальним заробітним платам, закритого товариства - не менше суми, еквівалентної 100 мінімальним заробітним платам, виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на момент створення товариства. [31]

Відповідно до діючого законодавства, внеском у статутний капітал товариства можуть бути гроші, цінні папери, інші речі чи майнові права або інші права, що мають грошову оцінку.

Зменшення статутного фонду підприємства може бути внаслідок знищення майна, особливо основних засобів, внаслідок стихійного лиха чи з інших причин.

У будь-якому випадку повинні бути внесені зміни до статуту підприємства.

За кредитом рахунку 401 “Статутний капітал” відображають збільшення статутного капіталу, за дебетом - його зменшення (вилучення).

Сальдо на цьому рахунку має відповідати розміру статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства.

Рахунок 401 "Статутний капітал" кореспондує за дебетом з кредитом рахунків:

- 41 "Пайовий капітал";
- 45 "Вилучений капітал";
- 46 "Неоплачений капітал";

67 "Розрахунки з учасниками".

Рахунок 401 "Статутний капітал" кореспондує за кредитом з дебетом рахунків:

402 "Пайовий капітал";

42 "Додатковий капітал";

43 "Резервний капітал";

44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)";

46 "Неоплачений капітал";

67 "Розрахунки з учасниками".

Аналітичний облік статутного капіталу ведуть за видами капіталу залітний облік статутного капіталу ведуть за видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо.

*Пайовий капітал.* Пайовий капітал – це сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, передбачена установчими документами.

Дані про “Пайовий капітал” використовуються кредитними спілками, колективними підприємствами, підприємствами споживчої кооперації тощо, в яких частина власного капіталу формується у вигляді пайових внесків.

Джерелами формування пайового капіталу є обов'язкові та додаткові пайові внески, які надходять від індивідуальних та колективних членів акціонерного товариства.[31]

Загальними зборами пайовиків визначаються розміри обов'язкових пайових внесків, виходячи із потреби у власних оборотних коштах. Поверненню пайовикам підлягають обов'язкові пайові внески при вибутті з числа членів даного підприємства або при ліквідації підприємства. Сума, що підлягає поверненню, визначається з урахуванням боргових зобов'язань підприємства та його фінансового стану.

Для обліку пайового капіталу, тобто вартості основних і оборотних засобів підприємств, на яких воно розпайоване (приватні орендні підприємства, акціонерні товариства, спілки власників тощо) призначено рахунок 402“Пайовий капітал”.

Рахунок 402 “Пайовий капітал” призначений для обліку й узагальнення інформації про суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами.

Отже, пайовий капітал – це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності.

Аналітичний облік за рахунком 402 “Пайовий капітал” ведуть за видами капіталу.

*Додатковий капітал.* Додатковий капітал – це сума, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість. Додатковий капітал збільшується на суму емісійного доходу.

Додатковий капітал (інший додатковий капітал) збільшується на суму дооцінки необоротних активів, яа суму безкоштовно отриманих підприємством активів від інших юридичних або фізичних осіб та інші види додаткового капіталу.

Рахунок 42 “Додатковий капітал” призначений для узагальнення інформації про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про суми дооцінки активів та вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу.

За кредитом рахунку 42 “Додатковий капітал” відображають збільшення додаткового капіталу, за дебетом – його зменшення.

На субрахунку 421 “Емісійний дохід” відображають різницю між продажною і номінальною вартістю первісне розміщених акцій.

На субрахунку 422 “Інший вкладений капітал” обліковують інший вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капітал, що перевищує статутний капітал, інші внески тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу.

На субрахунку 423 “Дооцінка активів” відображають суму дооцінки (уцінки) рахунку 423 “Дооцінка активів” відображають суму дооцінки (уцінки) активів, яку здійснюють у випадках, передбачених законодавством та положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

На субрахунку 424 “Безоплатно одержані необоротні активи” відображають вартість необоротних активів, безоплатно одержаних підприємством від інших осіб.

На субрахунку 425 “Інший додатковий капітал” обліковують інші види додаткового капіталу, які не можуть бути включені до наведених вище субрахунків.

*Резервний капітал.* Резервний капітал – це сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

Створюється Резервний капітал в акціонерному товаристві у розмірі, встановленому установчими документами, але не менше 25% Статутного капіталу. Щорічні відрахування на поповнення Резервного капіталу передбачаються установчими документами та здійснюються за рахунок чистого прибутку, але не можуть бути менше 5% його загальної вартості.

Призначається Резервний капітал на покриття непередбачених витрат, збитків, на сплату боргів підприємства при його ліквідації. Залишки невикористаних коштів Резервного капіталу переходять на наступний рік.

Рахунок 43 “Резервний капітал” призначений для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства, створеного відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку. Резервний капітал формують за рахунок щорічних відрахувань не менше 5% його суми і в акціонерних товариствах він має бути більшим, ніж 25% статутного капіталу.

За кредитом рахунку 43 “Резервний капітал” відображають створення резервів, за дебетом – їх використання. Сальдо цього рахунку відображає залишок резервного капіталу на кінець звітного періоду.

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

*Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)* Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – це сума прибутку, реінвестована у підприємство, або сума непокритого збитку.

Нерозподілений прибуток є складовою частиною власного капіталу. Це прибуток, що залишається у підприємства після виплати доходів власникам та формування Резервного капіталу.

Розраховується сума нерозподіленого прибутку поточного року за такою методикою:

$$\text{ПНПР} = \text{ПНМР} + \text{ЧППР} - \text{ДПР} - \text{В},$$

де ПНПР – прибуток нерозподілений поточного року; ПНМР – прибуток непрозподілений за попередній (минулий) рік; ЧППР – чистий прибуток поточного року; ДПР – дивіденди за поточний рік; В – внески на поповнення Резервного капіталу.

Сума непокритого збитку наводиться в дужках і вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

Облік нерозподіленого прибутку або збитків, якщо вони не списані за рахунок інших джерел, ведуть на рахунку 44 “Нерозподілені прибутки(непокриті збитки)”. За кредитом відображають різницю між балансовим прибутком та його використаною протягом звітного року сумою. Якщо підприємство має за рік балансовий збиток, то за дебетом згаданого рахунку відображають суму збитку, перенесену з рахунку 79 “Фінансові результати”. За кредитом відображають списання збитку в наступні роки. [27]

Тому схема обліку ґрунтується на бухгалтерських довідках, які є основою для записів операцій за вказаним рахунком.

На субрахунку 441 “Прибуток нерозподілений” відображають наявність та рух нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 442 “Непокриті збитки” відображають непокриті збитки. Їх списання здійснюють за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо.

На субрахунку 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді” відображають розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за облігаціями, відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді.

Фінансовим результатом підприємства, що здійснює підприємницьку діяльність, є прибуток чи збиток. Прибуток виступає джерелом, який може бути використаний, після обов'язкових платежів у бюджет, на цілі, обумовлені статутними документами чи відповідними рішеннями керівництва організації і засновників (акціонерів). При одержанні збитку виникає необхідність вишукування джерел його покриття.

Прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства після сплати в бюджет податку на прибуток, у бухгалтерському обліку прийнято називати “нерозподіленим прибутком”. Нерозподілений прибуток являє собою суму чистого прибутку, що не був розподілений у вигляді дивідендів між акціонерами організації.

Нерозподілений прибуток звітного року використовується на виплату дивідендів засновникам і на відрахування в резервний фонд (при його наявності). У відповідності зі своєю обліковою політикою організація може прийняти рішення про використання прибутку, що залишилася в розпорядженні підприємства, на фінансування своїх планових заходів.

Ці заходи можуть носити *виробничий характер* у випадку направлення коштів на розвиток і розширення виробництва, модернізацію використовуваного устаткування, і *невиробничий характер* у випадку використання коштів на заходи соціального характеру і матеріальну підтримку працівників організації та на інші цілі, не пов'язані з виробництвом продукції, або довгостроковими фінансовими вкладеннями організації.

*Вилучений капітал.* Вилучений капітал – це фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених акціонерним товариством у його учасників.

Акціонерне товариство має право викупити в акціонера оплачені ним акції з метою їх наступного анулювання, перепродажу чи поширення серед своїх працівників. Викуплені акції мають бути реалізовані або анульовані протягом року. В цей період розподіл прибутку акціонерного товариства здійснюється без врахування викуплених власних акцій. Якщо вилучені акції анулюються – зменшується Статутний капітал.

На рахунку 45 “Вилучений капітал” ведуть облік вилученого капіталу, у разі викупу власних акцій (часток) у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо.

За дебетом рахунку 45 “Вилучений капітал” відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників, за кредитом – вартість анульованих або перепроданих акцій (часток).

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

*Неоплачений капітал.* Початкова величина статутного капіталу дорівнює вартості майна (основних засобів, матеріалів, сировини, товарів, нематеріальних активів) та коштів підприємства. Наступні внески, які повинні внести засновники підприємства, відображають як зобов'язання учасників. Тому на основі протоколу зборів учасників, де зафіксована сума статутного капіталу та часток кожного з учасників, що підлягають до внесення, складають кореспонденцію рахунків дебет 46 “Неоплачений капітал”, кредит 401 “Статутний капітал”.

Фактичне внесення коштів засновниками відображають у кореспонденції рахунків дебет 30 або 31 і кредит 46 залежно від того, надійшли кошти готівкою чи в безготівковому порядку, дебет 10, 20 та ін. і кредит 46 – при надходженні від засновників основних засобів чи товарно-матеріальних цін-

ностей. При цьому важливою є реальна оцінка вкладу учасників при внесені ними основних засобів чи товарно-матеріальних цінностей, оскільки нерідко трапляються випадки завищення їхньої вартості. Доказами реальної вартості майна, яке вносять засновники підприємства, можуть бути чеки, накладні, які засвідчують придбання. Якщо ж вони вносять раніше придбані матеріали чи основні засоби, а теперішня їх вартість неспівставна внаслідок впливу інфляції за останні роки, доказом можуть бути довідки постачальників про ціни на аналогічні види майна, або ж його експертна оцінка.

Рахунок 46 “Неоплачений капітал” призначений для узагальнення інформації про зміни у складі неоплаченого капіталу підприємства.

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

Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведуть за видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) та за кожним засновником (учасником) підприємства.[46]

## **1.2. Джерела формування і обчислення власного капіталу**

Капітал підприємства є величина похідна від обсягів активів і зобов'язань, тому первинний, авансований капітал і зобов'язання знаходять висвітлення в пасивній частині бухгалтерського балансу, а в активі його враховуються капітальні витрати і майно підприємства. Саме в точному, своєчасному відображенні активів і зобов'язань у поточній оцінці і складається одне з достоїнств бухгалтерського балансу, що додає йому надійність і вірогідність як джерелу інформації. У силу того, що баланс підприємства є звітом про формування, рух і відтворення капіталу, це єдина форма звітності підприємства, у якій в історичному ракурсі в розгорнутому виді відбивається величина власного капіталу підприємства.[31]

Оскільки актив балансу підприємства відбиває майнову (матеріальну) сторону капіталу, а в пасиві балансу показані джерела утворення майнової форми капіталу, авансований і інвестований капітал, при цьому через оборот відбивається їхній взаємний зв'язок, то можна сказати, що капітал у даному звіті відображається досить повно і всебічно. Тому баланс підприємства повинний розглядатися як метод дослідження питань авансування, інвестування, обороту, кругообігу і відтворення капіталу, а також обчислення його величини, що змінюється в часі.

Порядок формування капіталу в залежності від організаційно-правової форми підприємства наведено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 - Формування капіталу відповідно організаційно-правових форм

№ п/п	Організаційно-правова форма підприємства	Назва капіталу	Порядок формування капіталу
1.	Відкриті та закриті акціонерні товариства (ВАТ, ЗАТ), товариства з обмеженою відповідальністю (ТзОВ), товариства з додатковою відповідальністю (ТзДВ)	Статутний капітал	Сума часток засновників (учасників), визначених засновницькими документами
2.	Повні товариства (ПТ), товариства на довірі (командитні)	Складовий капітал	Сукупність внесків учасників
3.	Державні та комерційні підприємства	Статутний капітал	Сукупність виділених підприємству державним (муніципальним) органом основних та оборотних засобів
4.	Підприємства, засновані на власності об'єднання громадян	Пайовий капітал	Сукупність пайових внесків членів для спільного ведення підприємницької діяльності

В українській практиці капітал підприємства часто розділяють на капітал *активний* і *пасивний*. З методологічної точки зору це невірно. Такий підхід є причиною недооцінки місця і ролі капіталу в бізнесі і приводить до поверхневого розгляду джерел формування капіталу. Капітал не може бути пасивним, тому що є вартістю, що приносить прибавочну вартість, яка знаходиться в русі, у постійному обороті. Тому більш обґрунтовано тут застосову-

вати поняття джерел формування капіталу і функціонуючого капіталу (чи активів).

Джерела, використовувані підприємствами для формування капіталу, поділяються на *власні, позикові і безоплатно отримані*.

До джерел власного капіталу прийнято відносити засоби, вкладені в підприємство власниками чи учасниками (статутний капітал), нерозподілений прибуток і створені підприємством фонди власних засобів. У той же час, оскільки джерела формування капіталу мають різну природу, то і принципи оцінки їхньої вартості повинні бути різними.

До *позикових джерел капіталу* необхідно віднести всі залучені підприємством засоби, незалежно від того, звідкіля вони отримані і за якою ціною. Позиковими джерелами капіталу є: банківські кредити, позики надані іншими інвесторами, фінансування з державного бюджету і тимчасово залучені засоби кредиторів. Вони повинні відбиватися в обліку по поточній вартості на момент одержання засобів.[45]

Тимчасово залучені засоби (кредиторська заборгованість) виникають у рамках товарного кредиту, що утвориться, у залежності від умов оплати і сумлінності партнерів, а також при затримках в оплаті праці співробітників підприємства й ін. Даний вид джерел капіталу оцінюється по поточній вартості на момент виникнення.

*Безоплатно отримані підприємством засоби* виявляються у формі фінансування з бюджетів різного рівня, а також у виді спонсорської допомоги від різних організацій, фінансової допомоги, отриманої від установ.

Одне з основних джерел капіталу при організації бізнесу - внесок засновників (акціонерів) підприємства в статутний фонд. При визначенні вартості його навряд чи варто відносити до безкоштовних джерел капіталу для підприємства, тому що акціонерам нараховуються дивіденди на вкладені в підприємство засоби, а засновники розподіляють отриманий прибуток. Тому дане джерело, відносячись до власного капіталу засновників, у той же час є платним для підприємства.

Джерело формування капіталу підприємства - авансований капітал - дає підприємству абстрактне право на розпорядження активами. При цьому по ознаці власності джерела капіталу підрозділяються на власні і позикові. З метою проведення зовнішнього, фінансового аналізу, як правило, капітал при наявному поділі його на власний і залучений, необхідно оцінювати в єдності джерел його утворення, у цілому, як залучений капітал.

Оскільки джерела формування капіталу підприємства є фактичними витратами на створення і функціонування бізнесу, понесеними підприємством, то їхня оцінка повинна проводитися по вартості залученого капіталу на момент здійснення витрат для підприємства. У тому числі необхідно враховувати чіткий поділ одноразових витрат на авансований і інвестований (залучений) капітал і систематичні витрати на його відтворення.

В аспекті формування фінансової звітності підприємства бухгалтерський баланс використовується для розкриття інформації про капітал підприємства, джерела його формування і їхній структурі. З метою проведення аналізу капіталу підприємства бухгалтерський баланс використовується для точної (поточної) оцінки, обчислення величини капіталу, вивчення процесів його руху і зміни вартості в часі. Баланс підприємства визначає прибуток як приріст капіталу, звіт про прибутки і збитки - як різницю доходів і витрат. При цьому в першому випадку проводиться оцінка обороту капіталу й одержання прибавочної вартості, у другому - визначається результат діяльності лише тільки в сфері обігу (виявляється тільки реалізована прибавочна вартість).[34]

Можливі зміни складових власного капіталу наведено в табл.1.2

Таблиця 1.2 - Причини збільшення та зменшення власного капіталу

<b>Збільшення</b>	<b>Зменшення</b>
<b>Статутний капітал ( графа 3 ф.№4 "Звіт про власний капітал"</b>	
+ формування розміру статутного капіталу при створенні підприємства;	- зменшення номінальної вартості акцій;
+ спрямування частини прибутку до статутного капіталу;	- анулювання ( на суму номінальної вартості) акцій, викуплених у акціонерів;
+ реєстрація випуску нових акцій (для акціонерних товариств);	- повернення частки статутного капіталу при виході учасників на суму, зафіксовану в установчому договорі;
+ збільшення кількості акцій номінальної вартості;	
+ реінвестування дивідендів у акції, частки;	
+ вступні внески пайовиків	
<b>Пайовий капітал ( графа 4 ф. №4 "Звіт про власний капітал")</b>	
+ надходження пайових внесків	- повернення внесків (паїв) при виході учасника;
<b>Додатково вкладений капітал ( графа 5 ф.№4)</b>	
+ емісійний дохід ( розміщення акцій за ціною, що перевищує їх номінальну вартість);	- анулювання акцій власної емісії, ціна викупу яких перевищувала номінальну вартість;
+ реалізація випущених акцій за ціною, що перевищує їх номінальну вартість;	- реалізація викуплених акцій за ціною, що менше ціни викупу
+ анулювання акцій власної емісії, ціна викупу яких менше номінальної вартості;	
+ додаткові внески учасників без збільшення статутного капіталу	
<b>Інший додатковий капітал ( графа 6 ф.№4; р. 330 ф. №1 "Баланс")</b>	
+ дооцінка необоротних активів ( основних засобів, незавершеного будівництва, нематеріальних активів)	- уцінка необоротних активів ( основних засобів, незавершеного будівництва, нематеріальних активів)
+ дооцінка фінансових інструментів;	- уцінка фінансових інструментів;
+ безоплатно одержані необоротні активи	- нарахування амортизації за безоплатно одержаними необоротними активами
	- поточний податок на прибуток від вартості безоплатно отриманих необоротних активах

## Продовження табл. 1.2

<b>Резервний капітал ( графа 7 ф.№4; р. 340 ф.№1 "Баланс"</b>	
+ спрямування частини прибутку на його формування та поповнення	- виплати за рахунок резервного капіталу ( дивідендів за привілейованими акціями; відсотків за облігаціями);
	- покриття збитків
<b>Нерозподілений прибуток ( графа 8 ф.№4)</b>	
+ чистий прибуток, одержаний за звітний період	- чистий збиток за звітний період;
	- виплата дивідендів за простими акціями, паями;
	- відрахування до резервного капіталу
	- покриття збитків
<b>Неоплачений капітал ( графа 9 ф. №4; р. 360 ф. №1 "Баланс")</b>	
+ заборгованість учасників за внесками до статутного капіталу	- погашення заборгованість шляхом внесків до статутного капіталу;
	- заборгованість за неоплаченими акціями ( частками), які раніше з метою перепродажу були викуплені в інших учасників
<b>Вилучений капітал ( графа 10 ф. №4; р. 370 ф. №1 "Баланс"</b>	
+ фактична собівартість акцій власної емісії (часток), викуплених в акціонерів (учасників);	- реалізація ( перепродаж) викуплених акцій власної емісії (часток) на суму фактичної собівартості;
+ вилучення частини капіталу у випадку у випадку учасника	- анулювання викуплених акцій на суму фактичної собівартості;

Коригування залишків на початок звітного року здійснюється за рахунок «Нерозподіленого прибутку» і відбувається при:

- зміні облікової політики;
- виправленні помилок;
- інших змінах.

Обчислення капіталу - це визначення його величини в показниках грошової оцінки.

Дані складові, що беруть участь у розрахунку, необхідно відкоригувати, тобто очистити від впливу факторів, що спотворюють реальну величину капіталу і мають іншу природу.

Коректування розрахункових показників полягають у наступному.

У суму активів, що беруть участь у розрахунку, не включається заборгованість засновників (учасників) по внесках у статутний капітал.

При наявності в підприємства оцінних резервів під знецінення фінансових активів і по сумнівних боргах, суми статей балансу, під якими вони створені, зменшуються на величину створених резервів.

Зі статей пасиву балансу, що беруть участь у розрахунку, виключаються:

- резерви по сумнівних боргах;
- доходи майбутніх періодів.

На жаль, методологічні основи даного розрахунку пророблені слабо, тому в них відсутній достатній ступінь обґрунтування.

Таким чином, з балансу повинні бути виключені контр-пасивні і контр-активні рахунки (статті), що взаємно компенсують один одного.

Оскільки власні акції, викуплені в акціонерів - це зобов'язання підприємства перед акціонером, тимчасово перетворене в можливість використання внеску акціонера в капітал підприємства для реінвестування прибутку через механізм виплати дивідендів.

Спираючи на викладені раніше підходи теорії капіталу і балансу, логічно затверджувати, що як методологічну основу для обчислення величини поточного капіталу підприємства необхідно застосовувати основне балансове рівняння, а також капітальне рівняння балансу:

$$A - П = K, \text{ чи } \text{Активи} - \text{Зобов'язання} = A \text{ (чисті активи)}$$

Капітал чи чисті активи, отримані в результаті розрахунку, являють собою вартість поточного капіталу підприємства, оскільки майно підприємства, очищене від зобов'язань (чисте майно, чистий актив) і прирівнюване до власного капіталу, - фактично є поточним капіталом підприємства.

На підставі викладеного вище є підстави стверджувати, що балансовий метод у обчисленні капіталу найбільше об'єктивно відбиває природу капіталу підприємства і величину показника поточного капіталу, створює методологічну основу для застосування фінансових і управлінських підходів при проведенні оцінки вартості й аналізу капіталу [46].

## **2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

### **2.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту власного капіталу на підприємстві**

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

Предмет аудиту власного капіталу – господарські операції та процеси, пов'язані з формуванням власного капіталу та його складових, а також відносини, що виникають при цьому між підприємствами та його власниками та учасниками [26].

Об'єктами аудиту власного капіталу можуть бути:

- 1) Елементи облікової політики:
  - П(С)БО, якими керується підприємство при веденні обліку власного капіталу;
  - номенклатура робочих бухгалтерських рахунків, а також будова ана- літичних рахунків з обліку власного капіталу;
  - порядок обліку курсових різниць протягом звітного періоду;
  - порядок створення й використання резервного капіталу, крім випад- ків, коли утворюється в порядку, встановленому законодавством;
  - встановлення порядку вибуття й визначення розміру частки належного їм додаткового капіталу;
  - оцінка внесків й порядок збільшення статутного (іншого зареєстрованого) капіталу;
  - порядок розподілу чистого прибутку.
- 2) Операції з обліку:

- формування та використання статутного капіталу;
- формування та використання пайового капіталу;
- формування та використання іншого зареєстрованого капіталу;
- формування та використання капіталу у дооцінках;
- формування та використання додаткового капіталу;
- формування та використання резервного капіталу;
- формування та використання вилученого капіталу;
- формування та використання неоплаченого капіталу;
- формування та використання нерозподілених прибутків (непокритих збитків).

3) Записи в первинних документах, реєстрах обліку та у звітності.

Інформація про порушення ведення в обліку нестачі, зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, звітах аудиторів.

Необхідно пригадати, які питання, визначені в темі, пов'язані з об'єктами або групами об'єктів перевірки та які аудиторські докази, розглядаються на трьох основних групах носіїв інформації:

- А) фінансовій звітності;
- Б) реєстрах обліку;
- В) первинних документах [18].

А). Де саме відображаються об'єкти власного капіталу у фінансовій звітності, представлено в табл. 2.1, в якій розглянуто тільки чотири об'єкти.

Б). *Реєстрами* аналітичного обліку капіталу є:

- журнальна форма — Журнал 7;
- спрощена форма — Відомість 5-м;
- книжково-журнальна форма :
  - за всіма видами капіталу (крім пайового) — Книга К-39;
  - пайовий капітал – Книга К-20 (20-1);

Таблиця 2.1. Відображення об'єктів власного капіталу у фінансовій звітності

Назва форми	Код рядка	Назва рядка
<b>Статутний капітал</b>		
Баланс	1400	Зареєстрований (пайовий) капітал
<b>Резервний капітал</b>		
Баланс	1415	Резервний капітал
<b>Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)</b>		
Назва форми	Код рядка	Назва рядка
Баланс	1420	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)
Звіт про фінансові результати	2350 2355	Чистий фінансовий результат: прибуток збиток
<b>Неоплачений капітал</b>		
Баланс	1425	Неоплачений капітал

В). Окремих первинних документів для складових власного капіталу, які застосовуються тільки для їх відображення, не існує.

Тому, *первинними документами* з обліку власного капіталу є документи, що використовуються для обліку кореспондуючих до власного капіталу об'єктів [26].

Так, якщо капітал (здебільше – статутний (інший зареєстрований) як погашення неоплаченого капіталу), згідно визначених у певних документах часток, формується необоротними активами, грошовими коштами та запасами, то склад первинних документів буде наступним (табл. 2.1.).

Формування різних видів капіталу шляхом певних розрахунків, їх списання за рахунок визначених джерел (але не за рахунок товарно-матеріальних цінностей) та використання на визначені цілі, як правило, оформлюється Бухгалтерськими довідками (розрахунками бухгалтерії).

Таблиця 2.1. – Первинні документи з формування власного капіталу необоротними активами, грошовими коштами та запасами

Група активів	Первинні документи
Грошовими коштами (один з зазначених документів у залежності від форми оплати)	- Прибутковий касовий ордер <i>Форма № КО-1</i> ; - Платіжне доручення; - Повідомлення/квитанція.
Запасами (незалежно від виду) — весь наданий комплект	- Акт оцінки товарно-матеріальних цінностей — <i>шифр форми відсутній</i> ; - Акт приймання — передачі товарно-матеріальних цінностей — <i>шифр форми відсутній</i> ; - Прибутковий ордер <i>Форма № М-4</i> .
Необоротними активами (основними засобами) — весь наданий комплект	- Акт оцінки товарно-матеріальних цінностей — <i>шифр форми відсутній</i> ; - Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів <i>Форма N 03-1</i> .
Нематеріальними активами (право інтелектуальної власності) — весь наданий комплект	- Акт оцінки товарно-матеріальних цінностей — <i>шифр форми відсутній</i> ; - Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів <i>Форма N НА-1</i> .

*Завданнями аудиту власного капіталу в цілому є:*

- перевірка достовірності відображення показників щодо власного капіталу в обліку та звітності, встановлення законності й правильності їх формування та цілеспрямованого використання;
- встановлення обґрунтованості операцій з формування прибутків, їх розподілу та використання, одержання збитків та їх покриття;
- встановлення повноти формування статутного (іншого зареєстрованого) капіталу, відповідності фактичних внесків учасників умовам установчих документів, дотримання строків внесення часток до статутного (іншого зареєстрованого) капіталу;
- перевірка розрахунків щодо неоплаченого та вилученого

капіталів;

- перевірка стабільності величини статутного (іншого зареєстрованого) капіталу, його відповідності розміру, визначеному установчими документами.;

- перевірка правильності формування та використання інших видів ка-піталу: пайового, додаткового, резервного, капіталу у дооцінках.

#### *Методика аудиту власного капіталу*

Аудит власного капіталу необхідно розпочинати із ознайомлення з фінансовою звітністю та загальними документами підприємства. На момент надання завдання одному з аудиторів для проведення аудиту власного капіталу, аудиторська фірма повинна оцінити всі установчі та загальні документи на предмет підтвердження права власності на майно підприємства та законні підстави діяльності підприємства. Але основні проблемні питання, які виникають у процесі аудиту, буде з'ясовано саме у цьому питанні підтеми [26].

Після отримання завдання на проведення аудиту власного капіталу, склавши план і програму (розширений план) проведення аудиту, аудитор відповідно до неї розпочинає проводити перевірку.

Починається перевірка з оцінки загальних документів, що надають право на здійснення конкретних видів діяльності та методики і організації обліку власного капіталу, зазначених у Наказі про облікову політику. При цьому, аудитор визначає методичні та організаційні особливості, з'ясовує можливість застосування тих чи інших методик, які можна запропонувати та оцінює такі питання у Наказі про облікову політику:

- оцінює власний капітал підприємства, його складові;
- уточнює на підставі робочого у рахунків які саме рахунки і субрахунки використовує підприємство і яким чином деталізується інформація для обліку розрахунків із власниками та за іншими складовими капіталу;

з'ясовує методику розрахунку резервного капіталу та проведення інших відрахувань відповідно до Статуту;

- вивчає посадові інструкції бухгалтерів з обліку складових власного капіталу;

- з'ясовує порядок формування статутного (іншого зареєстрованого) капіталу, розподілу прибутку тощо.

При проведенні аудиту за цим об'єктом аудиторська фірма повинна виділити для себе, принаймні, чотири напрями перевірки:

- 1) аудит установчих документів;
- 2) аудит формування статутного (іншого зареєстрованого) капіталу;
- 3) аудит розрахунків із засновниками;
- 4) аудит оподаткування при формуванні статутного (іншого зареєстрованого) капіталу і при розрахунках із засновниками.

Перший напрям припускає перевірку юридичних основ на право функціонування економічного суб'єкта відповідно до чинного законодавства. Другим є перевірка правильності та своєчасності формування статутного капіталу. Третій напрям – перевірка правильності формування статутного капіталу, проміжних і остаточних розрахунків із засновниками (учасниками). Четвертий – перевірка нарахування і сплати податків та інших обов'язкових платежів [26].

З аналізу цих напрямів випливають наступні завдання перевірки: підтвердити юридичні підстави на право функціонування економічного суб'єкта;

- 1) підтвердити правильність формування статутного капіталу;
- 2) підтвердити правильність розрахунків із засновниками;
- 3) встановити повноту і своєчасність формування статутного капіталу;
- 4) встановити повноту і правильність розрахунків із засновниками;
- 5) підтвердити достовірність бухгалтерської (фінансової) звітності в частині:

- розміру і структури статутного (іншого зареєстрованого) капіталу;
- заборгованості засновників (учасників) по внесках у статутний

(інший зареєстрований) капітал;

- наявності власних акцій, викуплених в акціонерів;
- наявності заборгованості засновникам (учасникам) з виплати доходів;
- існування організаційних витрат, а саме – фінансових вкладень в статутні капітали інших економічних суб'єктів;

б) встановити правильність і наявність основи для проведення розрахунків. А саме — надати оцінку отриманих як внески до статутного капіталу матеріальних цінностей (включаючи об'єкти нерухомості), нематеріальних активів, цінних паперів тощо;

встановити правильність і своєчасність одержання доходів від участі в статутних капіталах інших економічних суб'єктів;

7) визначити юридичні підстави для входження, участі та вибутті зі статутних капіталів різних економічних суб'єктів;

8) перевірити правильність нарахування, утримання і перерахування податків та інших обов'язкових платежів.

У процесі аудиторської перевірки економічного суб'єкта аудитор повинен провести експертизу установчих документів не тільки на відповідність чинному законодавству, але й на наявність і повноту відомостей, які дозволяють:

- 1) здійснювати діяльність економічного суб'єкта;
- 2) проводити розрахунки;
- 3) виконувати зобов'язання;
- 4) формувати статутний та інші капітали;
- 5) уточнювати розрахунки із засновниками;
- 6) визначити правові та податкові наслідки угод тощо.

Крім того, необхідно пам'ятати, що отриману при здійсненні експертизи установчих документів інформацію, аудитор може використовувати при перевірці інших ділянок і операцій обліку. Тому аудитору в своїх робочих документах варто визначити вплив отриманої

інформації на формування повного аудиторського судження при складанні аудиторського звіту щодо достовірності звітності.

*У процесі експертизи установчих документів необхідно встановити:*

- структуру керівництва економічним суб'єктом і повноваження керівників усіх рівнів при прийнятті відповідних управлінських рішень;
  - своєчасність внесення змін в установчі документи (при їх наявності);
  - види діяльності економічного суб'єкта;
  - засновників економічного суб'єкта;
  - розмір статутного (іншого зареєстрованого) капіталу і частки кожного засновника;
  - адекватність методів оцінки внесених засновниками часток в статутний (інший зареєстрований) капітал у натуральній і нематеріальній формах;
  - своєчасність внесення засновниками своїх часток у статутний (інший зареєстрований) капітал;
  - розмір і вид внесення засновниками своїх часток у статутний (інший зареєстрований) капітал;
  - правильність оформлення документів по внесках у статутний (інший зареєстрований) капітал;
  - організаційно-правову форму економічного суб'єкта (акціонерне товариство, товариство з обмеженою відповідальністю, приватне підприємство та ін.);
- чи відноситься до малих підприємств економічний суб'єкт, що перевіряється
- чи передбачено в Статуті проведення зовнішньоекономічної діяльності;
  - чи визначено рахунки, які має право відкривати економічний суб'єкт в установах банків;

- чи передбачено в Статуті створення капіталу у дооцінках, резервного й додаткового капіталу;
- чи має право економічний суб'єкт створювати на території України і за кордоном філії й інші структурні підрозділи, виділені на самостійний баланс;
- наявність та строк дії ліцензії на здійснення видів діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до чинного законодавства;
- порядок розподілу прибутку, що залишився у розпорядженні економічного суб'єкта за підсумками року після сплати обов'язкових платежів;
- правильність начислення доходів засновникам і акціонерам та порядку утримання податку;
- правильність оформлення бухгалтерської документації та складання бухгалтерських проведення з формування статутного (іншого зареєстрованого) капіталу;
- відповідність записів у первинних документах записам у регістрах бухгалтерського обліку по рахунках і відповідність цих даних даним звітності [26].

Для узагальнення інформації про стан і рух *статутного капіталу* економічного суб'єкта призначений пасивний балансовий субрахунок 401 «Статутний капітал», на якому відображається статутний капітал господарських товариств, державних і комунальних підприємств. За кредитом субрахунку 401 «Статутний капітал» відображається збільшення статутного капіталу, за дебетом — його зменшення (вилучення). Сальдо за цим рахунком повинно відповідати розміру статутного капіталу, зафіксованому в установчих документах підприємства. Аналітичний облік статутного капіталу ведеться за видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо [23].

Згідно із Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій

підприємств і організацій [11] на субрахунку 403 «Інший зареєстрований капітал» відображається зареєстрований капітал інших підприємств, зокрема приватних підприємств, формування якого передбачено в установчих документах. Методика відображення господарських операцій за цим субрахунком ідентична до застосування субрахунку 401.

Аудитору необхідно перевірити чи проводяться записи по субрахунках 401 та 403 лише у випадках збільшення чи зменшення статутного (іншого зареєстрованого) капіталу. Треба нагадати, що такі зміни необхідно відображати тільки у встановленому порядку і тільки після внесення відповідних змін в установчі документи підприємства.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [11] рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» має субрахунок 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу». На ньому відображаються внески, які надходять для формування статутного капіталу, зокрема акціонерного товариства, після його оголошення і до реєстрації відповідних змін до установчих документів. Сальдо субрахунку 404 після реєстрації статутного капіталу в установленому порядку повинно списуватися 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.

Після державної реєстрації економічного суб'єкта його статутний капітал у сумі внесків засновників (учасників), передбачених установчими документами (у сумі зробленої підписки на акції), відображається за кредитом рахунка 401 «Статутний капітал» у кореспонденції з рахунком 46 «Неоплачений капітал».

Крім того, необхідно перевірити організацію аналітичного обліку за субрахунками 401 та 404, з'ясувати, чи ведеться аналітичний облік

розрахунків із засновниками підприємства на стадіях формування капіталу, за видами акцій, заборгованості по внесках до статутного капіталу.

Контроль за фактичним надходження внесків засновників проводиться за кредитом рахунку 46 «Неоплачений капітал» у кореспонденції із рахунками з обліку: коштів (рахунки 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках»), матеріальних цінностей (рахунки 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 16 «Довгострокові біологічні активи», 20 «Виробничі запаси», 21 «Поточні біологічні активи», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», 28 «Товари»), нематеріальних активів (рахунок 12 «Нематеріальні активи») тощо.

У аналогічному порядку перевіряються розрахунки по внесках у статутний капітал із засновниками (учасниками) підприємств інших організаційно-правових форм. При цьому, запис за дебетом 46 «Неоплачений капітал» і кредитом рахунку 401 «Статутний капітал» складається на усю величину статутного (складового), капіталу, оголошену в установчих документах. У тому випадку, коли акції підприємства, створеного у формі акціонерного товариства, реалізуються за ціною, що перевищує їхню номінальну вартість, виручена сума різниці між продажною і номінальною вартістю відноситься в кредит рахунку 42 «Додатковий капітал».

За даними рахунку 67 «Розрахунки з учасниками» перевіряються розрахунки із засновниками підприємства з нарахування і виплати їм доходів. Нарахування і виплата доходів працівникам підприємства, які входять до його засновників, нараховується за кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Нарахування доходів (дивідендів) від участі в підприємстві відображається записом за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» за рахунок прибутку звітного року чи нерозподіленого прибутку минулих років і кредиту рахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» [23].

Виплата нарахованих сум доходів відображається за дебетом рахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» у кореспонденції з рахунками обліку коштів. При виплаті доходів від участі в підприємстві продукцією (роботами, послугами) цього підприємства і т. ін., у бухгалтерському обліку це відображається наступними записами: за дебетом рахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» у кореспонденції з рахунками обліку доходів від реалізації відповідних цінностей. Аналітичний облік за рахунком 67 «Розрахунки з учасниками» ведеться за кожним засновником, учасником, акціонером.

Значну увагу необхідно приділити аудиторській перевірці організації обліку і виплат дивідендів. Підприємство зобов'язане виплатити оголошені за кожною категорією (типом) акцій дивіденди. Дивіденди виплачуються грошима, а у випадках, передбачених Статутом товариства, іншим майном. Джерелом виплати дивідендів є чистий прибуток підприємства за поточний рік [18].

Рішення про виплату річних дивідендів та дата виплати, розмір дивіденду та форми його виплати за акціями кожної категорії (типу) приймається загальними зборами акціонерів на підставі Статуту за рекомендацією ради директорів (наглядацької ради) товариства. Загальні збори акціонерів мають право прийняти рішення не виплачувати дивіденди по акціях визначених категорій (типів) або виплачувати дивіденди в неповному розмірі по привілейованих акціях, розмір дивіденду по який визначений у статуті. Тобто, за рішенням зборів, дивіденди можуть бути направлені на розвиток підприємства.

Важливим моментом при проведенні аудиту є перевірка нарахування і сплати податків та інших обов'язкових платежів.

Особливу увагу аудитор повинен приділити порядку визначення прибутку, його розподілу та використанню, перевіривши всі операції суцільним методом. Разом з тим, необхідно порівняти виписки з протоколів загальних зборів за операціями, що відображені у бухгалтерському обліку з

обліку розподілу та використання прибутку.

Всі виявлені порушення в процесі аудиту повинні бути зафіксовані у робочих документах аудитора з посиланням на копії первинних документів і реєстрів, які аудитор повинен прикласти до свого звіту [23].

Для накопичення інформації аудиторіві доцільно використовувати таблиці, у яких відображаються всі викривлення: помилки, розбіжності, зловживання тощо, що надасть більше можливостей для визначення загальної суми викривлень.

## **2.2. Типові та можливі порушення обліку власного капіталу**

До типових та можливих порушень по операціях з обліку власного капіталу слід віднести:

- незадовільне оформлення первинних документів (застосування нетипових чи недоречних форм, відсутність підписів, печаток, не заповнення всіх необхідних реквізитів);
- порушення нормативних документів щодо формування та використання видів власного капіталу;
- невнесення (неповне внесення) впродовж першого року засновниками часток до статутного капіталу;
- несвоєчасне внесення змін до реєстру акціонерів (якщо їх чисельність більша за 50 відсотків);
- несвоєчасне документальне оформлення операцій щодо вибуття і прийому нових засновників підприємства;
- неправильне документування часток засновників, які були внесені до статутного (іншого зареєстрованого) капіталу або повернуті;
- залишок за кредитом субрахунків 401 «Статутний капітал» або 403 «Інший зареєстрований капітал» не відповідає заявленому в установчих документах;
- необґрунтоване збільшення статутного (іншого зареєстрованого) капіталу за рахунок підвищення вартості запасів або необоротних активів

понад погоджену засновниками (учасниками) їхню справедливу вартість (для підприємств недержавної форми власності);

- неправильне документальне відображення формування внесків засновників щодо внесення різних видів матеріальних цінностей;

- неврахування курсових різниць у разі внесків до статутного (іншого зареєстрованого) капіталу валютних цінностей засновником–нерезидентом;

- не відображення або невірне відображення за рахунками обліку здійснених операцій щодо формування статутного (іншого зареєстрованого) капіталу;

- недотримання вимог нормативних документів;

- використання прострочених документів та відсутність оформлених відповідно до чинного законодавства документів;

- безпідставне виправлення записів у документах;

- відсутність оригіналів або завірених відповідно до законодавства документів;

- наявність фіктивних документів;

- неправильне обчислення нерозподіленого прибутку (непокритого збитку);

- неправильне обчислення дивідендів;

- невиплата дивідендів за привілейованими акціями;

- відсутність списку осіб, що мають право на майновий пай та визначення розміру індивідуального майнового паю;

- відсутності документів щодо передачі в оренду або викупу паю;

- не відображення або невірне відображення емісійного доходу при вилученні акцій;

- неправильне відображення дооцінки або безоплатно одержаних необоротних активів;

- невірне створення або використання резервного капіталу;

- використання прибутку впродовж року на інші цілі, крім як на

формування (поповнення) резервного капіталу та на нарахування дивідендів учасникам;

- прийняте рішення про виплату дивідендів за акціями до повної сплати розміру всього статутного капіталу чи при наявності у товариства ознак банкрутства;

- невідповідність даних аналітичного та синтетичного обліку тощо [26].

### **3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»**

#### **3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві**

Облікова політика ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, тобто це вибір самим підприємством певних і конкретних методик, форми і техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з діючих нормативних актів і особливостей діяльності підприємства.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємствах та забезпечення фіксування фактів здійснення усіх господарських операцій в первинних документах, регістрах і звітності протягом встановленого терміну несе власник або уповноважений ним орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством. Дотримання законодавства при виконанні господарських операцій несуть їх власники.

Формування облікової політики підприємства здійснюється головним бухгалтером і затверджується наказом або розпорядженням керівника.

Облікова політика, як складова частина фінансової звітності розробляється підприємством, що зареєстроване у встановленому законодавством порядку.

Основна мета облікової політики - забезпечити одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

Підприємство ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» самостійно визначає свою облікову політику і вибирає форму ведення бухгалтерського обліку з дотриманням принципів, встановлених законодавством.

Ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку, яка надана переліком методик і облікових процедур, серед яких однак припустимі альтернативні варіанти. Вона визначається можливістю вибору конкретних способів оцінки, калькуляції, переліку бухгалтерських рахунків тощо. Отже, облікова політика підприємства - це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку (залежно від поставлених цілей).

Облікову політику підприємства повинні знати:

- керівник підприємства, який несе відповідальність за її формування;
- бухгалтер підприємства, за участю якого можна грамотно та всебічно обґрунтувати зміст облікової політики;

- аудитор, оскільки облікова політика є одним з об'єктів дослідження, з вивчення яких розпочинається процес аудиторської перевірки;

- податковий інспектор, адже від багатьох принципів облікової політики залежить порядок формування того чи іншого об'єкту оподаткування.

При веденні бухгалтерського обліку необхідно забезпечити:

- незмінність протягом поточного року прийнятої методології відображення окремих господарських операцій та оцінки майна. Зміна методології обліку на наступний рік повинна передбачатись у примітках до річної фінансової звітності;

- повноту відображення в обліку за звітний період (місяць, квартал, рік) всіх господарських операцій, що були проведені за цей час, та результатів інвентаризації майна і зобов'язань;

- правильність віднесення доходів та витрат до відповідних звітних періодів, незалежно від часу надходження доходів та оплати витрат, якщо інше не встановлено чинним законодавством;

- розмежування в обліку поточних витрат на виробництво та капітальних інвестицій;

- тотожність даних аналітичного обліку оборотам та залишкам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

Облікова політика підприємства висвітлюється в Наказі про облікову політику.

Складовою частиною організації обліку на підприємстві є перелік документів, що використовуються для первинного відображення господарських операцій, а також перелік облікових реєстрів, необхідних для накопичення і систематизації інформації. Перелік документів повинен бути затверджений в наказі або розпорядженні керівника підприємства про облікову політику і може включати:

- робочий план рахунків бухгалтерського обліку, що містить синтетичні та аналітичні рахунки, необхідні для ведення бухгалтерського обліку у відповідності до вимог своєчасності та повноти обліку та звітності;

- форми первинних облікових документів, що застосовуються для оформлення фактів господарської діяльності, за якими не передбачені типові форми первинних облікових документів, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності;

- порядок проведення інвентаризації активів та зобов'язань;

- методи оцінки активів та зобов'язань;

- правила документообігу і технологія обробки облікової інформації;

- порядок контролю за господарськими операціями;

- інші рішення, необхідні для організації бухгалтерського обліку.

Послідовне проведення підприємством прийнятої облікової політики є одним з найважливіших завдань організації бухгалтерського обліку.

При формуванні облікової політики передбачається майнова відокремленість і безперервність діяльності підприємства, послідовність застосування облікової політики, а також тимчасова визначеність фактів господарської діяльності. Облікова політика повинна відповідати вимогам

повноти, обачності, послідовності, безперервності, періодичності та іншим вимогам, передбаченим ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні".

Облікова політика є сукупністю конкретних елементів організації бухгалтерського обліку, які визначаються підприємством на підставі загальноприйнятих правил.

Положення облікової політики фіксуються в наказі керівника підприємства, що складається з наступних розділів:

1. Методологічні принципи та порядок ведення бухгалтерського обліку.
2. Організація роботи облікового апарату.
3. Технічна організація обліку.
4. Організація бухгалтерського обліку.

Відповідно до принципу послідовності підприємство ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» постійно (з року в рік) застосовує обрану облікову політику.

Зміна облікової політики можлива тільки у випадках, передбачених П(С)БО і повинна бути обґрунтована і розкрита в Примітках до фінансової звітності.

Організація податкового обліку на підприємстві передбачає опис:

- методики накопичення даних про власний капітал, інші показники, що необхідні для обчислювання оподаткованого прибутку;
- порядку узгодження показників фінансового і податкового обліку, визначення відстрочених податкових активів та зобов'язань;
- порядку оформлення податкових накладних, надання права підпису та реєстрації податкових накладних»;
- порядку ведення та відповідальних осіб за ведення реєстру виданих та отриманих податкових накладних;
- призначення відповідальних за складання і подання податкової звітності. Розділ, що описує організаційно-технічні аспекти обліку, включає таку інформацію:

- призначаються матеріально відповідальні особи власний капітал;
- встановлюється перелік посадових осіб, що мають право підпису документів та їх відповідальність (за посадами та видами документів); встановлення порядку проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства, створення інвентаризаційні комісії (склад інвентаризаційних комісій наводиться у додатку до розпорядчого документу чи у окремому наказі);
- затверджуються графіки документообігу (затвержені графіки наводяться у додатку до наказу).;
- застосовування на підприємстві автоматизованої системи обробки інформації з використанням комп'ютерних програм бухгалтерського обліку;
- встановлюється відповідальність робітників підприємства щодо дотримання порядку оформлення та передачі первинних і зведених документів у бухгалтерію відповідно до графіків прийому документів;
- визначаються терміни обробки інформації та складання форм звітності;
- перелік посадових осіб, яким надається право підписання фінансової, статистичної та іншої звітності з зазначенням форм звітності та переліком посад.

Наказ має відповідати законодавчим нормам, розкривати основні принципи, методи і процедури, що використовуються підприємством При цьому слід уникати зайвої деталізації та повторення норм законодавчих актів, інших регламентних документи, що до формування власного капіталу.

Підприємство веде автоматизацію документообігу за допомогою спеціального програмного забезпечення для роботи з документами та участі електронних документів в системі інформаційного обміну, що дозволяє прискорити процес створення і коригування документів, взаємодіяти з територіально віддаленими підрозділами та скорочення рутинних операцій по заповненню документів. Так, підприємство використовує програму «1С: Підприємство 8.0», яка дозволяє автоматизувати:

- операції по банку і касі;
- основні засоби і нематеріальні активи, облік матеріалів;
- товари і послуги;
- облік валютних операцій;
- розрахунки з покупцями і постачальниками;
- облік власного капіталу;
- розрахунки з підзвітними особами;
- облік розрахунків по заробітній платі із співробітниками;
- розрахунки з бюджетом, інші розділи обліку.

Кожен з бухгалтерів ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» виконує відповідні функції:

1) головний бухгалтер

- організує роботу бухгалтерської служби, контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

- вимагає від підрозділів, служб та працівників забезпечення неухильного дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів;

- забезпечує ведення бухгалтерського обліку, дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних;

- забезпечує складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності підприємства, підписання її та подання в установлені строки користувачам;

- бере участь у підготовці та поданні інших видів періодичної звітності, які передбачають підпис головного бухгалтера, до органів вищого рівня у відповідності з нормативними актами, затвердженими формами та інструкціями;

- за погодженням з власником (керівником) підприємства забезпечує перерахування податків та зборів, передбачених законодавством;

- здійснює контроль за веденням касових операцій, раціональним та ефективним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів;

- бере участь у проведенні інвентаризаційної роботи на підприємстві, оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства.

## 2) бухгалтер із нарахування заробітної плати

- здійснює прийом, аналіз і контроль табелів обліку робочого часу і готує їх до лічильної обробки;

- приймає і контролює правильність оформлення листків про тимчасову непрацездатність, довідок з догляду за хворими та інших документів, що підтверджують право на відсутність працівника на роботі, готує їх до лічильної обробки, а також для складання встановленої бухгалтерської звітності;

- здійснює реєстрацію бухгалтерських проводок та їх рознесення;

- здійснює нарахування заробітних плат працівникам підприємства;

- здійснює нарахування та перерахування страхових внесків у державні позабюджетні соціальні фонди, заробітних плат робітників і службовців, інших виплат та платежів;

- веде на основі відомостей виплату зарплати працівникам підприємства.

## 3) Бухгалтер обліку запасів – касир;

- контролює правильність та своєчасність оприбуткування надходження запасів на склад;

- відображає на рахунках бухгалтерського обліку рух матеріальних цінностей;

- здійснює операції по прийому, обліку, видачі та зберігання грошових коштів і цінних паперів з обов'язковим дотриманням правил, що забезпечують їх збереження;

- контролює правильність та своєчасність складання звітів матеріально-відповідальних осіб;

- веде на основі прибуткових і витратних документів касову книгу, звіряє фактичну наявність грошових сум і цінних паперів з книжковим залишком;

- здійснює готівкові розрахунки в установленому порядку з організаціями та фізичними особами при оплаті робіт і послуг підприємства;

- отримує за оформленими відповідно до встановленого порядку документам грошові кошти або оформлює їх для отримання безготівковим шляхом в установах банку для виплати робітникам і службовцям заробітної плати, премій, оплати відряджень і інших витрат;

- складає касову звітність.

4) бухгалтер з обліку основних фондів та нематеріальних активів

- виконує роботу з ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог чинного законодавства в частині, що стосується обліку належать організації основних засобів, оприбуткування основних засобів, розрахунку фактичної собівартості основних засобів і нематеріальних активів;

- забезпечує керівника та інших користувачів бухгалтерської звітності порівняною та достовірною бухгалтерською інформацією по відповідній ділянці обліку;

- відображає на рахунках бухгалтерського обліку операції, пов'язані з рухом основних засобів;

- готує дані по відповідній ділянці бухгалтерського обліку для складання звітності, стежить за збереженням бухгалтерських документів, оформлює їх відповідно до встановленого порядку для передачі до архіву;

- здійснює прийом і контроль первинної документації на даній ділянці бухгалтерського обліку і готує її до рахункової обробки;

Первинні документи поточного місяця, що пройшли обробку ручним способом і відносяться до відповідного облікового регістру,

комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються і супроводжуються довідкою для архіву.

Головне джерело інформації в програмах автоматизації бухгалтерського обліку – журнал господарських операцій. Дані вводяться в журнал у вигляді первинних документів, проводок або типових операцій, перелік яких можна змінити і доповнити.

Документообіг на даному підприємстві встановлюється головним бухгалтером і є обов'язковим для всіх працівників підприємства.

Стадії документообігу:

1) надходження документів зі сторони та оформлення їх на підприємстві;

2) опрацювання і певна обробка первинних документів на підприємстві до надходження їх до бухгалтерії;

3) надходження первинних документів до бухгалтерії;

4) опрацювання документів у бухгалтерії:

- перевірка документів за формою, змістом та арифметична перевірка;

- оцінка в грошовій формі кожної операції, відображеної в

документах;

- запис на документах бухгалтерських проведення;

- відображення операцій, наведених у документах, в облікових регістрах;

5) передача документів в архів бухгалтерії і забезпечення поточного зберігання документів;

6) передача документів на зберігання до архіву підприємства, а потім до державного архіву.

Видача первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерських звітів і балансів з бухгалтерії і з архіву підприємства, установи працівникам інших структурних підрозділів може здійснюватися тільки за рішенням головного бухгалтера.

### 3.2. Бухгалтерський облік власного капіталу на підприємстві

Облік власного капіталу, як і облік у загалі, починається з первинних документів. Організація первинної облікової інформації починається з виявленням складу господарських операцій і об'єктів, що повинні знайти відображення в системі обліку на підприємстві.

Для цього по кожному з поділів облікової роботи складається перелік інформації. Такий перелік називається обліковою номенклатурою.

Загальні вимоги до первинних документів, облікових реєстрів та бухгалтерської звітності встановлює Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Первинні документи – це письмові свідоцтва, що фіксують та підтверджують господарські операції, враховуючи розпорядження та дозволи адміністрацій (власника) на їх виконання.

Первинні документи складаються на бланках типових форм, затвердженим Міністерством статистики України, а також на бланках спеціалізованих форм, затверджених міністерствами і відомствами України. Так, для обліку операцій з основними засобами застосовують документи, передбачені наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку», для обліку операцій з нематеріальними активами розроблено типові форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, аналогічно, для обліку операцій з малоцінними та швидкозношуваними предметами, сировиною і матеріалами розроблено типові форми первинних документів.

Таблиця 3.1 - Документування операцій з власним капіталом

Документування операцій за власним капіталом				
Операції, які призводять до змін, як у складі власного капіталу, так і у складі активів підприємства		Операції, які призводять лише до змін у складі власного капіталу та за розрахунками я учасниками		Інші
Акт приймання-передачі ОЗ, накладна, акт про приймання матеріалів, ПКО, виписка банку	Довідка бухгалтерії	Накази, розпорядження, рішення зборів учасників, засновницький опис майна	Довідка бухгалтерії	

Так як більшу частину власного капіталу даного підприємства займає статутний капітал, розглянемо його більш детально.

Збільшення статутного капіталу акціонерного товариства відображається записами, що наведені в таблиці.

Таблиця 3.2 - Документування операцій при збільшенні статутного капіталу.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Збільшено статутний капітал в розмірі додаткових внесків засновників	46	40	150000,00
2	Збільшено статутний капітал за рахунок дивідендів	671	40	120000,00
3	Збільшено статутний капітал за рахунок реінвестування і прибутку	443	40	60000,00
4	Збільшено статутний капітал за рахунок індексації і основних засобів	423	40	40000,00

Збільшення статутного капіталу може бути здійснене лише після здійснення всіма учасниками своїх внесків повністю.

Зміни розміру статутного капіталу акціонерного товариства відображаються у бухгалтерському обліку після внесення відповідних змін до державного реєстру.

Збільшення статутного капіталу акціонерного товариства здійснюється шляхом:

- збільшення кількості акцій існуючої номінальної вартості;
- збільшення вартості акцій;
- обміну облігацій на акції цього емітента.

При збільшенні кількості акцій існуючої номінальної вартості статутний капітал збільшується за рахунок:

- внесків засновників і учасників товариства;
- дивідендів (реінвестування);
- індексації основних засобів.

При збільшенні статутного капіталу шляхом збільшення вартості акції статутний капітал збільшується за рахунок:

- внесків засновників і учасників товариства;
- індексації основних засобів.

У разі збільшенні статутного капіталу шляхом обміну облігацій на акції емітента статутний капітал збільшується на загальну номінальну вартість облігацій, які обмінюються на акції. При цьому номінальна вартість облігацій має дорівнювати номінальній вартості акцій. Акціонерне товариство також повинно провести реєстрацію випуску акцій. При обміні облігацій на акції збільшується статутний капітал та зменшуються зобов'язання. Позитивна різниця відноситься на доходи від реалізації фінансових інвестицій — субрахунок 741, негативна — на фінансові витрати (субрахунок 952).

Зменшення статутного капіталу у ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» може здійснюватися шляхом:

- зменшення вартості акцій;
- зменшення кількості акцій існуючої номінальної вартості через викуп їх у власників з метою анулювання.

Таке зменшення статутного капіталу акціонерного товариства відображається наступними записами.

Таблиця 3.3 - Документування операцій при зменшенні статутного капіталу.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Валові доходи	Валові витрати
		Дебет	Кредит			
	1	2	3	4	5	6
1	Зменшено статутний капітал акціонерного товариства за рахунок зменшення номінальної вартості акцій	40	672	80000,00	-	-
2	Відображено зменшення статутного капіталу акціонерного товариства за рахунок зменшення кількості акцій номінальної вартості (акції анульовано)	40	451	20000,00	-	-

3	Зменшено статутний капітал акціонерного товариства за рахунок зменшення кількості акцій номінальної вартості при їх викупі	451	30,31	20000,00	-	-
---	--	-----	-------	----------	---	---

Нижче подано кореспонденцію рахунків з обліку додаткових внесків засновників товариства без рішення про збільшення статутного капіталу підприємства.

Таблиця 3.4 - Документування операцій при збільшення статутного капіталу підприємства.

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Валові доходи	Валові витрати
		Дебет	Кредит			
1	Відображено додаткові внески засновників товариства без рішення про збільшення статутного капіталу підприємства:					
	• грошовими коштами	30,31	422	120000	-	-
	• основними засобами	10	422	60000	-	-
	• нематеріальними активами	12	422	40000	-	-
	• товарно-матеріальними цінностями	20, 22	422	35000	-	-

Також у ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» існує в невеликому розмірі додатковий капітал.

Додатковий капітал підприємства може бути одним із джерел погашення збитків підприємства, що відображається проведенням: Дт 422 Кт 442.

В балансі підприємства залишок іншого вкладеного капіталу — кредитове сальдо субрахунку 422 «Інший вкладений капітал» відображається по статті «Інший додатковий капітал».

На субрахунку 423 «Дооцінка активів» відображається сума дооцінки (уцінки) активів, яку здійснюють у випадках, передбачених законодавством і Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Слід мати на увазі, що лише дооцінка необоротних активів впливає на розмір власного капіталу.

Дооцінка основних засобів здійснюється відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» у випадку, якщо його (об'єкта) залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу.

На суму дооцінки збільшується вартість основного засобу по дебету рахунка 10 і одночасно по кредиту 423.

Якщо раніше була проведена уцінка, а зараз проводиться дооцінка, то на суму попередньої уцінки збільшується дохід, який відображається по Кт 746, а перевищення суми дооцінки над попередньою уцінкою збільшує Кт 423. На суму проведеної дооцінки одночасно індексується сума зносу проведенням Дт 423 Кт 13.

Здійснення уцінки раніше до оцінених основних засобів відображається проведеннями:

- на суму попередньо проведеної дооцінки — Дт 423 Кт 10;
- на суму уцінки основних засобів — Дт 975 Кт 10;
- на суму зносу уцінених основних засобів — Дт 13 Кт 10.

У момент безоплатного отримання необоротних активів підприємство збільшує свій додатковий капітал на суму справедливої вартості, за якою вони оприбутковані на баланс підприємства. Потім одночасно з нарахуванням зносу по безоплатно отриманих необоротних активах підприємство відображає дохід у розмірі нарахованого зносу.

Таблиця 3.5 - Документування операцій при безоплатно отриманих основних засобах

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Валові доходи	Валові витрати
		Дебет	Кредит			
1	До складу основних засобів, нематеріальних активів зараховано безоплатно отримані основні засоби, нематеріальні активи за їх справедливою вартістю	10,12	424	10000	-	-
2	Нараховано знос по безоплатно отриманих основних засобах	23,91, 92,93	131	2000	-	-
3	Відображено дохід пропорційно сумі нарахованого зносу	424	745	10000	-	-

У балансі залишок по субрахунку 424 "Безоплатно отримані активи", тобто кредитове сальдо відповідає залишковій вартості безоплатно отриманих підприємством необоротних активів і відображається по статті «Інший додатковий капітал».

У ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» існує нерозподілений збиток, тому розглянемо його більш детально.

На субрахунку 441 відображають наявність та рух нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 442 відображають непокриті збитки. їх списання здійснюють за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо.

На субрахунку 443 відображають розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за облігаціями, відрахування до резервного капіталу та інше використання прибутку в поточному періоді.

Слід зазначити, що виправлення помилок за минулий рік, які виявлені в поточному році, відображають кореспонденцією рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)» з відповідними рахунками бухгалтерського обліку.

Таблиця 3.6 - Типові проведення з обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Валові доходи	Валові витрат
		Дебет	Кредит			
1	Списано суму прибутку, використаного у звітному періоді, за рахунок нерозподіленого прибутку	441	443	25000	-	-
2	Списано суму прибутку, використаного у звітному періоді на непокриті збитки	442	443	35000	-	-
3	Списано непокриті збитки за рахунок коштів резервного і додаткового капіталу	43,42	442	35000	-	-
4	Нараховані дивіденди власникам	443	671	12000	-	-
5	Використано прибуток на виплату премії за випущеними облігаціями	443	552	6000	-	-
6	Проведено відрахування до резервного капіталу	443	43	3000	-	-
7	Списано фінансовий результат на нерозподілений прибуток	79	441	25000	-	-
8	Списано фінансовий результат на непокриті збитки	442	79	35000	-	-

У балансі підприємства дані про суми нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) відображаються у рядку 350, причому сума непокритого збитку наводиться в дужках і вираховується при визначенні підсумку I розділу пасиву балансу.

Було мною розглянуті такі пропозиції щодо вдосконалення Плану рахунків бухгалтерського обліку власного капіталу.

У плані рахунків бухгалтерського обліку у класі IV «Власний капітал» виділено такі рахунки, як «Статутний капітал» та «Пайовий капітал». Але у формі № 1 «Баланс» у цих рядках капітал відображається один і той же показник, але для підприємств різних організаційно-правових форм. Так, для ТОВ, ПАТ, ПрАТ, приватних підприємств застосування одночасно статутного та пайового капіталу є неможливим, оскільки пайовий капітал створюється кооперативними організаціями та кредитними союзами. На мою думку, доцільно використовувати поняття «зареєстрований капітал». Така категорія оптимально підходить для відображення даного об'єкта бухгалтерського обліку і повністю задовольняє потребам користувачів фінансової звітності.

Отже, синтетичний рахунок 40 буде доцільно перейменувати на «Зареєстрований капітал», а у формі № 1 «Баланс» перейменувати та виключити рядок 310 «Пайовий капітал» і включити його до рядка 300 під загальною назвою «Зареєстрований капітал».

Додатковий капітал – це інший капітал (не основний – статутний чи пайовий), який може бути вкладений учасниками або отриманий у процесі діяльності підприємства внаслідок дооцінки його необоротних активів і фінансових інструментів, безоплатного надходження необоротних активів тощо.

Оскільки у формі № 1 «Баланс» додатковий капітал поділений на 2 складові й відображається в рядку 320 «Додатковий вкладений капітал» та в рядку 330 «Інший додатковий капітал», пропоную внести коригування до Плану рахунків в частині обліку додаткового капіталу. Так, замість рахунку 42 «Додатковий капітал» пропоную створити 2 рахунки: 41 «Додатковий вкладений капітал» і рахунок 42 «Інший додатковий капітал».

Рахунок «Резервний капітал» буде йти під номером 43 та містити такі субрахунки: 431 – «Резерв на покриття збитків суб'єкта господарювання»,

432 – «Резерв на виплату боргів у разі ліквідації підприємства», 443 – «Резерв на виплату дивідендів», 434 – «Резерв на інші цілі, передбачені законодавством чи засновницькими документами».

До рахунку «Вилучений капітал» пропоную ввести додаткові субрахунки, а саме: 451 – «Вилучені акції з метою перепродажу», 452 – «Вилучені акції з метою розповсюдження серед своїх працівників», 453 – «Вилучені акції з метою анулювання».

До рахунку «Неоплачений капітал», на мою думку, доцільно ввести додаткові субрахунки, а саме: 461 – «Заборгованість по внесках засновників-резидентів (у національній валюті)» і 462 – «Заборгованість по внесках засновників-нерезидентів (в іноземній валюті)».

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Облік власного капіталу має досить велике значення через важливість даного виду капіталу для діяльності підприємства. Облік власного капіталу на підприємстві організований лише для виконання вимог чинного законодавства, в той час як правильна організація обліку є запорукою отримання точної і потрібної інформації, яка є основою ефективних управлінських рішень.

Організація синтетичного та аналітичного обліків власного капіталу на ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» має ряд недоліків. Серед них можна виділити:

- відсутність у наказі про облікову політику підприємств окремого пункту про облік власного капіталу;
- недостатню оперативність в одержанні облікової інформації через використання журнально-ордерної форми ведення обліку;
- невизначеність ситуації з покриттям збитків, оскільки без кардинальних змін у діяльності прибутків у найближчому майбутньому очікувати не слід;
- недосконалість аналітичного обліку статутного капіталу.

Слід зазначити, що на підприємстві фінансові результати від всіх видів діяльності зменшились, що призвело до збитку.

Тому можна вжити наступних заходів з метою покращення використання власних коштів:

- спрямування частини чистого прибутку безпосередньо на приріст статутного фонду для підвищення нормативу (або поповнення власних оборотних коштів);
- продаж (реалізація) об'єктів основних засобів (зайвих, недовантажених, морально застарілих) і використання одержаних коштів (або бодай їх частин) на поповнення фонду власних коштів.

– вжити заходів щодо партнерських відносин з комерційними банками і збільшення на цій основі обсягу короткотермінових кредитів у своєму господарському обороті;

– розширення практики розрахунків на умовах попередньої оплати (перерахування авансів) тощо;

– потрібно визначити правильні пропорції розподілу свого капіталу між фондами основних та оборотних коштів та забезпечити, щоб ці кошти вкладалися в відповідні активи з найбільшою віддачею.

Ці пропозиції повинні позитивно вплинути на економічні показники діяльності даного підприємства.

Існує проблема необхідності уточнення та упорядкування існуючого методологічного забезпечення обліку капіталу підприємств. З цією метою пропонується створити зрозумілі для бухгалтерів облікові шаблони, що дозволить їм забезпечувати, згідно з концептуальною основою Міжнародних стандартів фінансової звітності, якісні характеристики консолідованих звітів, таких, як: зрозумілість, доречність, достовірність і зі ставність.

Рекомендуємо для удосконалення обліку власного капіталу на підприємстві:

- ведення реєстру заборгованості по виплатах дивідендів засновникам;
- форма для реєстрації виправлення помилок та змін облікової політики;

- застосування Акту вилучених часток власного капіталу;
- деталізація «Звіту про власний капітал» шляхом введення додаткових статей, а саме: «Безоплатно отримані активи»;

- розроблення систему внутрішньої звітності про власний капітал та його складові;

- формування автоматизованої системи обліку внутрішнього користування.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI із змінами та доповненнями / [Електронний ресурс]: за даними Верховної Ради України № 2755-17. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (з змінами та доповненнями). (дата звернення: 02.05.2023).
2. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017р. № 2258-VIII (в редакції від 01.10.2018 р.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>. (дата звернення: 02.03.2023).
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (в редакції від 01.07.2018.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. (дата звернення: 08.05.2023).
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (в редакції від 09.08.2013 р.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. (дата звернення: 18.04.2023).
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137. - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99>. (з змінами та доповненнями). (дата звернення: 02.03.2023).
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163. - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99> (з змінами та доповненнями). (дата звернення: 20.04.2023).

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію»: наказ Міністерства фінансів України від 16.07.2001 № 344. - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0647-01> (з змінами та доповненнями). (дата звернення: 02.05.2023).

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами»: наказ Міністерства фінансів України від 19.05.2005 р. № 412. - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05> (з змінами та доповненнями). (дата звернення: 17.05.2023).

10. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. - [Електронний ресурс]; за станом на 31.12.2014 р. / Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>. (дата звернення: 28.03.2023).

11. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. – [Електронний ресурс]: Бібліотека бухгалтерського обліку. – Режим доступу: <http://www.uazakon.com/big/text574/pg1.htm> (з змінами та доповненнями). (дата звернення: 24.04.2023).

12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України 30.11.1999 № 291. - [Електронний ресурс]; за станом на 05.01.2018 р. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. (дата звернення: 02.04.2023).

13. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 років. Частина 1 [Електронний ресурс]: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України; голова редкол. Т.О. Каменська, редкол.: Дабіжа В.В., Кузуб О.А., Куреза Т.В., Терещенко Ю.В. та ін. / пер. з англ. Ольховікова О.Л.,

Шульман М.К. - К.: 2018. – Режим доступу: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_часть\\_1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть_1.pdf). (дата звернення: 15.04.2023).

14. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 років. Частина 2 [Електронний ресурс]: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України; голова редкол. Т.О. Каменська, редкол.: Дабіжа В.В., Кузуб О.А., Куреза Т.В., Терещенко Ю.В. та ін. / пер. з англ. Ольховікова О.Л., Шульман М.К. - К.: 2018. – Режим доступу: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_часть\\_2.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть_2.pdf). (дата звернення: 02.04.2023).

15. Аудит (основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) [Текст] : підручник / Нац. центр обліку та аудиту Нац. Академії статистики, обліку та аудиту, Одеська нац. академія харчових технологій, Одеський держ. економ. ун-т; ред. : В. В. Немченко, О. Ю. Редько. – К. : ЦУЛ, 2012. – 540 с.

16. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки [Текст]: навч. посібник / П.Й. Атамас. - 2-ге вид., перероб. та доп. – К.: ЦУЛ, 2010. – 392

17. Баліцька В.В. Структурування капіталу підприємств та оцінка ефективності його використання [Текст] / В.В. Баліцька // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – № 6. – С. 56–62.

18. Білуха М.Т. Аудит [Текст]: [підручник] / М.Т. Білуха. – К.: Знання, 2006. – 768 с.

19. Безкоровайна Л.В. Особливості обліку власного капіталу на підприємствах / Л.В. Безкоровайна // Журнал МНУ ім. В.О.Сухомлинського. – 2015. – Вип. 4 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.global-national.in.ua/archive/4-2015/200.pdf>.

20. Бобяк А. П. Власний капітал підприємства, як економічна категорія, та його облік [Текст] / А. Бобяк // Міжнародний збірник наукових

праць: Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. – Вип. 1 (19) – 2011. – С. 55-58.

21. Бобяк А. П. Організаційно-методичні аспекти обліку власного капіталу / А. П. Бобяк // Экономика и управление. – № 1. – 2011. – С. 91-95.

22. Боднарчук А. В Удосконалення комплексного економічного аналізу власного капіталу // А.В. Боднарчук БІЗНЕСІНФОРМ № 3. – 2013. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу до журналу: [http://www.business-inform.net/export\\_pdf/business-inform-2013-3\\_0-pages-282\\_285.pdf](http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2013-3_0-pages-282_285.pdf) ].

23. Бутинець Ф.Ф. Аудит [Текст] : [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець, 2-е вид. – Житомир: ПП «Рута», 2007. – 672 с.

24. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів; під заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. - 8-ме вид., перероб. та доп. – Житомир : ПП "Рута", 2009. - 912 с.

25. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : теорія і практика: навч.-практ. посіб. / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін. – К. : Центр учбової л-ри, 2010. – 536 с.

26. Виноградова М. О. Аудит [Текст] : навч. посіб. / М. О. Виноградова, Л. І. Жидеєва – К.: «Центр учбової літератури», 2014. – 654 с.

27. Голов С.Ф. Фінансовий облік [Текст] / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К.: Лібра, 2005. – 976 с.

28. Гончарук Я.А. Аудит [Текст] : навчальний посібник / Я.А. Гончарук, В.С. Рудницький, 3-те вид. - К.: Знання, 2007. - 443 с.

29. Городня Т.А. Сучасна стратегія управління капіталом підприємства / Т.А. Городня [Текст] // Наук. вісн. НЛТУ України. – 2008. – Вип. 18 (10). – С. 250–253

30. Економічний аналіз: теорія і практика [Текст] : Підручник // за ред.. проф. Загороднього А.Г. - Львів: «Магнолія плюс», 2006. – 428 с.

31. Завгородній В.Г. Облік, аналіз та аудит [Текст] : навчальний посібник / В.Г. Завгородній, Є.В. Мних, В.С. Рудницький. – К.: Кондор, 2010. – 618 с.
32. Загородній А.Г. Фінансовий словник. [Текст] : словник / 3-те вид., випр. та доп. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2000. – 587 с.
33. Ільїна С.Б. Основи аудиту [Текст] : навчально-практичний посібник / С.Б. Ільїна. - К.: Кондор, 2006. – 378 с.
34. Кім Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та їх заповнення [Текст] : навчальний посібник / Г. Кім, В. Сопко, С. Кім. – К.: Університет економіки та права “Крок”, 2004. – 437 с.
35. Кіндрацька Г.І. Економічний аналіз [Текст] : Навч. посібник для студ. вищих навч. закл / Г.І Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній. - Львів: Видавництво Національного ун-ту «Львівська політехніка», 2005. – 428 с.
36. Коблянська І.О. Фінансовий облік [Текст] : навч. посіб. / І.О. Коблянська. – К.: Знання. – 2007, 473с.
37. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту [Текст] : [навч. посіб.] / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча, 3-е вид. – К.: Каравела, 2006. - 560 с.
38. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні [Текст] : основи та практика: навчальний посібник / В.С. Лень, В.В. Гливенко, 3-те вид. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 608 с.
39. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік [Текст] : підручник / О.В. Лишиленко, 3-е вид. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 670 с.
40. Організація бухгалтерського обліку [Текст] : Підручник для студентів спец. “Облік і аудит” вищ. навч. закладів / За ред. проф. Бутинця Ф.Ф., 3-є вид., доп і перероб. - Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 592 с.
41. Організація і методика проведення аудиту [Текст] : [навч.-практ. посіб.] / В.В. Сопко, В.П. Шило, Н.І. Верхоглядова, С.Б. Ільїна. – К.: Видавничий дім “Професіонал”, 2006. – 576 с.

42. Пушкар М.С. Фінансовий облік [Текст] : підручник / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт - бланш, 2006. – 628 с.
43. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація [Текст] : монографія / М. С. Пушкар, М.Г. Чумаченько. – Тернопіль: Карт - бланш, 2011. – 336 с.
44. Савченко В.Я. Аудит [Текст] : навчальний посібник / В.Я. Савченко. - К.: КНЕУ, 2008. - 328 с.
45. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу [Текст] : [підручник] / В.В. Сопко, В.П. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2004. – 412 с.
46. Сук Л.К. Фінансовий облік [Текст]: навч. посібник / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – К.: Знання, 2016. –663 с.
47. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність [Текст] : [підручник] / Н.М. Ткаченко, 2-ге вид. - К.: Алерта, 2007. - 954 с.
48. Усач Б.Ф. Аудит [Текст] : навчальний посібник / Б.Ф. Усач, 4-е вид. – К.: Знання, 2007. – 231 с.
49. Утенкова К.О. Аудит [Текст]: навч. посібник / К.О. Утенкова. – К.: Алерта, 2011. – 408 с.