

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

**на тему: Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного
процесу власного капіталу підприємства**

Виконала:

Арістова Ольга Олександрівна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Назаренко Інна Миколаївна
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Мазіна Наталія Миколаївна
головний бухгалтер Сумського національного
аграрного університету

Суми – 2022

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітній ступінь

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

Магістр

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 21 » вересня

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2021 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Арістовій Ользі Олександрівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу власного капіталу підприємства.

2. База практичного дослідження:

Державне підприємство «Охтирське лісове господарство» Охтирського району Сумської області

керівник роботи Назаренко Інна Миколаївна, д.е.н., професор

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від

04.05. 2022 р. № 498-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 12 грудня 2022 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична та податкова звітність, законодавчо -

нормативні акти з питань обліку і контролю власного капіталу,

монографії, фахові наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних

конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку та контролю власного капіталу підприємства.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

Дослідити теоретичні аспекти обліково-контрольного процесу власного капіталу;

обґрунтувати методологічні та теоретичні аспекти обліково-контрольного процесу

власного капіталу ; провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики

дослідження; навести організаційно – економічну характеристику підприємства;

розкрити практичні аспекти організації обліку власного капіталу та обґрунтувати напрями

вдосконалення; обґрунтувати особливості контрольного процесу власного капіталу

підприємства; сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

« 21 » вересня 2021 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	вересень 2021 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	жовтень - грудень 2021 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	січень-липень 2022 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2022 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	листопад 2022 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	грудень 2022 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	01-05 грудня 2022 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	05-07 грудня 2022 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	12 грудня 2022 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	12-14 грудня 2022 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	15-16 грудня 2022 р.	

Здобувач вищої освіти за
другим (магістерським) рівнем

_____ Арістова О.О.

Керівник роботи
Перевірку на автентичність проведено.
Кваліфікаційна робота допущена до захисту
Гарант освітньої програми

_____ Назаренко І.М.

_____ Баранік Н.М.

_____ Назаренко І.М.

Декан факультету економіки і менеджменту

_____ Лищенко М.О.

АНОТАЦІЯ

Арістова О.О. Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу власного капіталу підприємства. Рукопис кваліфікаційної роботи. Суми. 2022.

Кваліфікаційна робота спрямована на дослідження теоретико-практичних аспектів обліково-контрольного процесу власного капіталу підприємства.

Доведено, що власний капітал відіграє важливу роль в процесі управління підприємством, адже він є стабільним джерелом формування майна підприємства. Виокремлені переваги власного капіталу підприємства (простота залучення; здатність генерування прибутку, забезпечення фінансової стійкості, платоспроможності суб'єкта господарювання) та недоліки (обмежений обсяг залучення; висока вартість у порівнянні з альтернативними джерелами формування капіталу). Обґрунтовано, що методологічний інструментарій бухгалтерського обліку власного капіталу доцільно розглядати в розрізі принципів, інструментів, методів, способів, прийомів, процедур.

Виокремлені об'єкти зовнішнього контролю (зареєстрований (пайовий) капітал; капітал у дооцінках; додатковий капітал; резервний капітал; нерозподілені прибутки (непокриті збитки); вилучений капітал; неоплачений капітал; система бухгалтерського обліку; система внутрішнього контролю).

За результатами проведеного аналізу встановлено, що система управління в досліджуваному підприємстві є ефективною, розмір майна підприємства за період дослідження зростає, чистий прибуток збільшується, терміни погашення дебіторської та кредиторської заборгованостей зменшуються та ін. Деякі показники в динаміці мають тенденцію до погіршення (наприклад, коефіцієнти платоспроможності, фінансування), або взагалі від'ємне значення (коефіцієнти маневреності власного капіталу та забезпеченості власними оборотними засобами). В цілому фінансовий стан підприємства можна оцінити як задовільний, проте актуальними є питання щодо розробки дієвих управлінських заходів, реалізація яких сприятиме покращенню досліджуваних показників.

Результати дослідження організації бухгалтерського обліку на підприємстві засвідчили, що облік організовано на належному рівні, проте детальний аналіз Облікової політики в частині обліку власного капіталу дозволяє зазначити, що інформація щодо організації обліку відображена в загальному форматі, акцентується увага на положеннях нормативних документів, Статуту, але елементи в частині тематики не розкриті. Ідентифіковані та обґрунтовані три складові (організаційна, методична, технічна) Облікової політики. Оцінено систему внутрішнього контролю підприємства, встановлено що вона функціонує, відповідні завдання виконуються, проте, мають місце певні недоліки, сутність яких зводиться до наступного: недостатня управлінська відповідальність; переважно внутрішній контроль в частині обліку здійснює керівник та головний бухгалтер; відсутність документального супроводу організації, функціонування, узагальнення результатів внутрішнього контролю; відсутні форми внутрішньої звітності в розрізі складових компонент власного капіталу, які можуть бути ціннісним інформаційним ресурсом в процесі виконання завдань внутрішнього контролю. Обґрунтовані напрями вдосконалення внутрішнього контролю.

Ключові слова: бухгалтерський облік, власний капітал, фінансова звітність, контроль, облікова політика.

ANNOTATION

Aristova O. Theoretical and practical aspects of the accounting and control process of the enterprise's own capital. The manuscript of the qualifying work. Sumy. 2022.

The qualification work is aimed at studying the theoretical and practical aspects of the accounting and control process of the enterprise's own capital.

It is proved that equity capital plays an important role in the process of enterprise management, because it is a stable source of formation of the enterprise's property. The advantages of the enterprise's own capital (ease of attracting; the ability to generate profits, ensuring financial stability, solvency of the enterprise) and disadvantages (limited amount of attraction; high cost compared to alternative sources of capital formation) are

highlighted. It is substantiated that it is expedient to consider the methodological tools of equity accounting in the principles, tools, methods, methods, techniques, procedures.

Selected objects of external control (registered (share) capital; capital in revaluations; additional capital; reserve capital; retained earnings (uncovered losses); withdrawn capital; unpaid capital; accounting system; internal control system).

Based on the results of the analysis, it was found that the management system in the enterprise under study is effective, the size of the enterprise's property grows during the study period, net profit increases, the maturity of receivables and payables decreases, etc. Some indicators in dynamics tend to worsen (for example, solvency, financing ratios) or generally have a negative value (equity capital agility and working capital ratios). In general, the financial condition of the enterprise can be assessed as satisfactory, however, the issues of developing effective management measures, the implementation of which will improve the studied indicators, are relevant.

The results of the study of the organization of accounting at the enterprise showed that accounting is organized at the proper level, however, a detailed analysis of the Accounting Policy in terms of accounting for equity allows us to note that information on the organization of accounting is reflected in a general format, attention is focused on the provisions of regulatory documents, the Charter, but the elements in terms of topics are not disclosed. Three components (organizational, methodical, technical) of the Accounting Policy are identified and substantiated. The internal control system of the enterprise was assessed, it was found that it is functioning, the relevant tasks are being carried out, however, there are certain shortcomings, the essence of which is as follows: insufficient managerial responsibility; mainly internal control in terms of accounting is carried out by the head and chief accountant; lack of documentary support of the organization, functioning, generalization of the results of internal control; there are no forms of internal reporting in the context of the constituent components of equity, which can be a valuable information resource in the process of fulfilling the tasks of internal control. The directions for improving internal control are substantiated.

Key words: accounting, equity, financial statements, control, accounting policy.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА	11
1.1 Роль та сутність власного капіталу в процесі управління підприємством	11
1.2 Методологічні основи організації обліку власного капіталу підприємства	16
1.3 Теоретико-організаційні аспекти контролю власного капіталу підприємства	21
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ В ДП «ОХТИРСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»	27
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства	27
2.2 Організація обліку власного капіталу в ДП «Охтирське лісове господарство»	39
2.3 Концепти вдосконалення обліку власного капіталу в ДП «Охтирське лісове господарство»	49
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ, ПОВ'ЯЗАНОГО З ОПЕРАЦІЯМИ ЩОДО ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА	57
3.1 Характеристика інформаційного базису контрольного процесу, пов'язаного з операціями щодо власного капіталу	57
3.2 Практично-методичні аспекти контролю власного капіталу	63
3.3 Пріоритетні напрями вдосконалення контролю власного капіталу	69
ВИСНОВКИ	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	79
ДОДАТКИ	84

ВСТУП

Актуальність теми. Власний капітал є одним з важливих індикаторів, який характеризує фінансову незалежність суб'єкта господарювання. Даний вид капіталу – домінантна компонента джерел формування майна підприємства. Відповідно, актуальними питаннями є належна організація бухгалтерського обліку та контролю (в т.ч. незалежного). Спектр завдань бухгалтерського обліку власного капіталу досить широкий, оскільки потрібно вірно документально оформити на рівні первинного обліку всі господарські операції, пов'язані як з формуванням (створенням) досліджуваної компоненти пасивів, так і документального супроводження потребують операції, пов'язані зі змінами, а потім ланцюг документального узагальнення логічно повинен бути продовжений у регістрах бухгалтерського обліку та фінансовій звітності.

Проведення контролю власного капіталу на підприємстві сприяє вивченню достовірності ведення документів, отриманню повної інформації щодо формування, руху та використання складових компонент.

Відповідно, питання організації обліку і контролю власного капіталу є актуальним, що підтверджує актуальність тематики кваліфікаційної роботи.

Різні підходи до дослідження процесу організації обліку та контролю власного капіталу представлені у працях Бутинець Т.А. [4], Камінської Т.Г. [9], Куцика П.О. [14], Назаренко І.М. [7], Плаксієнка В.Я. [7] та ін.

Віддаючи належне науковим здобуткам вчених, доцільно зазначити, що на сьогодні існує гостра потреба для продовження дослідження теми обліково-контрольного процесу в контексті власного капіталу з урахуванням практичної позиції та проблем, які мають місце на підприємстві, яке є основою для написання кваліфікаційної роботи.

Зв'язок роботи з науковою темою. Кваліфікаційна робота виконувалася в межах науково-дослідної теми Сумського національного аграрного університету кафедри обліку і оподаткування: «Обліково-інформаційне забезпечення

діагностики діяльності бізнес-суб'єктів (номер державної реєстрації 0119U103685)».

Мета і завдання дослідження. Мета написання кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретико-практичних аспектів обліково-контрольного процесу власного капіталу підприємства.

Для досягнення мети в роботі поставлені наступні завдання:

- дослідити роль та сутність власного капіталу в процесі управління підприємством;
- обґрунтувати методологічні основи організації обліку власного капіталу підприємства;
- узагальнити теоретико-організаційні аспекти контролю власного капіталу підприємства;
- провести організаційно-економічну характеристику підприємства;
- обґрунтувати організаційно-практичні аспекти обліку власного капіталу;
- розкрити напрями вдосконалення організації обліку власного капіталу;
- узагальнити практично-методичні аспекти контролю власного капіталу;
- визначити напрями удосконалення контролю власного капіталу.

Об'єктом дослідження є організація бухгалтерського обліку та контролю операцій з власним капіталом в досліджуваному підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних і практичних аспектів бухгалтерського обліку та контролю операцій з власним капіталом підприємства.

Методи дослідження. Теоретичним та методологічним базисом для написання кваліфікаційної роботи є загальнонаукові та спеціальні методи, прийоми, способи дослідження, зокрема: монографічний, абстрактно-логічний, системного підходу, економіко-статистичний, економіко-математичний, графічні, порівняння, узагальнення та ін.

Інформаційну базу дослідження становлять Закони України, постанови Кабінету міністрів, методичні рекомендації Міністерства фінансів України, річні

звітні дані підприємства за період 2019 – 2020 роки, матеріали мережі Internet, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених.

Елементи наукової новизни кваліфікаційної роботи полягають в обґрунтуванні положень з питань обліку і контролю власного капіталу підприємства. За результатами проведеного дослідження одержано та винесено на захист наступні положення, які характеризують елементи наукової новизни, яким властивий ступінь «набуло подальшого розвитку»:

- питання методології бухгалтерського обліку власного капіталу, в основу якої покладено принципи, інструменти, методи, способи, прийоми та процедури обліку, які дозволяють отримати нове уявлення щодо організації облікового процесу досліджуваного питання;

- удосконалення підходів до організації бухгалтерського обліку, які, на відміну від існуючих, полягають в ідентифікації структури облікової політики, як інструменту організації бухгалтерського обліку, яка повинна базуватися на урахуванні трьох складових: організаційної, методичної, технічної;

- характеристика елементів та підходів до організації управлінської відповідальності в контексті системи внутрішнього контролю з урахуванням таких елементів як відповідальність, повноваження, автономія, які обов'язково повинні узгоджуватися, взаємодіяти із діючою структурою внутрішньої підзвітності;

- обґрунтування структури Положення про підрозділ внутрішнього контролю, складовими розділами якого мають бути статус, нормативно-правове регулювання, деталізація етичних норм, принципи і особливості організації внутрішнього контролю, підзвітність, обов'язки та повноваження суб'єктів внутрішнього контролює.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення кваліфікаційної роботи можуть бути прийняті до впровадження в освітній процес, а також в практичну діяльність досліджуваного підприємства.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаною працею, наукові положення та висновки, які представлені в роботі, одержані здобувачем вищої освіти особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були обговорені на міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема: Міжнародній науково-практичній конференції «Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти» (м. Одеса, 18 листопада 2022 року), Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 22 листопада 2022 р.).

Публікації. Основні результати кваліфікаційної роботи викладено в 2 наукових працях загальним обсягом 0,4 ум. друк. арк.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи – 84 сторінки, робота містить 17 таблиць, 22 рисунки. Список використаних джерел налічує 37 джерела.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Роль та сутність власного капіталу в процесі управління підприємством

Роль власного капіталу в процесі управління підприємствами будь-якої форми власності складно оцінити, оскільки дане джерело формування є постійним пасивом. Враховуючи спрямування даного підпункту кваліфікаційної роботи, вважаємо, що для чіткості обґрунтування ролі власного капіталу в управлінському процесі необхідно не тільки дослідити даний факт з позиції управлінського процесу, але й проаналізувати інтерпретації категорій «Власний капітал» після узгодження тлумачення категорії «капітал», яка повинна базуватися як на генезисі поглядів представників економічної думки різних напрямів дослідження, так і узгодженні та взаємозв'язку обліково-правових категорій «капітал» і «власність».

Отже, капітал – домінуюча категорії облікової, економічної науки, еволюційний шлях розвитку якої пройшов доволі тривалий час. Фундатори економічної думки ототожнювали капітал з різними благами, ресурсами, можливостями, а саме:

- мислителі стародавньої Греції (Аристотель) базуючись на грошовому підході вважали, що капітал – це гроші;
- представники меркантилізму (Т. Мен) також підтримував грошовий підхід та вважав, що капітал – це гроші (золото та срібло);
- представники фізіократизму (Ф. Кене, А. Тюрго) підтримували предметно-функціональний підхід, відповідно до якого розглядали капітал в якості засобів виробництва та рухомого майна;
- представники класицизму підтримували два підходи, а саме: 1) предметно-функціональний (А. Сміт, Д. Рікардо, Н. Сеніор, Ж.Б. Сей, С.

Сісмонді, В. Рошер, Ф. Бастіа), які вважали, що капітал є запасами, фактором виробництва, результатом ощадливості капіталіста, робочим інструментом; 2) соціально-економічний (Дж. С. Мілль), який ототожнював капітал з нагромаджуваним запасом продуктів праці;

- представники марксизму (К. Маркс, Р. Гільфердінг, В.І. Ленін) однозначно підтримували соціально-економічний підхід до ототожнення капіталу з самозростаючою вартістю, рухом та грошима;

- представники маржиналізму (Е. Бем-Баверк, К. Менгер, Л. Вальрес, Дж. Б. Кларк) чітко дотримувалися предметно-функціонального підходу та інтерпретували капітал з позиції засобів / ресурсу виробництва, суспільного блага та фактору виробництва;

- представники неокласицизму підтримували два підходи, а саме: 1) предметно-функціональний (А. Маршал, К. Віксель), згідно якого капітал потрібно розглядати в якості сукупності речей та ресурсів); 2) соціально-економічний (В.С. Джевонс), який однозначно розумів під капіталом річ / засіб існування робітників;

- представники кейнсіанства, лідером серед яких був Дж. Кейнс, який дотримувався однозначного підходу щодо інтерпретації капіталу з позиції предметно-функціонального підходу в контексті ототожнення з недиференційованим агрегатом та частиною факторів виробництва;

- представники неокейнсіанства підтримували два підходи, а саме: 1) грошовий (І. Фішер, Д. Хікс, П.), згідно якого капітал потрібно розглядати як дисконтований потік доходу та грошову вартість; 2) предметно-функціональний (П. Самуельсон), згідно якого однозначно капітал вважався благами довгострокового користування;

- представником неолібералізму є Й.М. Шумпетер, який відповідно до грошового підходу вважав капітал грошима та іншими платіжними засобами;

- представники економічного романтизму підтримували два підходи, а саме: 1) соціально-економічний (Ш. Жид), згідно якого капітал ототожнювали з

фактором виробництва; 2) грошовий (П.Ж. Прудон), згідно якого капітал – це гроші;

- представники економічної думки XIX – XX ст. капітал розглядали з позиції предметно-функціонального підходу (І. Франко, А.С. Гальчинський, П.Є. Єщенко, Е. Вреден), відповідно до якої досліджувану категорію ототожнювали з грошима та іншими достатками, працею, капіталом в натуральній формі та з соціально-економічної позиції (М.Г. Чернишевський) щодо якої капітал – це праця;

- сучасні вчені в своїх поглядах підтримували три підходи: 1) предметно-функціональний (Д. Хайман, П. Бурдє, П. Хейне, В.О. Паламарчук), відповідно до якого капітал – це ресурс тривалого користування, гроші, засоби виробництва, блага, форма реалізації права приватної власності, запаси; 2) грошовий (Г.Н. Климко), відповідно до якого капітал – майно і кошти підприємства; 3) соціально-економічний (С.В. Мочерний, В.Г. Федоренко), який передбачає позицію, що капітал – це відособлений елемент, первинна ланка системи відносин капіталістичної власності, гроші засоби виробництва) [24, с. 23 - 24].

Щодо інтерпретації власного капіталу, вважаємо за необхідне дотримуватися позиції, яка задекларована в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а саме: власний капітал - різниця між активами і зобов'язаннями підприємства [29].

З позиції управління можна стверджувати, що власний капітал є найважливішим елементом фінансових ресурсів, оскільки:

- забезпечує фінансування діяльності підприємства на довгостроковий період;
- є гарантом майнового захисту прав засновників / власників суб'єкта господарювання;
- забезпечує захист прав кредиторів;
- забезпечує процес визначення ступеня влади кожного з засновників у процесі прийняття відповідних управлінських рішень;

- може забезпечити компенсування збитків та ін.

Власний капітал можна класифікувати за різними ознаками, що узагальнено на рисунку 1.1.



Рисунок 1.1 - Класифікація власного капіталу

**Джерело: складено автором за матеріалами [10].*

У фінансовій звітності, зокрема в формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» власний капітал представлений у розрізі таких складових:

- зареєстрований (пайовий) капітал;
- капітал у дооцінках;
- додатковий капітал;
- резервний капітал;
- нерозподілений прибуток (непокритий збиток);
- неоплачений капітал;

- вилучений капітал.

Розглядаючи власний капітал з позиції права власності, можна сказати, що суб'єктами права власності зареєстрованого капіталу є засновники, а підприємство є суб'єктом права інших компонент власного капіталу. Хоча такий розподіл є дещо дискусійним.

Власний капітал підприємства має певні переваги та недоліки, а саме:

- переваги – простота залучення; здатність генерування прибутку, забезпечення фінансової стійкості, платоспроможності суб'єкта господарювання;
- недоліки – обмежений обсяг залучення; висока вартість у порівнянні з альтернативними джерелами формування капіталу.

Власний капітал відіграє важливу роль в процесі управління підприємством, адже він є стабільним джерелом формування майна підприємства. Показники власного капіталу ураховуються при оцінці платоспроможності, ділової активності, рентабельності, а також ліквідності форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Відповідно до вимог НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», власний капітал доцільно ототожнювати з чистими активами, визначення яких корелюється з визначенням власного капіталу, яке зазначено в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Зазначене вище дозволяє зробити висновок, що керівники кожного суб'єкта господарювання повинні застосовувати дієві механізми управління власним капіталом, забезпечити належну організації бухгалтерського обліку, а також створити потужну систему власного контролю за операціями, пов'язаними з складовими компонентами власного капіталу.

1.2 Методологічні основи організації обліку власного капіталу підприємства

Зміст системи бухгалтерського обліку формує методологія, яка також визначає характер її функціонування, впливає на процес обробки облікових даних та їх розкриття у фінансовій звітності [13, с. 29].

На думку Кіндрацької Л.М., методологія фінансового обліку - це сукупність принципів побудови конкретних методик обліку ... і формування узагальнених показників фінансової звітності. Тобто, методологія – це опис логічної системи взаємозв'язаних цілей та понять, що створюють підсистему фінансового обліку та звітності [11, с. 148].

В аналогічному контексті Бутинець Т.А. інтерпретує методологію бухгалтерського обліку, методи наукового дослідження, тобто знання всієї сукупності прийомів і засобів теоретичного пізнання господарських явищ - об'єктів бухгалтерського обліку з точки зору їх законності, доцільності і достовірності [4, с. 478].

Методологічний інструментарій бухгалтерського обліку власного капіталу доцільно розглядати в розрізі:

- принципів;
- інструментів;
- методів;
- способів;
- прийомів;
- процедур.

Враховуючи складові методологічного інструментарію, буде обґрунтовано методологічні основи обліку власного капіталу.

Організація обліку власного капіталу повинна базуватися на урахування принципів, які обґрунтовані в ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та розділі 3 п. 6 Національного положення

(стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а саме:

- повне висвітлення;
- автономність;
- послідовність;
- безперервність;
- нарахування
- превалювання сутності над формою;
- єдиний грошовий вимірник;
- періодичність;
- обачність [25, 29,].

В якості методологічний інструментів бухгалтерського обліку потрібно розглядати НП(С)БО, МСФЗ, Облікову політику та План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. У таблиці 1.1 подано перелік та характеристики нормативних документів міжнародного, державного та локального рівнів, які доцільно розглядати як інструменти бухгалтерського обліку власного капіталу.

Таблиця 1.1 - Перелік та характеристика нормативних документів міжнародного, державного та локального рівнів, які доцільно розглядати як інструменти бухгалтерського обліку власного капіталу

Рівень	Назва нормативного документа	Обґрунтування в частині обліку власного капіталу
1	2	3
Міжнародний	МСФЗ (IFRS) 2 «Платіж на основі акцій»	Стандарт деталізує умови збільшення власного капіталу при отриманні товарів / послуг за операціями, які здійснюються на основі акцій з використанням інструментів власного капіталу. Також обґрунтовано методику визначення справедливої вартості наданих інструментів власного капіталу.
	МСФЗ (IFRS) 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»	Обґрунтовує особливості розкриття інформації про вплив змін групи 3 (непостережні входні дані). Якщо зміни справедливої вартості визнані в іншому сукупному доході, значущість оцінюється з огляду на сукупний <u>власний капітал</u> .
	МСФЗ (IFRS) 9 «Фінансові	Характеризує випадки, коли прибуток, інвестиції є інвестицією в інструменти капіталу.

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
	інструменти»	
	МСБО (IAS) 32 «Фінансові інструменти: подання»	Обґрунтовані принципи подання фінансових інструментів. Також деталізовано, що відсотки, дивіденди, збитки / прибуток, які пов'язані з фінансовими інструментами, необхідно визнавати, як дохід / витрати, прибуток / збиток. У такому випадку потрібно дебетувати виплати утримувачам інструмента власного капіталу прямо на власний капітал, за вирахуванням будь-якої пов'язаної з ним податкової пільги. Витрати на операції з власним капіталом слід обліковувати як вирахування з власного капіталу, мінус будь-яка пов'язана з ним податкова пільга.
	МСБО (IAS) 33 «Прибуток на акцію»	Обґрунтовано, що прибуток / збиток, які відносяться до материнського підприємства, будуть сумами, скоригованими на суму дивідендів за привілейованими акціями після оподаткування, на різницю, що виникає при погашенні привілейованих акцій, та на інший подібний результат за привілейованими акціями, класифікованими як власний капітал.
	МСБО (IAS) 39 «Фінансові інструменти: визнання і оцінка»	Аргументує особливості хеджування грошових потоків, як окремих компонент власного капіталу.
Державний	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Представляє інтерпретацію терміну «власний капітал». Характеризує форми фінансової звітності (Баланс (Звіт про фінансовий стан), «Звіт про власний капітал») в яких відображається інформація про власний капітал.
	НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти»	Представляє інтерпретацію терміну «інструмент власного капіталу». Деталізує, що є інструментами власного капіталу (прості акції, частки, інші види власного капіталу). Обґрунтовує особливості визнання, оцінки, інструментів власного капіталу,
	НП(С)БО 34 «Платіж на основі акцій»	З позиції методології обґрунтовує формування в обліку інформації про операції, платіж за якими здійснюється на основі акцій з використанням інструментів власного капіталу. Деталізує особливості визначення справедливої вартості наданих інструментів власного капіталу для оцінки придбаних (отриманих) товарів (робіт, послуг) за договором про платіж на основі акцій визначається виходячи з цін на фондовому ринку на дату отримання товарів (робіт, послуг).
Локальний	Облікова політика підприємства	Обґрунтовує особливості ведення обліку складових власного капіталу, розподілу прибутку. У якості додатків має бути подано графік документообігу, графік проведення інвентаризації, робочий план рахунків .

*Джерело: складено автором за матеріалами [17 – 23, 25 - 27].

Також важливим інструментом в методології бухгалтерського обліку є План рахунків. У таблиці 1.2 подано перелік рахунків бухгалтерського обліку досліджуваного капіталу.

Таблиця 1.2 – Перелік рахунків для організації облікового процесу власного капіталу

Код рахунку	Назва рахунку	Коди рахунків, з якими кореспондують рахунку власного капіталу	
		Дебет	Кредит
40	Зареєстрований (пайовий) капітал	30, 31, 42, 44, 45, 46, 67	10, 11, 12, 14, 15, 16, 20, 21, 22, 28, 30, 31, 35, 41, 42, 43, 44, 46, 50, 60, 63, 66, 67, 68
41	Капітал у дооцінках	10, 11, 12, 13, 14, 15, 35, 40, 44, 45	10, 11, 12, 13, 14, 15, 35, 42
42	Додатковий капітал	10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 20, 22, 28, 35, 36, 37, 40, 41, 43, 44, 45, 46, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 60, 62, 63, 64, 68, 74	10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 20, 21, 22, 25, 26, 27, 28, 30, 31, 35, 36, 37, 40, 44, 45, 46, 48, 50, 51, 52, 53, 55, 60, 62, 63, 68, 97
43	Резервний капітал	40, 44, 67	42, 44
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	40, 42, 43, 44, 45, 67, 68, 79	40, 41, 42, 43, 44, 45, 79
45	Вилучений капітал	30, 31, 40, 42, 45, 74	10, 11, 12, 14, 15, 16, 20, 21, 22, 28, 30, 31, 35, 40, 42, 50, 51, 52, 60, 62, 63, 64, 66, 67, 68, 97
46	Неоплачений капітал	30, 31, 40, 42, 45, 74	10, 11, 12, 14, 15, 16, 20, 21, 22, 28, 30, 31, 35, 40, 42, 50, 51, 52, 60, 62, 63, 64, 66, 67, 68, 97

**Джерело: складено автором за матеріалами [8].*

Складовою методології обліку власного капіталу є методи, які будуть розглянуті з позиції:

- первинного спостереження;
- вартісного вимірювання;
- групування та систематизації;
- підсумкового узагальнення.

Таким чином, методи первинного спостереження - це:

- документація – для організації обліку власного капіталу потрібно використовувати у випадку конкретної господарської документації наступні

первинні документи: бухгалтерську довідку; акт приймання-передачі основних засобів; прибуткові та видаткові касові ордери, виписка банку та ін.;

- інвентаризація – проводиться перед складанням річної фінансової звітності або в інших випадках, передбачених законодавством, і спрямована на перевірку правильності, повноти формування складових власного капіталу та відображення даних операцій у бухгалтерському обліку, а також правильності проведення оцінки (дооцінки) майна, правильності розподілу прибутку та ін.

Оцінка, як метод вартісного вимірювання, передбачає, що оцінка вартості власного капіталу базується на таких принципах, як поелементна оцінка вартості капіталу, узагальнююча оцінка, порівнянності власного капіталу із забезпеченнями та зобов'язаннями.

Метод групування та систематизації передбачає використання рахунків та подвійного запису, тобто для кожної складової власного капіталу передбачено рахунок бухгалтерського обліку, що забезпечує тотожне відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. В таблиці 1.2 подано перелік рахунків складових власного капіталу та перелік рахунків з якими вони кореспондуються, тобто дана таблиця узагальнює інформацію про метод групування та систематизацію.

Відносно методу підсумкового узагальнення, то інформація про власний капітал відображається у першому розділі пасиву ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан) на початок та кінець звітного періоду по рядках 1400 – 1495. Крім того, складається ф. 4 «Звіт про власний капітал», яка в розрізі кожної складової акумулює інформацію про зміни протягом звітного року.

Отже, методологія бухгалтерського обліку передбачає повне, системне відображення облікової інформації, беззаперечно, що постійно відбувається трансформування методологічних підходів. Для прикладу, на сьогодні в умовах цифровізації істотно змінюються елементи методу бухгалтерського обліку. Відповідно, кожен суб'єкт господарювання має обирати власний набір методологічних інструментів, але вони повинні повністю корелювати з вимогами чинних нормативних документів країни.

1.3 Теоретико-організаційні аспекти контролю власного капіталу підприємства

Контроль власного капіталу підприємства можна розглядати з різних позицій, оскільки контрольні процедури можуть здійснювати зовнішні або внутрішні суб'єкти.

На таблиці 1.3 узагальнено суб'єктів зовнішнього контролю та їх повноваження.

Таблиця 1.3 – Суб'єкти зовнішнього контролю та їх повноваження

Вид контролю	Суб'єкти контролю	Повноваження
1	2	3
Державний фінансовий контроль	Міністерство фінансів України	Забезпечує чітку реалізацію державної політики з питань дотримання законодавства України, а також здійснює координацію діяльності органів виконавчої влади щодо дотримання законодавства
	Рахункова палата України	Контролює цільове використання бюджетних коштів відповідно до визначених потреб, дотримання вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та відповідальності, яку взяв розпорядник бюджетних коштів.
	Державна аудиторська служба України	Контролює використання бюджетних коштів, перевіряє правильність ведення бухгалтерського обліку
	Державна казначейська служба України	Контроль за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів, правильністю ведення бюджетних коштів, станом внутрішнього контролю.
Незалежний аудиторських контроль	Аудиторські фірми	Перевірки даних бухгалтерського обліку, показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам.
Внутрішній контроль / аудит	Внутрішній контроль	Комплекс заходів, які спрямовані на забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів та досягнення результатів, які корелюють з метою діяльності підприємства
	Внутрішній аудит	Спрямований на удосконалення системи менеджменту, внутрішнього контролю, мінімізацію помилок / недоліків та надання незалежних висновків / рекомендацій.

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалів [28].*

Враховуючи особливості господарюючого суб'єкта, яке є базою для дослідження, проаналізуємо особливості проведення контролю операцій, які пов'язані з власним капіталом Державною аудиторською службою України (далі Держаудитслужба).

В контексті дослідження доцільно наголосити, що цілями та основними пріоритетами Держаудитслужби є:

1) стратегічна ціль спрямована на сприяння посиленню ДФК за ризиковими сферами з метою сприяння ефективному державному управлінню.

Відповідно пріоритети зводяться на виявлення зловживань фінансового характеру, які можуть порушити рівень фінансової безпеки держави; здійснення прозорих публічних закупівель та недопущення зловживань, які пов'язані з коштами бюджетів місцевого рівня.

2) посилення інституційної спроможності Держаудитслужби.

Відповідно, пріоритети зводяться до удосконалення системи нормативного регулювання, імплементація дієвої, ефективної системи управління.

Розглядаючи особливості зовнішнього контролю власного капіталу, доцільно виокремити наступні об'єкти контролю:

- зареєстрований (пайовий) капітал;
- капітал у дооцінках;
- додатковий капітал;
- резервний капітал;
- нерозподілені прибутки (непокриті збитки);
- вилучений капітал;
- неоплачений капітал;
- система бухгалтерського обліку;
- система внутрішнього контролю.

Джерелами інформації є наступні нормативні документи та документи бухгалтерського обліку, а саме:

- статут підприємства;

- первинні документи, бухгалтерські довідки, які призначені для фіксування господарських операцій, пов'язаних з обліком складових компонент власного капіталу;
- реєстри аналітичного та синтетичного обліку (у випадку, якщо облік на підприємстві автоматизований, потрібно використовувати стандартні звіти);
- звітність підприємства (всі форми, але для детальної перевірки особлива увага має бути акцентована на показниках форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форми 4 «Звіт про власний капітал», а також форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» в частині перевірки правильності визначення фінансового результату);
- Облікова політика підприємства та додатки до неї;
- нормативні документи, які регламентують обліковий процес власного капіталу (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти», НП(С)БО 34 «Платіж на основі акцій».

До методичних прийомів проведення контролю за операціями, пов'язаними з власним капіталом, необхідно віднести наступні:

- органолептичні (вибіркові і суцільні спостереження);
- розрахунково-аналітичні (економічний аналіз, аналітичні та статистичні розрахунки);
- документальні (інформаційне моделювання, нормативно-правове регулювання, дослідження документів за формою та змістом, зустрічна перевірка, взаємний контроль операцій і документів, аналітична і логічна перевірка, співставлення первинних документів з обліковими реєстрами (стандартними звітами).

Важливу роль також відіграють методичні прийоми узагальнення та реалізації контролю, перелік яких доцільно зводити до наступного:

- методи, які доцільно застосовувати для групування недоліків (хронологічне, систематизоване, хронологічно-систематизоване групування);
- документування результатів проміжного контролю;

- аналітичне групування;
- нормативно-правове обґрунтування;
- систематизоване групування недоліків;
- прийняття рішень за результатами контролю;
- контроль за виконанням прийнятих рішень.

Контроль власного капіталу має базуватися на першочерговому вивченні положень статуту підприємства, в якому деталізована інформація про розмір статутного капіталу, умови (випадки) збільшення / зменшення розміру. Обов'язково мають бути перевірені документи, які засвідчують факт формування статутного капіталу. Перевіряючи додатковий капітал, необхідно увагу сфокусувати на кожній господарській операції, яка пов'язана з уцінкою / дооцінкою необоротних активів, безкоштовним отриманням активів. При перевірці резервного капіталу потрібно перевірити доцільність, законність відрахування коштів на утворення резерву. враховуючи факт, що нерозподілений прибуток є результатом фінансово-господарської діяльності підприємства, потрібно провести оперативну перевірку правильності визначення фінансового результату, перевірити бухгалтерські довідки та детально проаналізувати показники ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

Результати контролю повинні бути відображені у робочій та підсумковій документації (акті, звіті).

Своєрідний підхід до організації контролю пропонує колектив авторів Цюцяк І., Цюцяк А., сутність якого зводиться стратегічного контролю власного капіталу. Актуальність науковці обґрунтовують тим, що реалізація стратегічної функції контролю має бути спрямована на оцінювання діючої стратегії розвитку відповідного суб'єкта господарювання, яке базуватиметься на аналізі показників похідного балансового звіту.

Чисті пасиви - основа побудови похідного балансового звіту. Взагалі, враховується вартість чистих активів (величина власності, яка розраховується як різниця сукупної вартості активів та зобов'язань) та чистих пасивів (розмір власності, який базується на урахуванні кон'юнктури ринку та бажаного

прибутку). Таким чином, в активі відображається інформація про грошові кошти та їх еквіваленти, а в пасиві – власні джерела утворення ресурсів. Враховуючи факт, що всі активи неможливо перетворити у грошові кошти, відповідно, активи, які не можна генерувати в грошові кошти, виключаються (до прикладу, потрібно виключити безнадійну дебіторську заборгованість, дебіторську заборгованість за виданими авансами, нематеріальні активи, витрати майбутніх періодів). Також виключаються господарські засоби, які не належать підприємству, але воно їх використовує. Зобов'язання підприємства, які не можуть бути погашені грошовими коштами (наприклад, кредиторська заборгованість) мають бути списані, перетворені на власний капітал.

Похідний бухгалтерський баланс потрібно складати з двох частин: перша – чисті пасиви; друга – вираження чистих пасивів у грошовому вимірнику в активах. За інформацією такого звіту можна визначити ефективність використання власного капіталу (тобто, оптимізацію та раціональне використання власних ресурсів при здійсненні господарських бізнес-процесів), провести оцінку фінансового стану підприємства [32].

У таблиці 1.4 представлено порівняльний аналіз чистих активів з чистими пасивами, що є корисним у процесі використання підприємством власних фінансових ресурсів.

Таблиця 1.4 - Варіантів ефективності використання власних фінансових ресурсів за даними похідного балансового звіту

Варіанти порівняння чистих активів з чистими пасивами	Ефективність використання власного капіталу	Оцінка фінансового стану	Інтерпретація одержаних показників
1	2	3	4
1. Чисті активи та чисті пасиви перевищують нульове значення			
Розмір чистих активів та чистих пасивів більший за розмір статутного капіталу	Розширене відтворення	Ідеальний	Достатньо власних джерел для фінансування господарської діяльності, стабільні темпи економічного розвитку, максимальна дохідність капіталу
Розмір чистих активів	Просте	Статична	Відсутня можливість

Продовження таблиці 1.4

1	2	3	4
відповідає розміру зареєстрованого капіталу та чистим пасивам	відтворення	рівновага	здійснення розширеного відтворення
Розмір статутного капіталу перевищує розмір чистих активів та чистих пасивів	Неефективне використання зареєстрованого капіталу	Ймовірний ризик назрівання фінансової кризи	Неефективне управління власністю, збиткова діяльність
2. Чисті активів та пасивів, сума власного капіталу й непокритого збитку дорівнює нульовому значенню	Дуже неефективне використання зареєстрованого капіталу	Фінансова криза	Неефективне управління власністю, збиткова діяльність, засновникам не можуть бути виплачені їхні вклади
3. Чисті активи та пасиви, сума власного капіталу й непокритого збитку менша за нульове значення	Дуже неефективне використання зареєстрованого капіталу	Фінансова криза	Неефективне управління власністю, збиткова діяльність, має місце ризик непогашення зобов'язань

**Джерело: складено автором за матеріалами [32].*

Після проведеного аналізу у зазначеному форматі, реалізується заключний етап – стратегічний контроль за виконанням управлінських рішень, які були ідентифіковані після оцінки.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ В ДП «ОХТИРСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ДП «Охтирське лісове господарство» розташоване в Сумській області, Охтирському районі, Чернечинській сільській раді, урочищі Ківшар, 1. Досліджуваний суб'єкт господарювання створено з метою ведення лісового господарства, охорони, захисту, раціонального використання та відтворення лісів; ведення мисливського господарства, охорони, відтворення та раціонального використання державного мисливського фонду на території мисливських угідь, наданих йому у користування; одержання прибутку від комерційної діяльності.

Серед ключових особливостей ДП є:

- 1) підприємство є державним комерційним підприємством;
- 2) майно сформовано за рахунок державного майна, доходів, отриманих від реалізації продукції; благодійних внесків; капітальних вкладень / дотацій з бюджету;
- 3) директор – органі управління даним суб'єктом;
- 4) фінансовий план – основний плановий документ ДП;
- 5) ДП має право утворити такі фонди: амортизаційний, розвитку виробництва, споживання, резервний;
- 6) відповідно до вимог законодавства здійснюється аудит фінансової діяльності.

Ідентифіковані ключові особливості більш детально обґрунтовані у статуті, проте, з метою проведення організаційно-економічної характеристики ДП, використовуючи дані фінансової звітності за 2019 – 2021 роки (додаток А), детально буде проведена оцінка основних показників.

У таблиці 2.1 продемонстровано склад та структура активів в розрізі монетарної, немонетарної та змішаної компоненти.

Таблиця 2.1 – Склад та структура активів

Показники	2019 рік		2020 рік		2021 рік		Відх. +, - 2021 р. від 2019 р., тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
Нематеріальні активи	634,00	1,43	634,00	1,67	1062,00	1,97	+428,00
Незавершені капітальні інвестиції	2716,00	6,11	2740,00	7,20	2793,00	5,19	+77,00
Основні засоби	24825,00	55,86	20186,00	53,07	22185,00	41,22	-2640,00
Всього необоротних активів	28175,00	63,40	23560,00	61,94	26040,00	48,38	-2135,00
Запаси	7817,00	17,59	4146,00	10,90	8393,00	15,59	+576,00
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	3957,00	8,90	1726,00	4,54	886,00	1,65	-3071,00
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	456,00	1,03	347,00	0,91	479,00	0,89	+23,00
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	6,00	0,01	6,00	0,02	1,00	0,01	-5,00
Інша поточна дебіторська заборгованість	147,00	0,33	203,00	0,53	90,00	0,16	-57,00
Гроші та їх еквіваленти	3882,00	8,74	8048,00	21,16	17933,00	33,32	+14051,00
Всього оборотних активів	16265,00	36,60	14476,00	38,06	27782,00	51,62	+11517,00
Всього активів	44440,00	100	38036,00	100	53822,00	100	+9382,00

* Джерело: розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»

Відповідно до інформації таблиці 2.1 активи ДП сформовані за рахунок трьох груп компонент: монетарні, немонетарні, змішані. Слід звернути увагу, що за останній досліджуваний рік відбулася кардинальна структурна трансформація, що підтверджено співвідношенням 48,38 % : 51,62 % необоротних активів до оборотних, при тому, що в 2019 – 2020 рр. ситуація була протилежною. Перш за все, в підприємстві основні засоби у вартісному вираженні зменшилися на 2640,00

грн., але нематеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції тенденційно збільшилися на 428,00 тис. грн. та 77,00 тис. грн. відповідно, що в сукупності зменшило загальний розмір необоротної складової майна на 2135,00 тис. грн.

Окремо слід зазначити позитивну тенденцію збільшення оборотної компоненти у вартісному вираженні на 11517,00 тис. грн. Безпосередньо, така ситуація є результатом зростання вартості запасів (на 576,00 тис. грн.), дебіторської заборгованості за виданими авансами (на 23,00 тис. грн.), грошей та їх еквівалентів (на 14051,00 тис. грн.) при одночасному зменшенні вартості дебіторської заборгованості (за товари, виданими авансами та іншою) на 3071,00 тис. грн., 5,00 тис. грн., 57,00 тис. грн. відповідно.

Для більш повної оцінки активів, слід звернути увагу на показники ліквідності (рисунок 2.1).

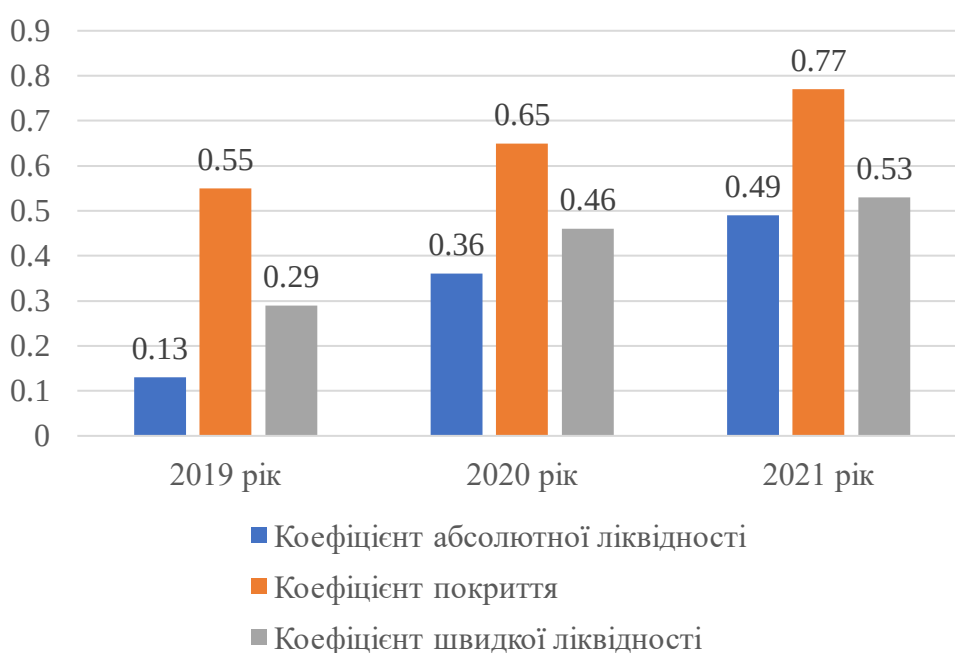


Рисунок 2.1 – Показники ліквідності

**Розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

Відповідно до розрахунків, показники ліквідності (рисунок 2.1) в динаміці спрямовані на зростання. Значення коефіцієнта абсолютної ліквідності у 2021 році збільшилося на 0,36, коефіцієнта покриття – збільшилося на 0,22, коефіцієнта

швидкої ліквідності – збільшилося на 0,24. Поряд з цим, порівнюючи розрахункові значення в розрізі кожного оціночного коефіцієнта з нормативним значенням або рекомендованою спрямованістю, необхідно зазначити, що коефіцієнт покриття менше «1», що засвідчує не відповідність нормі.

Наступним показником для аналізу є капітальні інвестиції, які суб'єкт обліковував протягом року (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 – Розмір капітальних інвестицій за рік

Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення (+, -) 2021 р. від 2019 р.
Капітальне будівництво, тис. грн.	587,00	19,00	282,00	-305,00
Придбання (виготовлення) основних засобів, тис. грн.	4288,00	496,00	7117,00	+2829,00
Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів, тис. грн.	531,00	224,00	1333,00	+802,00
Придбання (створення) нематеріальних активів, тис. грн.	535,00	5,00	94,00	-441,00
Всього капітальних інвестицій, тис. грн.	5941,00	744,00	8826,00	+2885,00

** Джерело: розраховано автором за даними ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності»*

Доцільно відзначити, що у динаміці розмір капітальних інвестицій збільшується, що можна підтвердити, таким фактом: у 2019 році їх розмір у вартісному виразі склав 5941,00 тис. грн., а в 2021 році – 8826,00 тис. грн., що на 2885,00 тис. грн. більше.

На капітальне будівництво та придбання (створення) нематеріальних активів було спрямовано на 305,00 тис. грн. та 441,00 тис. грн. менше у 2021 році порівняно з 2019 роком. Щодо придбання (виготовлення) основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, то відбулося збільшення на 2829,00 тис. грн. та 802,00 тис. грн.

Враховуючи важливість запасів у процесі виробничо-господарської діяльності, а також їх частку у загальній структурі активів (таблиця 2.1), доцільно детально проаналізувати їх балансову вартість у розрізі складових компонент (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3 – Балансова вартість запасів підприємства

Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення (+, -) 2021 р. від 2019 р.
Сировина і матеріали, тис. грн.	668,00	550,00	501,00	-167,00
Паливо, тис. грн.	196,00	178,00	928,00	+732,00
Будівельні матеріали, тис. грн.	96,00	49,00	78,00	-18,00
Запасні частини, тис. грн.	283,00	262,00	284,00	+1,00
Малоцінні та швидкозношувані предмети, тис. грн.	-	261,00	400,00	+400,00
Незавершене виробництво, тис. грн.	4039,00	959,00	1723,00	-2316,00
Готова продукція, тис. грн.	2267,00	1887,00	4479,00	+2212,00
Разом, тис. грн.	7817,00	4146,00	8393,00	+576,00

* Джерело: розраховано автором за даними ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності»

Динаміка балансової вартості запасів у 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилася на 576,00 тис. грн. Дані таблиці демонструють, що збільшилася вартість готової продукції (на 2212,00 тис. грн.), палива (на 732,00 тис. грн.), МШП (на 400,00 тис. грн.), запасних частин (на 1,00 тис. грн.), але зменшилася вартість незавершеного виробництва (на 2316,00 тис. грн.), сировини і матеріалів (на 167,00 тис. грн.), будівельних матеріалів (на 18,00 тис. грн.).

Динаміка значення коефіцієнту оборотності активів відображена на рисунку 2.2.

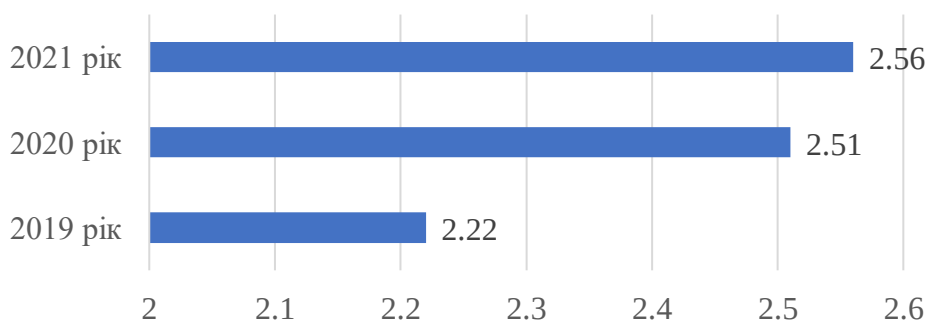


Рисунок 2.2 - Динаміка значення коефіцієнту оборотності активів

*Розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Значення коефіцієнта оборотності активів за період 2019 – 2021 рр. зросло на 0,34, що є позитивним, оскільки відповідно до нормативних рекомендацій динаміка повинна бути спрямована на зростання.

Надалі буде відображено та проаналізовано склад та структуру пасивів (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4 – Склад та структура пасивів

Показники	2019 рік		2020 рік		2021 рік		Відх. +, - 2021 р. від 2019 р.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
Зареєстрований (пайовий) капітал	1915,00	4,31	1915,00	5,03	1915,00	3,56	-
Додатковий капітал	12972,00	29,18	13693,00	36,00	15614,00	29,01	+2642,00
Нерозподілений прибуток	1,00	0,01	2,00	0,01	7,00	0,01	+6,00
Всього власного капіталу	14888,00	33,50	15610,00	41,04	17536,00	32,58	+2648,00
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1956,00	4,40	756,00	1,99	685,00	1,27	-1271,00
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	6886,00	15,50	4961,00	13,04	6854,00	12,73	-32,00
Поточна кредиторська заборгованість зі страхування	562,00	1,26	518,00	1,36	1129,00	2,10	+567,00
Поточна кредиторська за розрахунками з оплати праці	2173,00	4,89	2098,00	5,52	4249,00	7,89	+2076,00
Поточна кредиторська з одержаними авансами	1369,00	3,08	851,00	2,24	1258,00	2,34	-111,00
Поточні забезпечення	15363,00	34,57	12150,00	31,94	21246,00	39,48	+5883,00
Доходи майбутніх періодів	1098,00	2,47	935,00	2,46	772,00	1,44	-326,00
Інші поточні зобов'язання	145,00	0,33	157,00	0,41	93,00	0,17	-52,00
Всього поточних зобов'язань і забезпечень	29552,00	66,50	22426,00	58,96	36286,00	67,42	+6734,00
Всього пасивів	44440,00	100	38036,00	100	53822,00	100	+9382,00

* Джерело: розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

За даними звітності та розрахунків, можна зазначити, частка власного капіталу у загальних пасивах за період дослідження коливається в діапазоні 32 % – 41 %. Взагалі, позитивним моментом є збільшення розміру власного капіталу на 2648,00 тис. грн., що відбулося в результаті збільшення розміру додаткового капіталу (на 2642,00 тис. грн.) та нерозподіленого прибутку (на 6,00 тис. грн.). Щодо зареєстрованого капіталу, то значення було сталим і склало 1915,00 тис. грн. Поряд з зазначеними позитивними тенденціями відбулося збільшення поточних зобов'язань та забезпечень на 6734,00 тис. грн. Детальний аналіз даних таблиці дозволяє відмітити, що зазначений вид зобов'язань та забезпечень істотно збільшився, оскільки зросло значення поточних забезпечень на 5883,00 тис. грн., поточної кредиторської заборгованості зі страхування та оплати праці на 567,00 тис. грн. та 2076,00 тис. грн. відповідно. Проте, є також показники, які істотно зменшилися, а саме: поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, за розрахунками з бюджетом та з одержаних авансів на 1271,00 тис. грн., 32,00 тис. грн., 111,00 тис. грн. відповідно. Також зменшилися доходи майбутніх періодів (на 326,00 тис. грн.) та інші поточні зобов'язання (на 52,00 тис. грн.).

Враховуючи факт важливості власного капіталу у діяльності будь-якого суб'єкта, а також динамічне зростання розміру, наступним етапом характеристики є горизонтально-вертикальний аналіз змін власного капіталу ДП (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5 - Горизонтально-вертикальний аналіз змін власного капіталу

Складові компоненти власного капіталу	Роки	Статті					
		Залишок на початок року	Чистий прибуток за звітний період	Сума чистого прибутку, належна до бюджету відповідно до законодавства	Сума чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів	Інші зміни в капіталі	Залишок на кінець року
Зареєстрований (пайовий) капітал	2019	1915,00	-	-	-	-	1915,00
	2020	1915,00	-	-	-	-	1915,00
	2021	1915,00	-	-	-	-	1915,00
Додатковий капітал	2019	12452,00	-	-	533,00	-13,00	12972,00
	2020	12972,00	-	-	735,00	-14,00	13693,00
	2021	13693,00	-	-	1935,00	-14,00	15614,00
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	2019	6,00	5276,00	-4748,00	-533,00	-	-1,00
	2020	1,00	3679,00	-2943,00	-735,00	-	2,00
	2021	2,00	5555,00	-3615,00	-1935,00	-	7,00

*Джерело: розраховано автором за даними ф. 4 «Звіт про власний капітал».

За даними таблиці 2.5 варто зафіксувати, що темпи зростання залишку як на початок року, так і на кінець року по додатковому капіталу з кожним роком пропорційно зростають. Поряд з цим, у 2021 році порівняно з 2019 роком на 1402,00 тис. грн. збільшилася сума чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів, яка сприяла збільшенню розміру додаткового капіталу. Крім того, за період дослідження інші зміни, які в 2019 році становили 13,00 тис. грн., а в 2020 та 2021 роках – 14,00 тис. грн., зменшили на зазначену суму додатковий капітал.

Відносно нерозподіленого прибутку, то залишки на початок року були мінімальними (у 2019 році – 6,00 тис. грн., 2020 році – 1,00 тис. грн., 2021 році – 2,00 тис. грн.), проте зазначений показник був збільшений за рахунок чистого прибутку за звітний період (у 2019 році – на 5276,00 тис. грн., 2020 році – 3679,00 тис. грн., 2021 році – 5555,00 тис. грн.), а також зменшений на суму чистого прибутку, належну до бюджету (у 2019 році – на 4748,00 тис. грн., 2020 році – 2943,00 тис. грн., 2021 році – 3615,00 тис. грн.) та суму чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів (у 2019 році – на 533,00 тис. грн., 2020 році – 735,00 тис. грн., 2021 році – 1935,00 тис. грн.).

Розраховані значення коефіцієнтів платоспроможності (фінансової стійкості) наведено на рисунках 2.3 та 2.4.

Аналізуючи показники платоспроможності (рисунок 2.3) необхідно зазначити, що коефіцієнт платоспроможності не відповідає нормативному значення і в динаміці помітною є тенденція до зниження значення, що є вкрай негативним. При цьому коефіцієнт фінансування має обернену тенденцію порівняно з нормативним значенням, що підтверджує збільшення його значення у 2021 році порівняно з 2019 роком на 0,09.

Щодо коефіцієнтів маневреності власного капіталу та забезпеченості власними оборотними засобами, то ситуація взагалі є критичної, оскільки дані показники мають від’ємне значення.

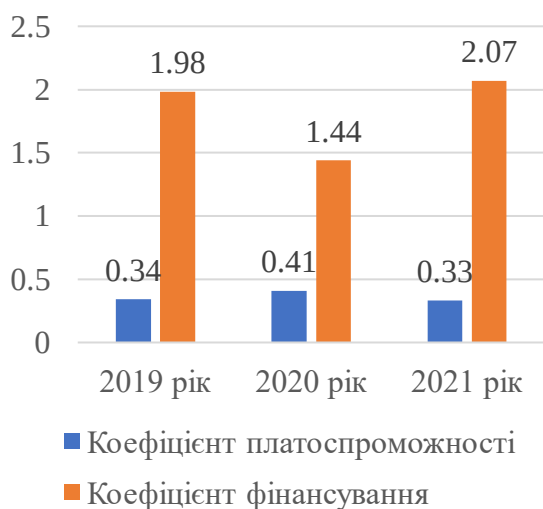


Рисунок 2.3 – Коефіцієнти платоспроможності та фінансування

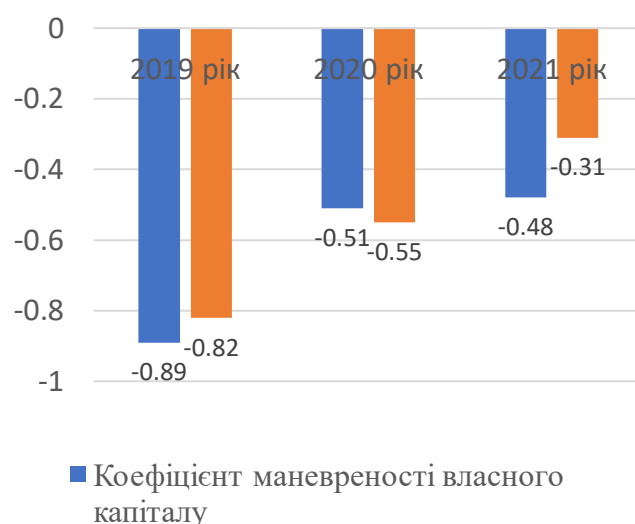


Рисунок 2.4 – Коефіцієнти маневреності власного капіталу та забезпеченості власними оборотними запасами

* Джерело: розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Для чіткості розуміння досягнення мети підприємства в частині отримання прибутку від діяльності, яка задекларована в Статуті, проаналізуємо дані таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Основні економічні показники діяльності підприємства

Показник	Роки			Відхилення (+/-) 2021 р. від 2019 р.
	2019	2020	2021	
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	98702,00	95563,00	138018,00	+39316,00
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	69661,00	74344,00	72566,00	+2905,00
Валовий прибуток, тис. грн.	29041,00	21219,00	65452,00	+36411,00
Інші операційні доходи, тис. грн.	1329,00	962,00	2060,00	+731,00
Адміністративні витрати, тис. грн.	17736,00	13690,00	53564,00	+35828,00
Витрати на збут, тис. грн.	2378,00	2372,00	2437,00	+59,00
Інші операційні витрати, тис. грн.	3854,00	1760,00	4697,00	+843,00
Інші доходи, тис. грн.	176,00	177,00	177,00	+1,00
Чистий прибуток, тис. грн.	5276,00	3679,00	5555,00	+279,00

* Джерело: розраховано автором за даними ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Відповідно до даних таблиці, всі компоненти, які формують чистий прибуток у динаміці мають тенденцію до зростання, тобто одночасно відбувається зростання доходів та витрат. Валовий прибуток у 2021 році склав 65452,00 тис. грн., що на 36411,00 тис. грн. більше порівняно з 2019 роком. Щодо чистого прибутку, то його значення у 2021 році – 5555,00 тис. грн., що на 279,00 тис. грн. більше порівняно з 2019 роком. Відповідно, зазначені аргументи дають підстави до висновку, що основні економічні показники – задовільні.

Відповідно, у суб'єкта господарювання активи, власний капітал та діяльність є рентабельними (рисунок 2.5).

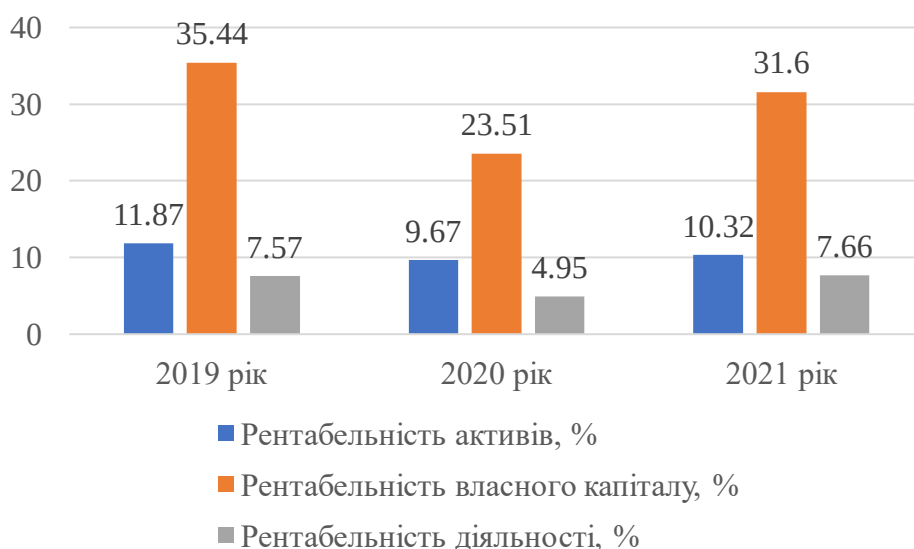


Рисунок 2.5 – Показники рентабельності

**Розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».*

Проте, при оцінці показників рентабельності встановлено зменшення рентабельності активів на 1,55 %, рентабельності власного капіталу на 3,84 %. Однак рентабельність діяльності у 2021 році склала 7,66 %, що на 0,09 в.п. більше порівняно з 2019 роком.

Враховуючи, що за три роки розмір адміністративних витрат суттєво збільшився, а також зросли витрати на збут, наступним етапом дослідження є аналіз показників окупності зазначених видів витрат (рисунок 2.6).

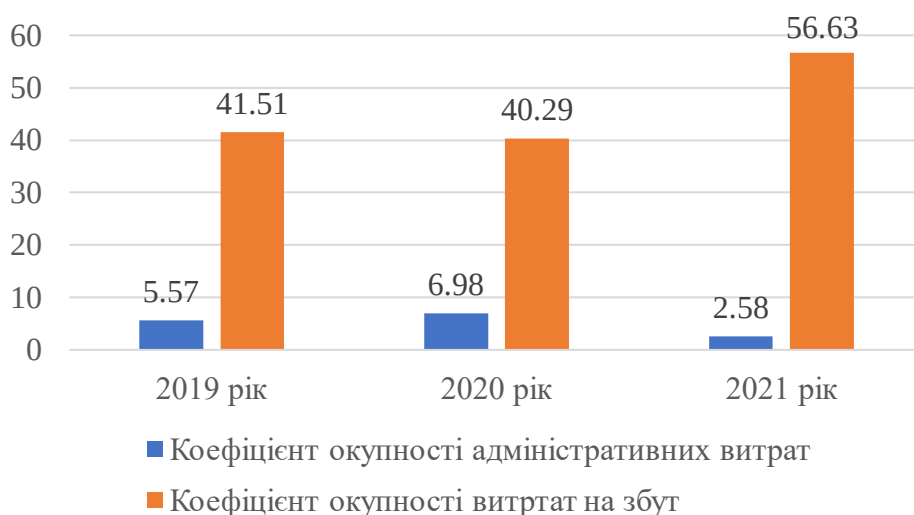


Рисунок 2.6 – Показники окупності адміністративних витрат та витрат на збут

**Розраховано автором за даними ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».*

Відповідно даним рисунка 2.6 у 2022 році порівняно з 2019 роком зменшився термін окупності адміністративних витрат на 2,99 рази, що є позитивним. але коефіцієнт окупності витрат на збут за досліджуваний період зріс на 15,12 разів.

Динаміка розрахункових значень коефіцієнта оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості наведена на рисунку 2.7, а термін погашення дебіторської та кредиторської заборгованості – на рисунку 2.8.

Для коефіцієнта оборотності дебіторської заборгованості характерною є тенденція до зростання даного показника (на 73,17 разів у 2021 році порівняно з 2019 роком), що є позитивним. Темпи зростання оборотності кредиторської заборгованості дещо менші, але у 2021 році порівняно з 2019 роком значення даного показника зросло на 1,88. Відносно терміну погашення дебіторської та кредиторської заборгованостей, то як засвідчують дані рисунку 2.8, відбувається істотне зменшення кількості днів необхідних для погашення заборгованостей, а саме для дебіторської заборгованості на 13 днів, а кредиторської заборгованості – на 10 днів.

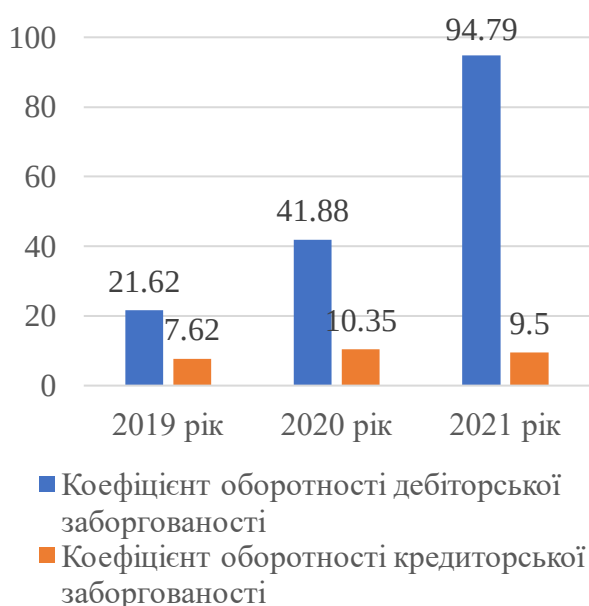


Рисунок 2.7 - Коефіцієнт оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості



Рисунок 2.8 - Термін погашення дебіторської та кредиторської заборгованості

*Розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Динаміка змін у складі та структурі елементів операційних витрат наведена в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Склад та структура елементів операційних витрат підприємства

Показники	2019 рік		2020 рік		2021 рік		Відх.+, - 2021 р. від 2019 р.
	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	
Матеріальні витрати	33994,00	37,87	31187,00	36,50	48320,00	36,26	+14326,00
Витрати на оплату праці	41336,00	46,04	40077,00	46,91	64133,00	48,12	+22797,00
Відрахування на соціальні заходи	9093,00	10,13	8817,00	10,32	14109,00	10,59	+5016,00
Амортизація	5302,00	5,91	5327,00	6,23	6401,00	4,80	+1099,00
Інші операційні витрати	50,00	0,05	30,00	0,04	301,00	0,23	+251,00
Всього операційних витрат	89775,00	100	85438,00	100	133264,00	100	+43489,00

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

З даним таблиці 2.7 очевидно, що загальний розмір операційних витрат має тенденцію до зростання (на 43489,00 тис. грн.). Результати проведених розрахунків підтверджують факт, що найбільшу частку у структурі операційних витрат займають витрати на оплату праці (наприклад, у 2021 році – 48,12 %, а у вартісному вимірі даний показник у звітному році порівняно з базисним збільшився на 22797,00 тис. грн.) та матеріальні витрати (наприклад, у 2021 році – 36,26 %, а у вартісному вимірі даний показник у звітному році порівняно з базисним збільшився на 14326,00 тис. грн.). Значно менша частка припадає на відрахування на соціальні заходи (у 2021 році 10,59 %), амортизацію (у 2021 році 4,80 %) та інші операційні витрати (у 2021 році 0,23 %).

За результатами проведеного аналізу встановлено, що система управління в досліджуваному ДП є ефективною, розмір майна підприємства за період дослідження зростає, чистий прибуток збільшується, терміни погашення дебіторської та кредиторської заборгованостей зменшуються та ін. Деякі показники в динаміці мають тенденцію до погіршення (наприклад, коефіцієнти платоспроможності, фінансування), або взагалі від'ємне значення (коефіцієнти маневреності власного капіталу та забезпеченості власними оборотними засобами). В цілому фінансовий стан підприємства можна оцінити як задовільний, проте актуальними є питання щодо розробки дієвих управлінських заходів, реалізація яких сприятиме покращенню досліджуваних показників.

2.2 Організація обліку власного капіталу в ДП «Охтирське лісове господарство»

Обґрунтування ключових питань ведення бухгалтерського обліку в ДП «Охтирське лісове господарство» зафіксовано в Обліковій політиці, яка розроблена головний бухгалтером, затверджена наказом по підприємству та погоджена з начальником Сумського обласного управління лісового та мисливського господарства. Для ведення бухгалтерського обліку зазначеним інструментом облікового процесу передбачено використання програмної

платформи BAF конфігурація «Управління лісогосподарським підприємством України».

BAF має значну кількість переваг та особливостей, які полягають у наступному:

- кросплатформність, яка забезпечує роботу конфігурації BAS;
- зручність, безпека та продуктивність системи, масштабованість;
- у випадку необхідності є можливість оперативного розроблення додатків;
- автоматизований процес бухгалтерського, управлінського та податкового обліку;
- здійснення планування та бюджетування;
- можливість формування аналітичної звітності;
- проведення аналізу результатів діяльності підприємства;
- організація управлінського процесу з зовнішніми та внутрішніми стейкхолдерами;
- можливість роботи та подання звітності через інтернет.

ДП «Охтирське лісове господарство» бухгалтерський облік власного капіталу веде за допомогою конфігурації BAS : бухгалтерія платформи BAF.

Метою ведення бухгалтерського обліку власного капіталу є своєчасне відображення за допомогою документів бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, пов'язаних з формуванням / збільшенням / зменшенням складових компонент власного капіталу, узагальнення інформації у фінансовій звітності та надання повної, правдивої інформації про власний капітал різним категоріям користувачів з метою прийняття ефективний управлінських рішень.

Зазначена мета продукує наступні завдання:

- фіксація в обліку господарських операцій, пов'язаних з формуванням / збільшенням / зменшенням складових власного капіталу;
- узагальнення інформації щодо формування формуванням / збільшенням / зменшенням складових власного капіталу в стандартній звітності;

- узагальнення інформації щодо формування формуванням / збільшенням / зменшенням складових власного капіталу в регламентованій звітності.

Власний капітал підприємства сформований за рахунок зареєстрованого (статутного), додаткового капіталів, а також нерозподіленого прибутку.

Статутний капітал ДП «Охтирське лісове господарство» було утворено Органом управління майна шляхом передачі державного майна на суму 1914500 грн. 00 коп, що зафіксовано у Статуті, затвердженим наказом Державного агентства лісових ресурсів України № 343 від 08.06.2021 р. У бухгалтерському обліку даний факт був відображений наступним чином.

У зв'язку з тим, що передавалася значна частина об'єктів основних засобів, відповідно створювався Акт приймання-передачі (внутрішнє переміщення) основних засобів, який відображалася деталізована інформація щодо об'єктів основних засобів, які передавалися до ДП (назва, одержувач, первісна вартість, норми амортизації, рік випуску, дата введення в експлуатацію та ін.), крім того деталізувалася інформація щодо наказу, на підставі якого прийнято рішення передати об'єкти основних засобів до державного підприємства, фіксувалася коротка інформація про характеристику основних засобів, додавався перелік технічної документації, які надані в якості додатків.

Також було сформовано Акт приймання-передачі та грошової оцінки майна в якому відображалася наступна інформація:

- інформація про укладачів акту;
- дата складання акту;
- інформація про передані об'єкти майна до складу статутного капіталу (назва, одиниці виміру, кількість);
- інформація про оцінку майна в розрізі видів об'єктів майна.

Працівники бухгалтерії передане державне майно Органом управління майна (Державним агентством лісових ресурсів України), як джерело формування статутного капіталу, відображували в обліку за допомогою програми BAS : бухгалтерія.

Функціональні можливості конфігурації BAS : бухгалтерія не передбачають використання регламентованого документу, за допомогою якого відбувалася фіксація господарських операцій, пов'язаних з формуванням зареєстрованого капіталу, відповідно, всі процеси фіксуються шляхом використання режиму ручного режиму. Тобто, комбінація дій для оформлення формування зареєстрованого капіталу наступна: «Головне меню» → «Операції» → «Операції, введені вручну» (рисунк 2.9).

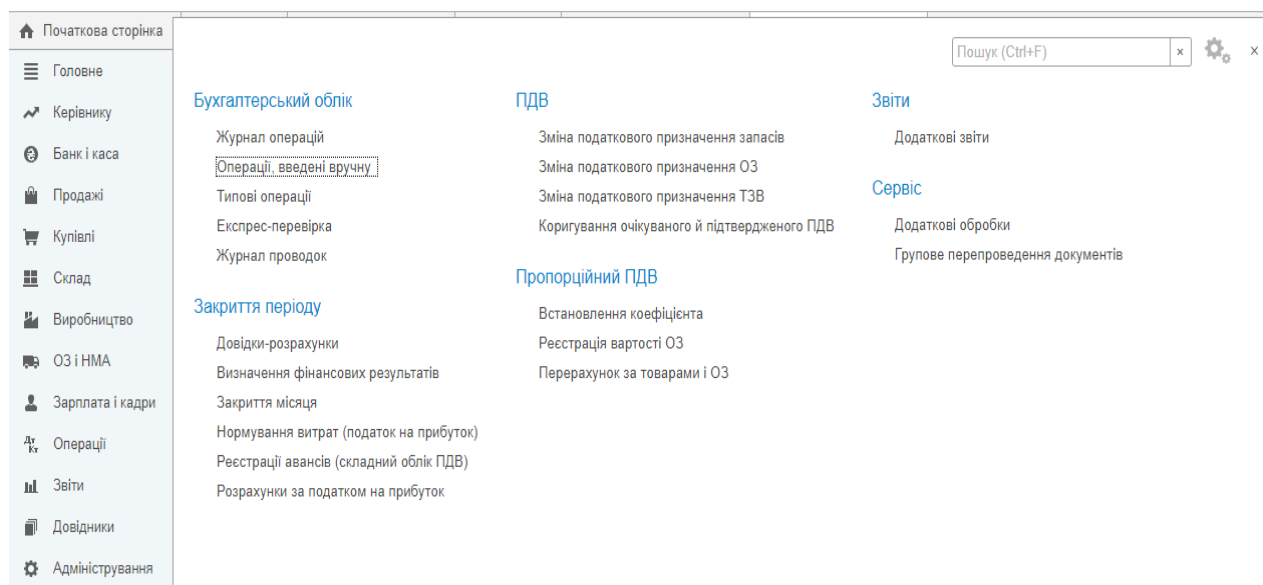


Рисунок 2.9 – Екранна форма конфігурації BAS : бухгалтерія меню «Операції», «Операції введені вручну»

**Джерело: документ створений автором за допомогою програмного забезпечення.*

Зареєстрований (статутний) капітал був сформований за рахунок передачі державного майна. У зв'язку з тим, що домінуючою компонентою формування майна були об'єкти основних засобів, то за допомогою електронного документа «Введення в експлуатацію ОЗ» було основний засіб відображено в обліку за первісною вартістю, яка попередньо була узгоджена. Для створення документа «Введення в експлуатацію ОЗ» було застосовано меню «ОЗ і НМА» (рисунк 2.10).

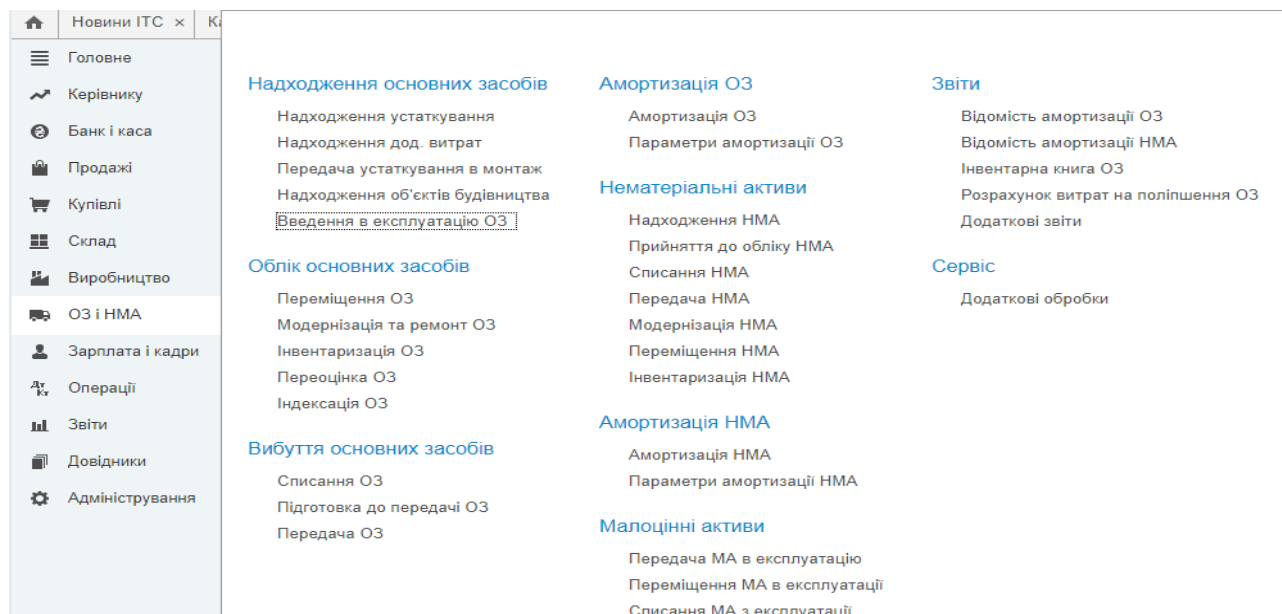


Рисунок 2.10 - Екранна форма конфігурації BAS : бухгалтерія меню «ОЗ і НМА» з активуванням журналу «Введення в експлуатацію ОЗ»

**Джерело: документ створений автором за допомогою програмного забезпечення.*

Електронний документ «Введення в експлуатацію ОЗ» створюється за допомогою кнопки «Створити» та відображає наступну інформацію про відповідний об'єкт основних засобів:

- номер документа та дата створення;
- назва підприємства;
- вид операції;
- подія ОЗ (введення в експлуатацію);
- матеріально-відповідальна особа;
- рахунок нарахування амортизації (131 «Знос основних засобів»);
- рахунок обліку дооцінок 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів»;
- податкова група ОЗ (наприклад, 5 група);
- спосіб нарахування амортизації (наприклад, прямолінійний);
- способи відображення витрат на амортизацію (наприклад, адміністрація);
- строк корисного використання БО (наприклад, 10 років);
- строк корисного використання ПО (наприклад, 10 років).

У даному електронному документі є закладка «Додатково», яка дозволяє акумулювати інформацію про осіб, які здали та прийняли відповідний об'єкт основних засобів. Також у документі фіксується склад комісії, яка ввела в експлуатацію основних засіб.

Після заповнення всі реквізитів, за допомогою кнопки «Провести та закрити» буде сформований електронний документ, а кнопка «ДтКт» дозволяє перевірити правильність відображення відповідних операцій, пов'язаних з введенням в експлуатацію основного засобу.

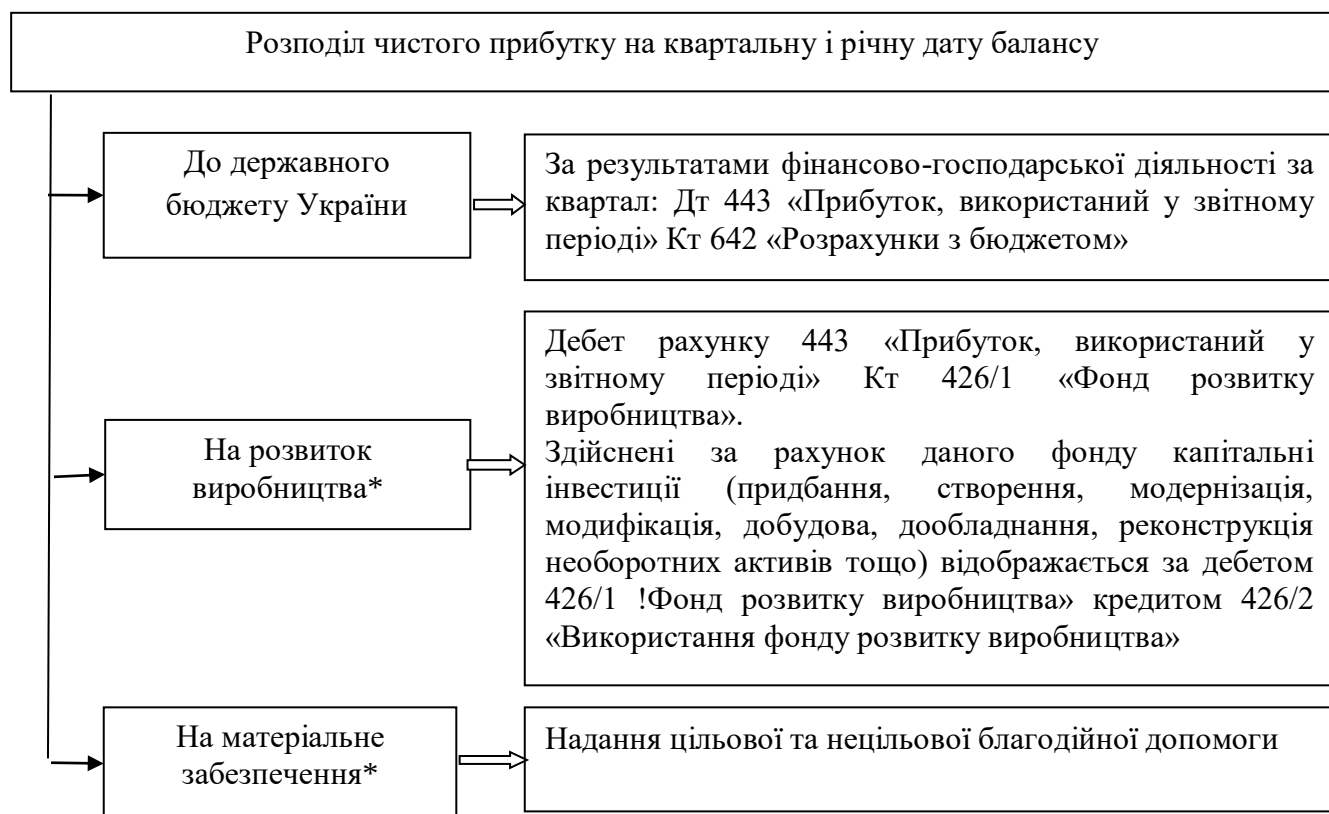
Відповідно до вимог Статуту п. 9.8 «Підприємство має право реінвестувати частину чистого прибутку, що залишається в його розпорядженні після розподілу, на збільшення статутного капіталу Підприємства». За погодженням з Органом управління майном, який здійснює повноваження щодо реалізації прав держави як власника майна, було прийнято рішення, що 65 % прибутку на звітний період спрямовується у розпорядження засновників, а 35 % на збільшення власного капіталу шляхом формування додаткового капіталу. Дане питання зафіксоване у фінансовому плані підприємства, обліковій політиці та Статуті.

Процес збільшення (формування) додаткового капіталу за рахунок прибутку в конфігурації «BAS : Бухгалтерія» оформлюється за допомогою «операції, введені в ручну», що супроводжується наступним узагальненням інформації на рахунках бухгалтерського обліку: Дт. 441 – Кт. 42.

Щодо нерозподіленого прибутку, як складової власного капіталу, то операції фіксуються за допомогою електронного документу «Визначення фінансових результатів», який створити можна шляхом використання меню «Операції» → «Визначення фінансового результату». Даний документ потрібно проводити після того, як всі господарські операції щодо доходів та витрат будуть відображені у бухгалтерському обліку, тобто в кінці звітного періоду. Особливістю заповнення даного електронного документу є те, що всі залишки, які накопичуються на рахунках 7 та 9 класів (клас 8 не застосовується на підприємстві) у процесі проведення документа «Визначення фінансового результату» списуються на рахунок 79 «Фінансові результати». Електронний

документ має бути проведений з відміткою «Розрахувати прибуток / збиток на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», відповідно, фінансовий результат (прибуток) списується на субрахунок 443 «Нерозподілений прибуток».

На рисунку 2.11 візуалізовано облік розподілу прибутку ДП «Охтирське лісове господарство».



*Даний розподіл здійснюється за розпорядженням директора підприємства.

Рисунок 2.11 - Розподіл чистого прибутку на квартальну і річну дату балансу

**Складено автором за матеріалами, зафіксованими в Обліковій політиці ДП «Охтирське лісове господарство».*

Вся інформація, пов'язана з формуванням складових власного капіталу після поточного за допомогою первинних документів, інших операцій введених в ручну або формування фінансового результату акумулюється у стандартних звітах.

Досліджуване державне підприємство прийняло рішення використовувати у практичній діяльності наступні форми стандартних звітів:

- оборотно-сальдову відомість, яка відображає інформацію по відповідному рахунку бухгалтерського обліку з кореспондуючими рахунками за відповідний звітний період в такому форматі: залишок на початок звітного періоду по Дт та Кт, обороти за період по Дт та Кт, залишок на кінець звітного періоду по Дт та Кт;
- обороти рахунку, що відображає по кожному рахунку бухгалтерського обліку інформацію про сальдо на початок періоду, обороти за період з деталізацією інформації у розрізі кореспондуючих рахунків; сальдо на кінець періоду;
- картка рахунку, яка акумулює інформацію по конкретному рахунку бухгалтерського обліку всі кореспонденції рахунків з конкретизацією переліку господарських операцій, а також назв первинних документів, а також фіксує сальдо та суми оборотів.

В ДП «Охтирське лісове господарство» для обліку складових власного капіталу використовуються наступні рахунки:

- 40 «Зареєстрований (статутний) капітал;
- 42 «Додатковий капітал»;
- 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Відповідно, по зазначеним рахункам у стандартних звітах (оборотно-сальдова відомість, картка рахунку, обороти по рахунку) акумулюється інформація у кінці кожного звітного періоду.

У фінансовій звітності, як складової регламентованої звітності, інформація про власний капітал відображається у ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та ф. 4 «Звіт про власний капітал», що візуалізовано на рисунку 2.12. Показники ф.1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» чітко узгоджуються з відповідними показниками ф. 4 «Звіт про власний капітал».

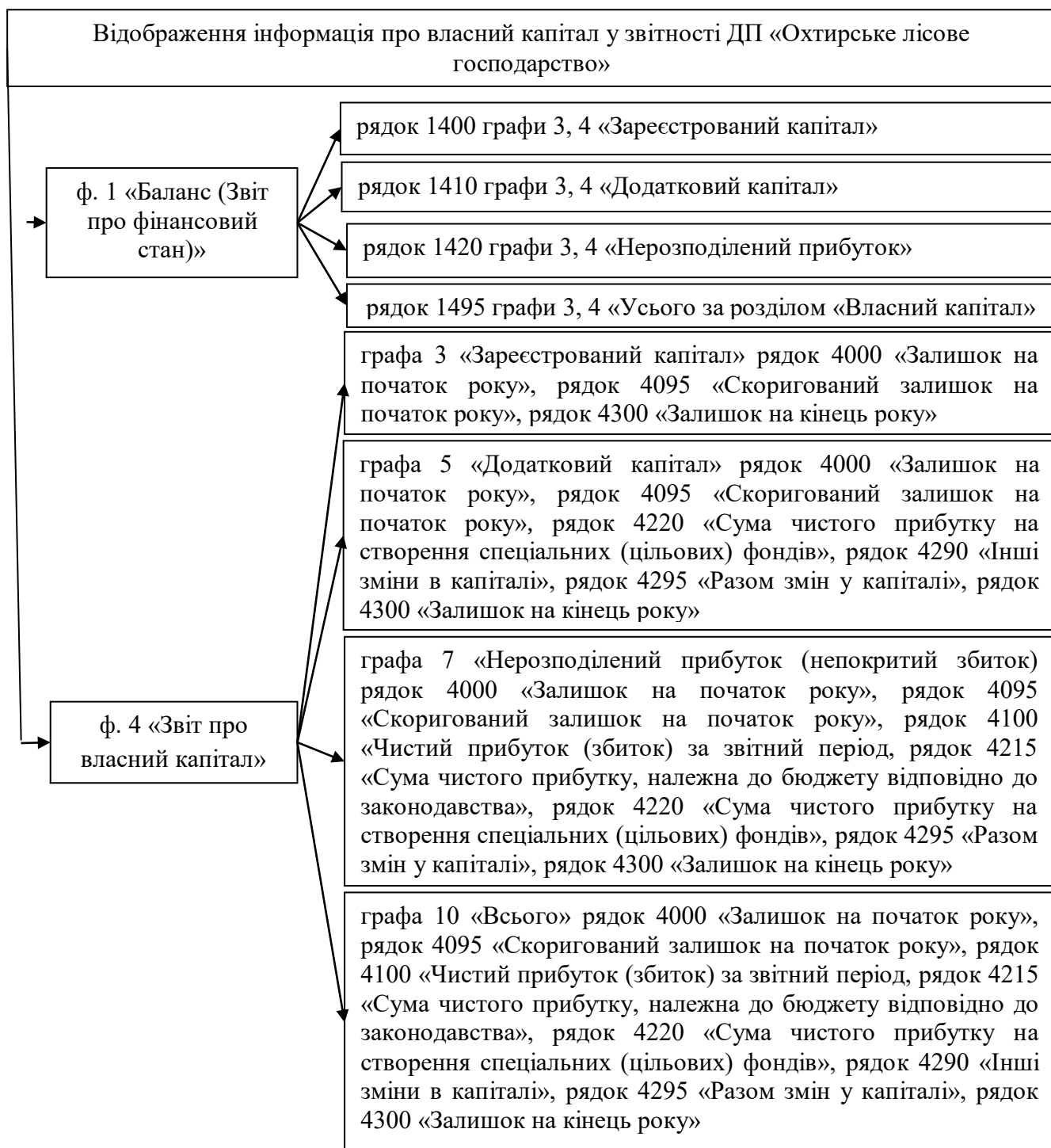


Рисунок 2.12 - Відображення інформація про власний капітал у звітності ДП «Охтирське лісове господарство»

**Джерело: побудовано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф. 4 «Звіт про власний капітал»*

У таблиці 2.8 представлено перелік кореспонденцій, які узагальнені в програмі BAS : бухгалтерія і є актуальними для практичного застосування при веденні бухгалтерського обліку власного капіталу.

Таблиця 2.8 – Кореспонденції рахунків по обліку власного капіталу

Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
	Дебет	Кредит
Зареєстровано підприємство (включаючи його статут)	46	401
Збільшено суму додаткового капіталу за рахунок прибутку	441	42
Збільшення статного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку	441	401
Безоплатно одержані основні засоби	10	42
Списано суму нерозподілених прибутків, реінвестованих у підприємство	79	441

**Джерело: складено автором.*

Всі форми регламентованої звітності (в т.ч. ті, які відображають інформація про власний капітал) в режимі оперативного часу можна сформувати за допомогою розділу «Регламентовані звіти», який є складовою програмного забезпечення «BAS : Бухгалтерія» за допомогою наступної послідовності дій: розділ «Звіти» → «Регламентовані звіти вбудовані» (рисунок 2.13).



Рисунок 2.13 – Процес формування регламентованої звітності в програмі «BAS: Бухгалтерія»

**Джерело: документ створений автором за допомогою програмного забезпечення.*

Форма 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» конфігурацією програмного забезпечення розташована у групі «Фінансова звітність», відповідно, для

створення даної форми потрібно скористатися кнопкою «Створити звіт». Наступним етапом є заповнення параметрів форми 1 (назва підприємства, звітний період), після чого необхідно відкрити дану форму, використовуючи кнопку «Відкрити». Заповнення даної форми відбувається за допомогою кнопки «Заповнити».

Тобто, особливістю формування всіх форм регламентованої звітності є те, що функціональні можливості програмного забезпечення взаємопов'язують всі бухгалтерські документи та види звітності, що дозволяє сформувати звіт за декілька секунд.

Для перевірки правильності формування показників ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» потрібно виділити необхідний рядок та натиснути кнопку «розшифрувати». Для прикладу, при натисканні на рядку 1410 «Додатковий капітал» на кінець звітного періоду сума буде співставлятися з сумою на кінець звітного періоду по рахунку 42 Оборотно-сальдової відомості.

В аналогічному форматі створюється форма 4 «Звіт про власний капітал».

Зауважимо, що в досліджуваному державному підприємстві облік власного капіталу організований на належному рівні, проте актуальності набуває питання щодо запропонування напрямів вдосконалення ключових положень Облікової політики в частині обліку досліджуваного виду капіталу. Відповідно, в контексті означуваного, концепти вдосконалення будуть обґрунтовані у наступному пункті.

2.3 Концепти вдосконалення обліку власного капіталу в ДП «Охтирське лісове господарство»

У досліджуваному підприємстві облік організовано відповідно до Облікової політики, яка є своєрідним організаційним інструментом бухгалтерського обліку.

Детальний аналіз Облікової політики в частині обліку власного капіталу дозволяє зазначити, що інформація щодо організації обліку відображена в загальному форматі, акцентується увага на положеннях нормативних документів,

Статуту, але елементи в частині тематики не розкриті. Відповідно, актуальним є обґрунтування відповідних концептів вдосконалення.

Облікова політика повинна розроблятися з урахуванням вимог нормативних документів, які деталізовані в таблиці 2.9. Тобто, наведені нормативно-правові документи визначають порядок моделювання, змін зазначеного нормативного документа локального рівня.

Таблиця 2.9 – Перелік та характеристика нормативно-правових документів щодо розробки облікової політики

Назва нормативно-правового документа	Характеристика
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Обґрунтовує інтерпретацію терміну «облікова політика».
Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства	Обґрунтовують особливості розробки Облікової політики, як елемента системи організації облікового процесу. Деталізовані умови, коли підприємство може змінити облікову політику: - зміна статуту; - зміна органу управління; - для забезпечення достовірного відображення господарських подій
МСБО 7 «Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки»	Визначає особливості обрання та застосування облікової політики, зміни в обліковій політиці.

**Джерело: складено автором за матеріалами [15, 21, 29].*

Відповідно, облікова політика ДП «Охтирське лісове господарство» має базуватися на урахуванні вимог зазначених нормативно-правових документів. Крім того, враховуючи тематику дослідження, актуальним в частині обліку власного капіталу звернути увагу на положення Статуту (рисунок 2.13).

Враховуючи, що облік в ДП базується на нормах НП(С)БО, відповідно, щоб Облікова політика враховувала норми даних положень (в т.ч. щодо обліку власного капіталу).

Облікова політика підприємства в частині обліку власного капіталу повинна базуватися на дотриманні ключових принципів бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а саме:

- повного висвітлення – у фінансовій звітності відповідного звітного періоді повинна бути відображена вся інформація, яка пов’язана з складовими компонентами власного капіталу, оскільки тільки в такому випадку можливе прийняття дієвих стратегічних управлінських рішень;

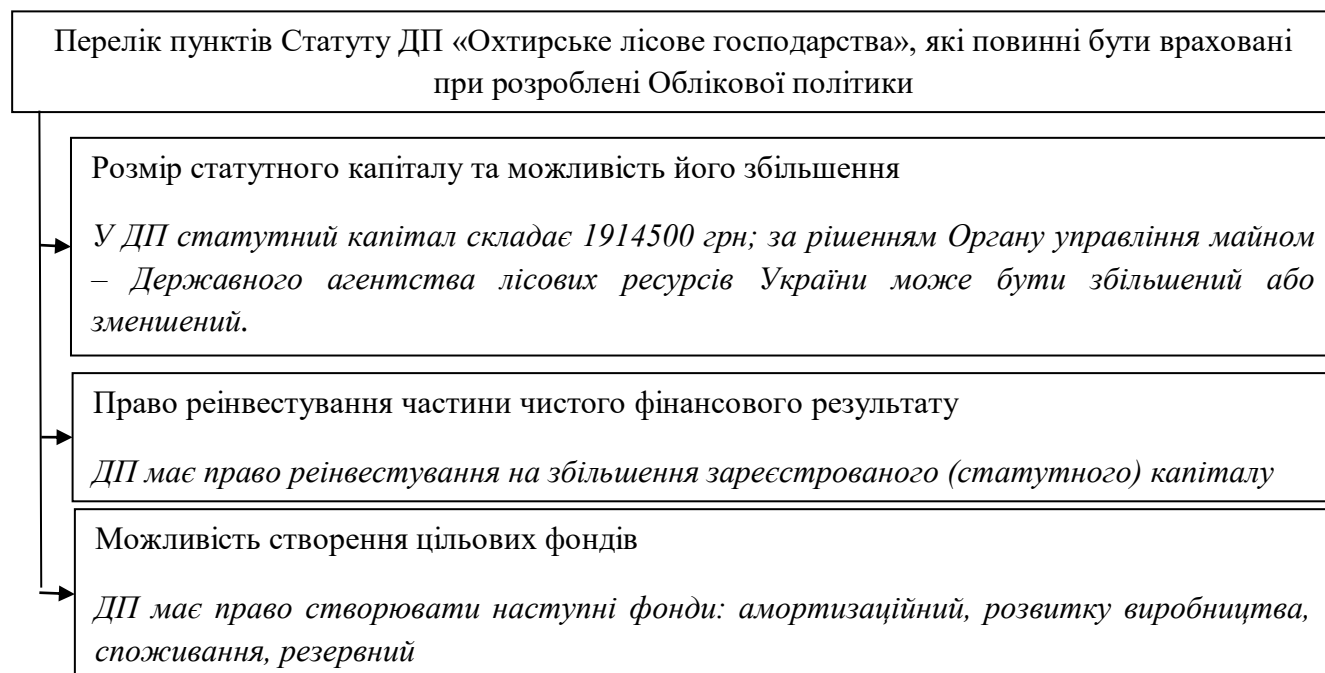


Рисунок 2.13 - Перелік пунктів Статуту ДП «Охтирське лісове господарства», які повинні бути враховані при розроблені Облікової політики

**Джерело: складено автором.*

- послідовності – підприємство повинно постійно дотримуватися положень облікової політики в процесі обліку та складання звітності щодо власного капіталу, у випадках необхідності, які відповідають вимогам нормативних документів, а також за погодженням з Сумським управлінням лісового та мисливського господарства можуть бути внесені зміни до даного внутрішнього нормативного документу;

- превалювання змісту над формою – всі господарські операції, які пов’язані з власним капіталом, повинні обліковуватися з урахуванням їх сутності, а не тільки базуватися на юридичній формі;

- єдиного грошового вимірника – всі операції у фінансовій звітності повинні відображатися у національній валюті;
- принцип періодичності – фінансова звітність у якій також акумулюється інформація щодо власного капіталу повинна складатися з такою періодичністю: річна та квартальна.

Розроблюючи облікову політику обов'язково враховуються наступні фактори:

- предмет діяльності підприємства;
- особливості організації облікового процесу;
- автоматизацію бухгалтерського обліку;
- цифровізацію;
- інформаційна безпека підприємства⁴
- рівень кваліфікації працівників бухгалтерії (особливо працівників, які будуть вести облік власного капіталу);
- статутні вимоги;
- систему нормативного регулювання зовнішнього рівня.

Методика розробки Облікової політика підприємства повинна базуватися на урахуванні трьох складових: організаційної, методичної, технічної.

На рисунку 2.14 наведено характеристику організаційної складової Облікової політики з обґрунтуванням елементів та можливого ефекту від впровадження.

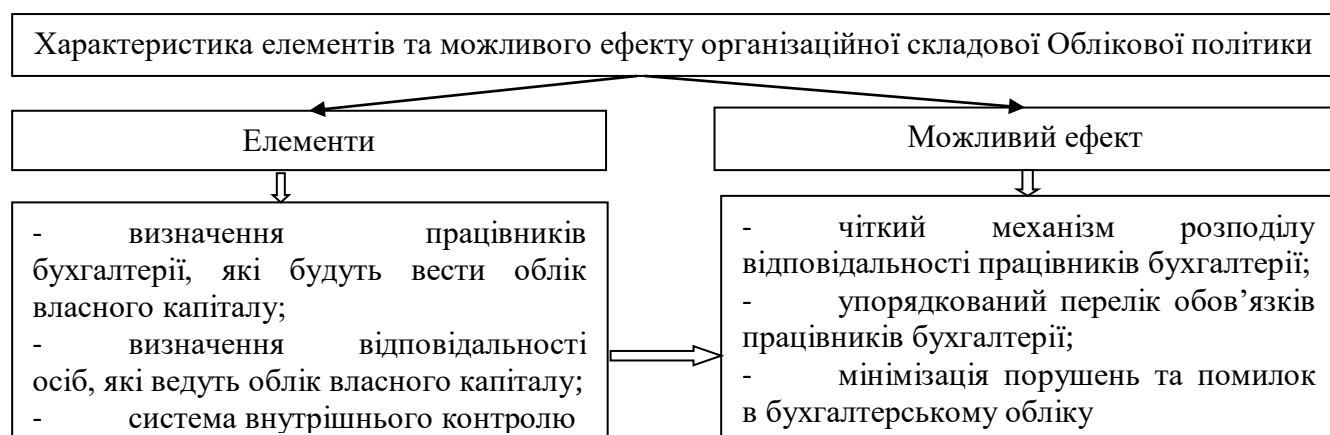


Рисунок 2.14 - Характеристика елементів та можливого ефекту організаційної складової Облікової політики

**Складено автором з урахуванням матеріалів [3].*

Варто зазначити, що визначення особи, яка буде вести облік власного капіталу, є компетенцією головного бухгалтера, а з метою документального фіксування обов'язків та відповідальності бухгалтера доцільно в посадовій інструкції прописати детально зазначену інформацію.

Важливою складовою облікової політики є методична. На рисунку 2.15 подано характеристику елементів та можливого ефекту методичної складової Облікової політики.

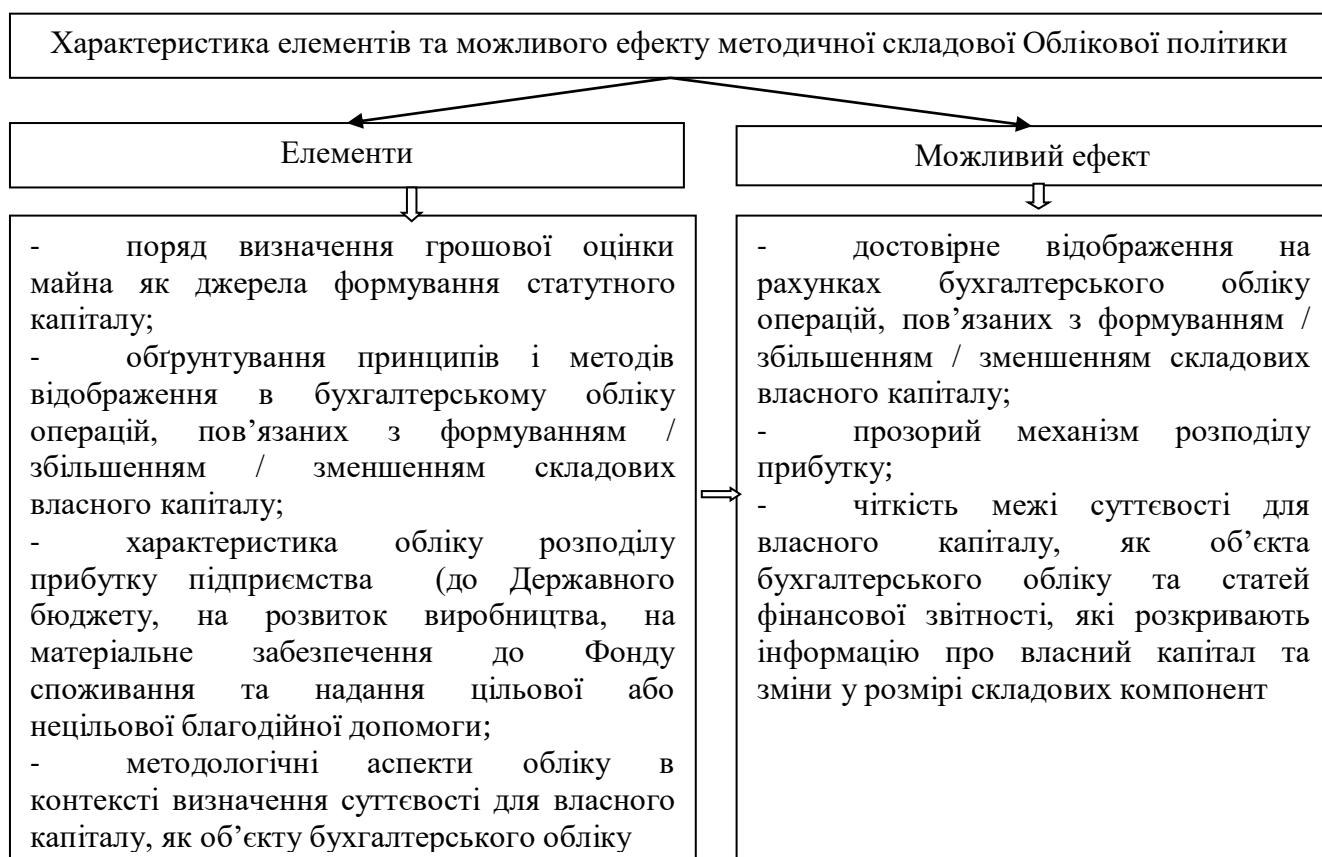


Рисунок 2.15 - Характеристика елементів та можливого ефекту методичної складової Облікової політики

**Складено автором з урахуванням матеріалів [3].*

Важливу роль для якісної облікової політики відіграє технічна складова, яку в контексті обліку власного капіталу можна представити у форматі, який візуалізовано на рисунку 2.16. Змоделювати ефективну Облікову політику, яка, своєю чергою, буде дієвим інструментом організації бухгалтерського обліку можливу за умови, коли відбувається симбіоз трьох складових (організаційної,

методичної, технічної). Беззаперечно, у процесі використання Облікової політики можуть виникнути потреби щодо вдосконалення положень, відповідно, дані трансформації повинні базуватися на урахуванні вимог законодавства з одночасним дотриманням принципу бухгалтерського обліку «послідовність». При цьому, нова редакція Облікової політики має бути погоджена з Начальником Сумського обласного управління лісового та мисливського господарства.

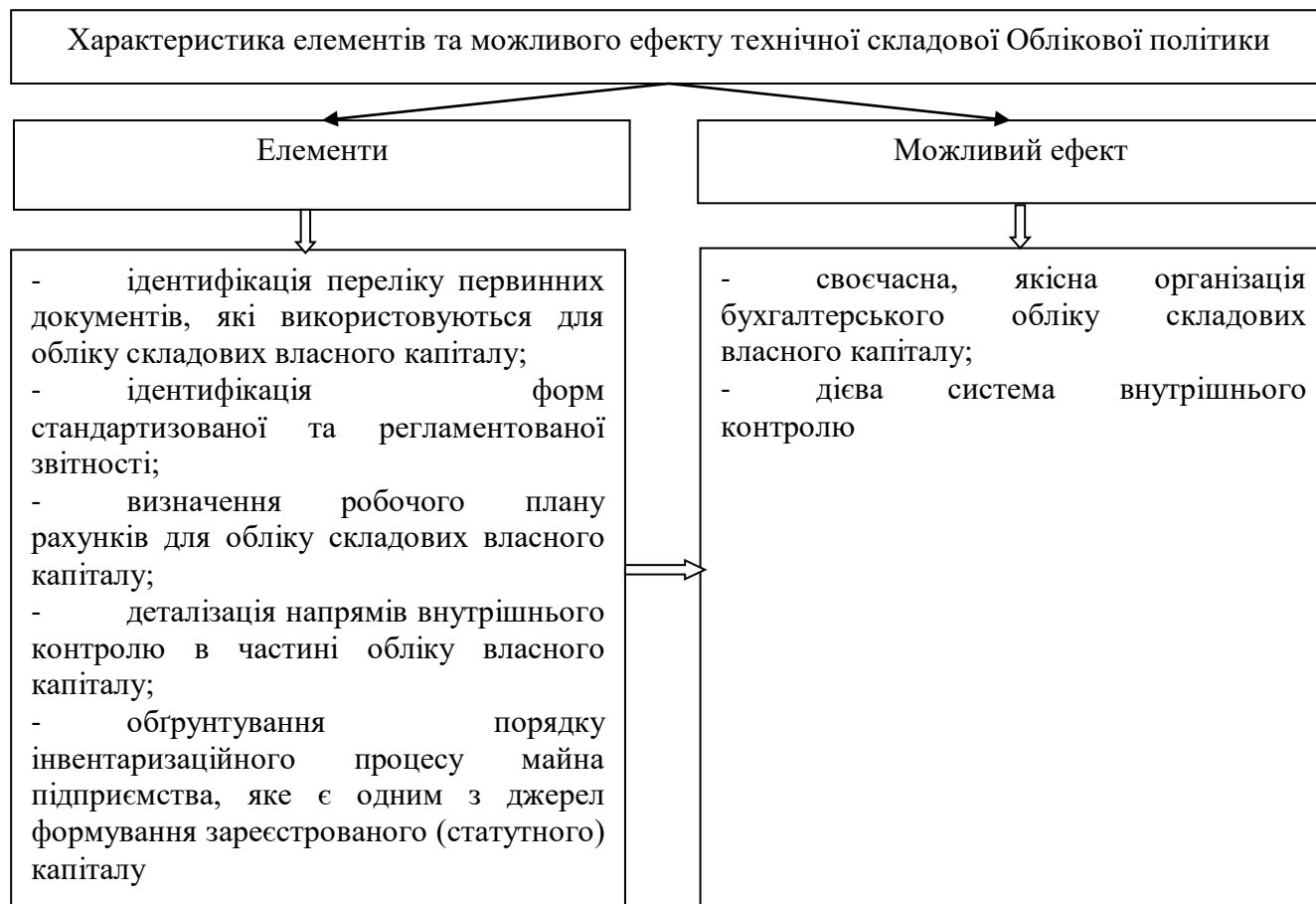


Рисунок 2.16 - Характеристика елементів та можливого ефекту технічної складової Облікової політики

**Складено автором з урахуванням матеріалів [3].*

Враховуючи складові власного капіталу ДП «Охтирське лісове господарства» в Обліковій політиці в розрізі складових власного капіталу повинна бути зафіксована наступна інформація:

- 1) по зареєстрованому (статутному) капіталу:

- порядок вартісної оцінки майна, яке є джерелом формування зазначеного виду капіталу;

- співвідношення зареєстрованого (статутного) капіталу з іншими складовими компонентами власного капіталу;

2) по додатковому капіталу:

- порядок облікового відображення збільшення розміру майна, джерелами утворення якого є прибуток, який використовується в якості джерела фінансування;

- порядок збільшення, використання даного виду капіталу, який утворився шляхом переоцінки відповідних складових майна;

3) нерозподілений прибуток:

- напрями та порядок розподілу нерозподіленого прибутку.

Наступним етапом дослідження є обґрунтування та деталізація методичної складової Облікової політики, яка повинна бути врахована в практичному аспекті (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10 - Деталізація методичної складової Облікової політики, яка повинна бути врахована в практичному аспекті при моделюванні даного інструменту

Елемент	Обґрунтування
1	2
Перелік нормативних документів, положення яких мають бути враховані у процесі ведення обліку на підприємстві.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс України, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, господарських операцій підприємств і організацій.
Перелік рахунків /субрахунків, які використовуються для обліку складових власного капіталу	401 «Статутний капітал», 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів», 441 «Прибуток нерозподілений», 443 «Прибуток використаний у звітному періоді», 426 / 1 «Фонд розвитку виробництва», 426 / 2 «Використання фонду розвитку виробництва»
Характеристика порядку збільшення / зменшення статутного капіталу	Статутний капітал може бути збільшений / зменшений за рішенням Органу управління майном – Державного агентства лісових ресурсів України
Характеристика порядку дооцінки необоротних активів	Сума дооцінки необоротних активів включається до складу додаткового капіталу. Якщо відбувається вибуття, ліквідація відповідних об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, відповідно, перевищення сум попередніх дооцінок

Продовження таблиці 2.10

1	2
	над сумою попередніх уцінок залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках.
Характеристика розподілу чистого прибутку	Розподіл, використання чистого прибутку повинно здійснюватися відповідно до фінансового плану підприємства. Частина чистого прибутку, яка підлягає сплаті до Державного бюджету України за результатами фінансово-господарської діяльності за квартал відображається на рахунках за дебетом рахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» та кредитом рахунку 642 «Розрахунки з бюджетом». Частина прибутку може бути спрямована на квартальну і річну дату балансу на - розвиток виробництва: Дебет 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» - Кредит 426 / 1 «Фонд розвитку виробництва» матеріальне забезпечення до Фонду споживання на надання цільових або нецільової благодійної допомоги.
Документування	Довідки бухгалтерії, Акт приймання-передачі та грошової оцінки майна, Акт приймання-передачі (внутрішнє переміщення) основних засобів, електронні документи «Введення в експлуатацію ОЗ», оборотно-сальдові відомості, обороти та картки по рахункам 40, 42, 44.
Інвентаризація	Інвентаризація проводиться станови на 01 листопада. Для проведення інвентаризації затверджена постійно діюча інвентаризаційна комісія у складі головний інженер Костюченко О.П. (голова комісії), головний лісничий Бугай О.О. (член комісії), головний бухгалтер Загороднева А.В. (член комісії), головний механік Сахошко К.В. (член комісії), головний економіст Мірошник О.О. (член комісії). У процесі інвентаризації потрібно перевірити майно, яке внесене до статутного капіталу.
Внутрішній контроль	Операції з складовими власного капіталу повинні бути об'єктом внутрішнього контролю. Внутрішній контроль на підприємстві є постійним. В частині обліку власного капіталу внутрішній контроль здійснюється працівниками бухгалтерії та керівником.
Межа суттєвості	Межа суттєвості для власного капіталу до 3 % загальної суми даного виду капіталу. Для статей фінансової звітності в частині змін у власному капіталі – 2 % розміру власного капіталу підприємства.

**Джерело: складено автором.*

Таким чином, формування облікової політики (в т.ч. в контексті обліку власного капіталу) за запропонованим підходом дозволить ефективно організувати бухгалтерський облік, що, своєю чергою, забезпечить отримання своєчасної, достовірної інформації зацікавленим особам і сприятиме покращенню управлінського процесу.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ, ПОВ'ЯЗАНОГО З ОПЕРАЦІЯМИ ЩОДО ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Характеристика інформаційного базису контрольного процесу, пов'язаного з операціями щодо власного капіталу

Важливу роль в контрольному процесі відіграє інформаційне забезпечення, оскільки без належного інформаційного супроводу неможливо здійснити контрольні процедури, провести реалістичну оцінку щодо належної організації бухгалтерського обліку зазначеного виду капіталу. Варто зазначити, що якість контрольних процедур значною мірою залежить від організації бухгалтерського обліку власного капіталу, оскільки облікова інформація є одним з головних інструментів системи контролю.

Бухгалтерський облік як функція управління, активно взаємодіє з іншими функціями, такими як: планування, контроль та аналіз. Елементи методу бухгалтерського обліку (документування, інвентаризація, рахунки, подвійний запис, оцінка, калькулювання, баланс та звітність) слід розглядати в якості інструментів підготовки релевантних даних на всіх етапах прийняття управлінських рішень. В системі управління підприємством бухгалтерський облік виконує ряд важливих функцій, які дозволяють усувати інформаційні бар'єри між керуючою та керованою системою, а головне раціоналізувати процес прийняття управлінських рішень [6, с. 51].

Як стверджує Куцик П.О., облікова сфера компанії повинна розглядатися як предмет інноваційної економіки для набуття нових можливостей шляхом гнучкої адаптації облікових інструментів до змінюваних інформаційних потреб управління. В обліковій системі здійснюється оцінка прийнятих рішень на різних рівнях управління з точки зору відповідності загальної стратегії підприємства. Цю функцію найбільше виконує стратегічний управлінський облік, який являє собою

широкомасштабний підхід, орієнтований на майбутнє і спрямований у зовнішнє середовище [14, с. 85].

Аналіз наукових праць вчених дозволяє зазначити, що на сьогодні відсутній універсальний підхід щодо формування обліково-інформаційного забезпечення контрольного процесу. Якість, обґрунтованість рішень за результатами імплементації контрольних процедур значною мірою залежить від якості інформації.

У рамках досліджуваної проблематики вважаємо за доцільне розглянути структуру обліково-інформаційного забезпечення контрольного процесу, пов'язаного з операціями щодо власного капіталу та обґрунтувати вимоги до системи бухгалтерського обліку.

Обліково-інформаційне забезпечення контролю за власним капіталом доцільно розглядати з позиції зовнішньої та внутрішньої складової.

У складі зовнішньої складової обліково-інформаційного забезпечення доцільно виокремлювати:

- 1) юридичну складову, яка представлена сукупністю нормативних документів, які регламентують питання організації обліку власного капіталу (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні; НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти»);
- 2) інформацію, яка надана контролюючими органами, аудиторськими фірмами.

Відносно внутрішньої складової обліково-інформаційного забезпечення, то доцільно виокремити внутрішні нормативні документи та документи бухгалтерського обліку.

До складу юридичної складової внутрішнього обліково-інформаційного забезпечення відносяться нормативні документи, які розроблені та затверджені на рівні суб'єкта господарювання (у випадку необхідності затверджені / погоджені органом, до сфери управління якого належить підприємство), а саме:

1) статут підприємства у якому чітко зафіксовані питання щодо джерел формування майна підприємства, розміру та умов збільшення зареєстрованого (статутного) капіталу, права щодо реінвестування частини чистого прибутку та ін.;

2) облікова політика, яка визначає ключові питання організації бухгалтерського обліку (в т.ч. власного капіталу), принципи та методи відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій, пов'язаних з формуванням, збільшенням (зменшенням) складових власного капіталу, особливості обліку розподілу прибутку підприємства (на збільшення зареєстрованого капіталу, розвиток виробництва, на матеріальне забезпечення), а також межу суттєвості для окремих об'єктів обліку (власного капіталу, для статей фінансової звітності щодо змін у власному капіталу) та ін.

У якості документів бухгалтерського обліку, які є інформаційними ресурсами управління власним капіталом, потрібно виокремити наступні:

1) первинні документи з обліку власного капіталу (акт переоцінки основних засобів, акт приймання-передачі основних засобів, інвентарна картка, бухгалтерська довідка, розрахунок (довідка) бухгалтерії та ін.);

2) стандартні звіти по рахунках бухгалтерського обліку в розрізі складових власного капіталу (оборотно-сальдова відомість, обороти рахунку, аналіз рахунку, картка рахунку, картка субконто та ін.);

3) регламентована звітність (форма 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форма 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», форма 4 «Звіт про власний капітал»).

Доцільно наголосити, що в практичній діяльності пріоритет віддається регламентованій звітності як складовій обліково-інформаційного забезпечення, оскільки форми фінансової звітності дозволяють не тільки проаналізувати складові власного капіталу, зміни, які відбулися, але й розрахувати показники, які відіграють важливу роль у процесі управління власним капіталом (наприклад, коефіцієнт автономії, коефіцієнт фінансування, коефіцієнт маневреності власного

капіталу, коефіцієнт оборотності власного капіталу, коефіцієнт рентабельності власного капіталу та ін.).

Виходячи з особливостей обліково-інформаційного забезпечення контролю власним капіталом, необхідно зазначити, для того, щоб інформація була ціннісним ресурсом управлінського процесу вона повинна відповідати якісним характеристикам. У науковій літературі існує значна кількість підходів щодо оцінки якості інформації бухгалтерського обліку, також дане питання розкрито в Концептуальній основі фінансового звітування, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Відповідно до Концептуальної основи фінансової звітності якісні характеристики можуть бути основоположними (доречність, суттєвість, правдиве подання) та посилювальними (зіставність, можливість перевірки, своєчасність, зрозумілість) [12].

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» якісні характеристики подано в такому переліку: зрозумілість, доречність, правдиве подання, порівнювальність [25].

Детальний аналіз підходів вчених щодо оцінки цінності облікової інформації, дозволяють, як найбільш обґрунтований підхід виокремити позицію Бутинця Ф.Ф., який пропонує оцінювання проводити за наступними якісними характеристиками:

- своєчасність – перевіряючи повинні облікову інформацію отримувати своєчасно, оскільки в іншому випадку здійснити реалістичну оцінку практично буде не реально;
- прогнозованість – облікова інформація повинна забезпечити можливість прогнозування діяльності підприємства на стратегічну перспективу;
- наявність зворотного зв'язку із джерел інформації – облікова інформація повинна створити базис для ідентифікації та реалізації управлінських рішень;
- надійність – облікова інформація повинна бути достовірною, не містити перекручень, наслідків шахрайства;

- доступність – облікова інформація повинна бути прийнятною, зрозумілою для користувачів (перевіряючих);
- суттєвість – облікова інформація є суттєвою, якщо її використання / невикористання може здійснити вагомий вплив на прийняття рішень користувача відповідного інформаційного ресурсу;
- доречність – облікова інформація повинна надати користувачу можливість своєчасно оцінити, підтвердити теперішні, минулі та майбутні події;
- нейтральність – облікова інформація має бути об'єктивною, вплив зацікавлених осіб має бути мінімізованим;
- комплексність – облікова інформація повинна бути повною, всі необхідні інформаційні ресурси мають бути використані;
- порівняність – облікова інформація повинна бути таким чином оформлена, структурована, щоб, у випадку необхідності, її можна було порівняти [5].

Зауважимо також, що існує своєрідний підхід визначення рівня достатності інформаційного забезпечення (рисунок 3.1).

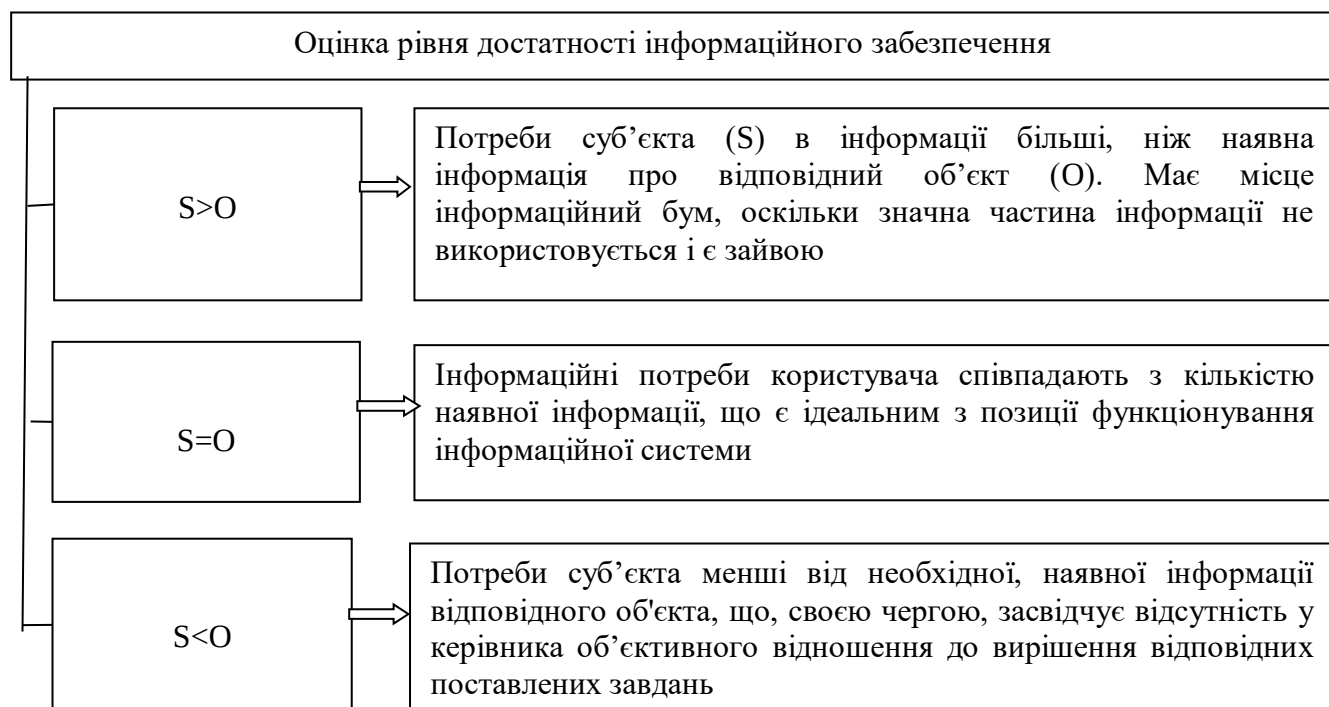


Рисунок 3.1 - Оцінка рівня достатності інформаційного забезпечення

**Джерело: складено автором за матеріалами [30].*

Ще один своєрідний підхід до оцінки якості інформації, яка повинна використовуватися у контрольному процесі операцій, пов'язаних з власним капіталом, запропоновано колективом авторів (таблиця 3.1)[31, с. 285].

Таблиця 3.1 - Оцінка якості інформації, яка повинна використовуватися у контрольному процесі операцій, пов'язаних з власним капіталом

Джерела інформації	Критерії якості інформації				
	Достовірність	Повнота	Відповідність завданням	Динаміка змін	Складність
Нормативні документи	Висока, гарантується на державному рівні	Висока, охоплює усі необхідні напрями облікового процесу	Середня	Середня	Середня
Внутрішньогосподарська організаційно-розпорядча документація	Висока	Висока	Нижче середньої	Висока	Низька
Первинні документи, бухгалтерські довідки	Висока	Висока	Висока	Висока	Середня
Стандартна та регламентована звітність	Середня	Середня	Висока	Середня	Низька
Контрольна документація	Висока	Низька	Середня	Середня	Низька
Методичне та програмне забезпечення	Висока	Середня	Висока	Низька	Середня
Інша інформація	Середня, можливо-низька	Середня	Висока, можливо-середня	Середня	Низька

**Джерело: складено автором за матеріалами [31, с. 287]*

Аналізуючи інформацію таблиці 3.1, можемо зазначити, що навіть використання сучасних, прогресивних методик проведення контролю операцій з власним капіталом, якщо інформаційне забезпечення базується на недостатньою мірою якісних інформаційних ресурсах, відповідно не можна отримати об'єктивні результати контрольного процесу, а також прийняти ефективні управлінські рішення.

3.2 Практично-методичні аспекти контролю власного капіталу

Практично-методичні аспекти контролю власного капіталу буде розглянуто з позиції внутрішнього рівня.

В контексті дослідження варто зазначити, що внутрішній контроль (в т.ч. за операціями, пов'язаними з формуванням власного капіталу) є цілісним процесом, який здійснюється працівниками державного підприємства та його керівником.

Елементами системи внутрішнього контролю є п'ять компонент, а саме:

- внутрішнє середовище – базис системи внутрішнього контролю, складовими компонентами якого є процеси, операції, розподіл повноважень, правила та принципи управлінської діяльності. а також перелік завдань, які повинні в практичній діяльності бути імплементованими з метою досягнення цілей, стратегічних планів;
- управління ризиками – управлінська діяльність керівництва має бути орієнтована на ідентифікацію та оцінку ризиків внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства (в т.ч. латентних), які можуть здійснити деструктивний вплив;
- заходи контролю – взаємопов'язаний, імплементований в практичному аспекті порядок дій управлінського персоналу, які спрямовані на виявлення недоліків, ризиків, а також їх ліквідацію / мінімізацію з метою досягнення мети, виконання стратегічних цілей, завдань та перспективних планів розвитку;
- інформація і комунікація – формування інформаційного базису, який є основою для проведення внутрішнього контролю, аналізу результатів діяльності підприємства, а також основою та підставою для ідентифікації проблемних питань, виконання завдань;
- моніторинг – періодична оцінка дієвості системи внутрішнього контролю та його складових елементів.

Внутрішній контроль власного капіталу повинен ґрунтуватися на наступних принципах:

- **безперервність** – політика, заходи, правила та дії суб'єктів внутрішнього контролю спрямовані на досягнення мети діяльності підприємства. виконанні відповідних завдань, які забезпечать функціонування на безперервній діяльності;

- **об'єктивність** – процес прийняття управлінських рішень / ініціатив в частині обліку власного капіталу повинен базуватися на реалістичній, своєчасній інформації, яка складається з інформації, зафіксованій в первинній документації, стандартних та регламентованих звітах, внутрішніх нормативних документах (статуті, обліковій політиці), що, своєю чергою, забезпечить мінімізувати / ліквідувати вплив суб'єктивних факторів;

- **делегування повноважень** – на підприємстві має бути розподіл між працівниками обов'язків в частині здійснення внутрішнього контролю; крім того в посадових інструкціях працівників, які є суб'єктами внутрішнього контролю, мають бути прописані їх обов'язки, права в частині організації та проведення внутрішнього контролю операцій з власним капіталом;

- **відповідальність** – кожен працівник, який є суб'єктом контролю, повинен нести відповідальність за виконання завдань, за власні рішення, дії у межах посадових обов'язків;

- **превентивність** – внутрішній контроль має бути дієвим інструментом управління і забезпечувати запобігання ризиків, недоліків, різноаспектних відхилень;

- **відкритості** – між суб'єктами внутрішнього контролю, керівником та уповноваженим органом управління завжди має бути взаємозв'язок та запроваджений дієвий механізм взаємодії, що, своєю чергою, забезпечить прозоре оцінювання системи внутрішнього контролю.

На рисунку 3.2 подано перелік етапів внутрішнього контролю в частині теми дослідження.



Рисунок 3.2 - Етапи внутрішнього контролю власного капіталу

**Джерело: складено автором.*

Завдання внутрішнього контролю власного капіталу повинні бути спрямовані на перевірку:

- чи дотримано на підприємстві вимоги нормативних документів щодо формування зареєстрованого капіталу;
- реальності, правильності оцінки майна підприємства, яке використано в якості формування статутного капіталу;
- відповідності суми зареєстрованого (статутного) капіталу, зафіксованій у фінансовій звітності з сумою, зазначеною у Статуті;
- змін у складі зареєстрованого (статутного) капіталу, у випадки наявності, та їх відповідність вимогам нормативних документів та деталізованим у статуті випадкам щодо можливого збільшення /зменшення даної складової власного капіталу;

- правильності суми додаткового капіталу, зафіксованої у фінансовій звітності;
- правильності відображення дооцінки (уцінки) основних засобів;
- підтвердження показників бухгалтерського обліку в частині сум нерозподіленого прибутку;
- перевірка цільового використання прибутку у поточному звітному періоду.

Процес внутрішнього контролю власного капіталу базується на застосуванні сукупності методів, прийомів, способів дослідження, які узагальнені на рисунку 3.3.

Важливо наголосити, що одним із методів контролю складових елементів власного капіталу є інвентаризація, оскільки це перевірка, яка спрямована на документальне підтвердження стану, наявності та відповідності критеріям визнання і оцінки активів. Тобто, інвентаризація спрямована на перевірку майна, яке використовується в якості джерела формування статутного капіталу.

Ідентифікуючи напрями контролю статутного капіталу з урахуванням того, що він є джерелом формування майна державного підприємства, варто зазначити, що акцент має бути зроблений на тому, що у процесі створення / реєстрації суб'єкта господарювання в установчому внутрішньому нормативному документі обов'язково фіксується сума майна, яка корелюється з вартістю джерел його формування, складовою якого є статутний капітал, розмір якої такої зафіксовано в зазначеному документі.

Зазначене вище дає підстави для констатування, що контроль складових власного капіталу має бути спрямований на урахуванні порушень в частині організації обліку статутного капіталу, які можуть бути пов'язані з неправильністю проведення оцінки майна, не вірним фіксуванням у Статуті розміру зазначеного виду капіталу, а також несвоєчасним внесенням змін до Статуту. Тобто, при перевірці статутного капіталу в частині його формування обов'язково має бути врахована організаційно-правова форма підприємства, що, своєю чергою, створює підстави для того, щоб суб'єкт контрольного процесу

обов'язково здійснив перевірку юридичного статусу господарюючого суб'єкта з поглибленим акцентуванням уваги на структуру управління.

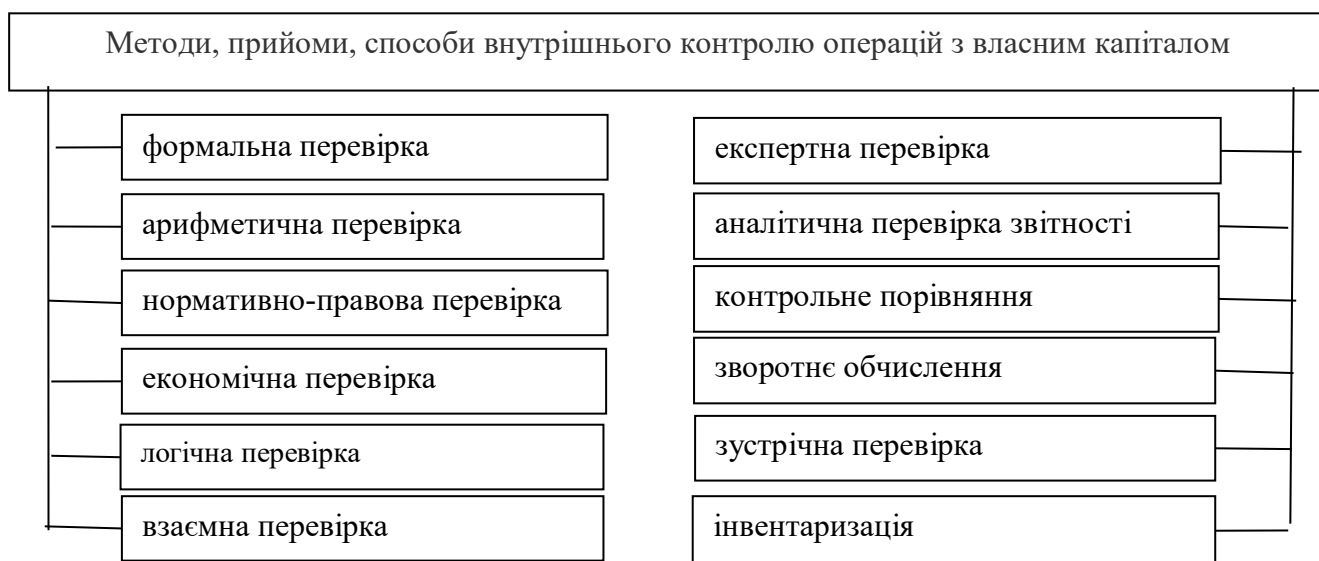


Рисунок 3.3 - Методи, прийоми, способи внутрішнього контролю операцій з власним капіталом

**Джерело: узагальнено автором за матеріалами [9, с. 272].*

Крім того, обов'язково має бути перевірена правильність відображення у бухгалтерському обліку інформація щодо розміру / величини статутного капіталу, а для реалістичності оцінки дану суму потрібно співставити з інформацією, зафіксованою в установчих документах.

Обов'язково має бути проведена перевірка правильності, своєчасності формування статутного капіталу, спрямованість якої буде зорієнтована на порівняння інформації, що зафіксована в стандартній звітності в розрізі рахунків 40 «Зареєстрований капітал» субрахунок 401 «Статутний капітал» та рахунку 46 «Неоплачений капітал».

Оскільки складовою власного капіталу є додатковий капітал, відповідно у процесі внутрішнього контролю від також повинен бути досліджений. Ракурс дослідження повинен бути орієнтованим на перевірку правильності визначення розміру / величини додаткового капіталу. Мають бути перевірені всі операції, які впливають на величину додаткового капіталу. Тобто, по відношенню до

досліджуваного підприємства необхідно акцентувати увагу на сумі чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів, яка збільшує розмір додаткового капіталу, оскільки керівництво вирішило спрямувати чистий прибуток не на збільшення статутного капіталу, а на збільшення додаткового капіталу, щоб не вносити зміни до Статуту.

Відносно нерозподіленого прибутку, то має бути перевірена своєчасність, реальність відображення господарських операцій, пов'язаних з формуванням даної складової власного капіталу в документах бухгалтерського обліку та на відповідних бухгалтерських рахунках. Враховуючи, що суб'єкт господарювання є державним підприємством, обов'язково акцент має бути зробленим на сумі чистого прибутку, яка відповідно до законодавства, належить до бюджету, а також сумі чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів.

Оцінюючи систему внутрішнього контролю ДП «Охтирське лісове господарство» можна сказати, що вона функціонує, відповідні завдання виконуються, проте, мають місце певні недоліки, сутність яких зводиться до наступного:

- 1) недостатня управлінська відповідальність;
- 2) переважно внутрішній контроль в частині обліку здійснює керівник та головний бухгалтер;
- 3) відсутність документального супроводу організації, функціонування, узагальнення результатів внутрішнього контролю;
- 4) відсутні форми внутрішньої звітності в розрізі складових компонент власного капіталу, які можуть бути ціннісним інформаційним ресурсом в процесі виконання завдань внутрішнього контролю.

Для побудови дієвої системи внутрішнього контролю ідентифіковані недоліки мають бути ліквідовані або мінімізовані. Відповідно, в наступному пункті роботи будуть обґрунтовані напрями удосконалення системи внутрішнього контролю, імплементація яких у практичну діяльність може бути результативна та актуальна.

3.3 Пріоритетні напрями вдосконалення контролю власного капіталу

Пріоритетні напрями вдосконалення контролю власного капіталу будуть обґрунтовані з позиції внутрішнього контрольного процесу. Ідентифіковані в пункті 3.2 недоліки діючої системи внутрішнього контролю ДП «Охтирське лісове господарство» будуть основою для визначення питань, які потребують вдосконалення. Функціонування внутрішнього аудиту на належному рівні не можливе без чіткого обґрунтування управлінської відповідальності.

Враховуючи факт, що управлінська відповідальність – базис системи внутрішнього контролю, оскільки керівник є відповідальним, що всі елементи зазначеного виду контролю мають бути успішно імplementованими, а керівник є відповідальним за розвиток господарюючого суб'єкта, відповідно має бути здійснений чіткий розподіл функціональних обов'язків між працівниками. Поряд з цим, керівники структурних підрозділів також є відповідальними та мають звітуватися перед керівником підприємства про результати виконання завдань, обов'язків та результати своєї діяльності.

Варто зазначити, що в практичному аспекті управлінська відповідальність щодо внутрішнього контролю повинна розглядатися в контексті взаємопов'язаних трьох елементів (відповідальність, повноваження, автономія), характеристику яких подано на рисунку 3.4.

Ідентифіковані ключові елементи в контексті управлінської відповідальності обов'язково повинні узгоджуватися, взаємодіяти із діючою структурою внутрішньої підзвітності.

Оскільки внутрішній контроль досліджуваного підприємства реалізується в практичному аспекті керівником та головним бухгалтером, можна вважати, що це з позиції розподілу повноважень є певною мірою нераціональним. Відповідно, вважаємо за доцільне запропонувати створення робочої групи, функціональними обов'язками якої буде виконання завдань внутрішнього контролю, адже імplementація завдань внутрішнього контролю є комплексним завданням всіх працівників підприємства, проте щодо обліку власного капіталу має бути у штаті

передбачена особа, одним з функціональних обов'язків якої бути внутрішній контроль операцій, пов'язаних з складовими компонентами власного капіталу. Беззаперечно, це має бути бухгалтер.

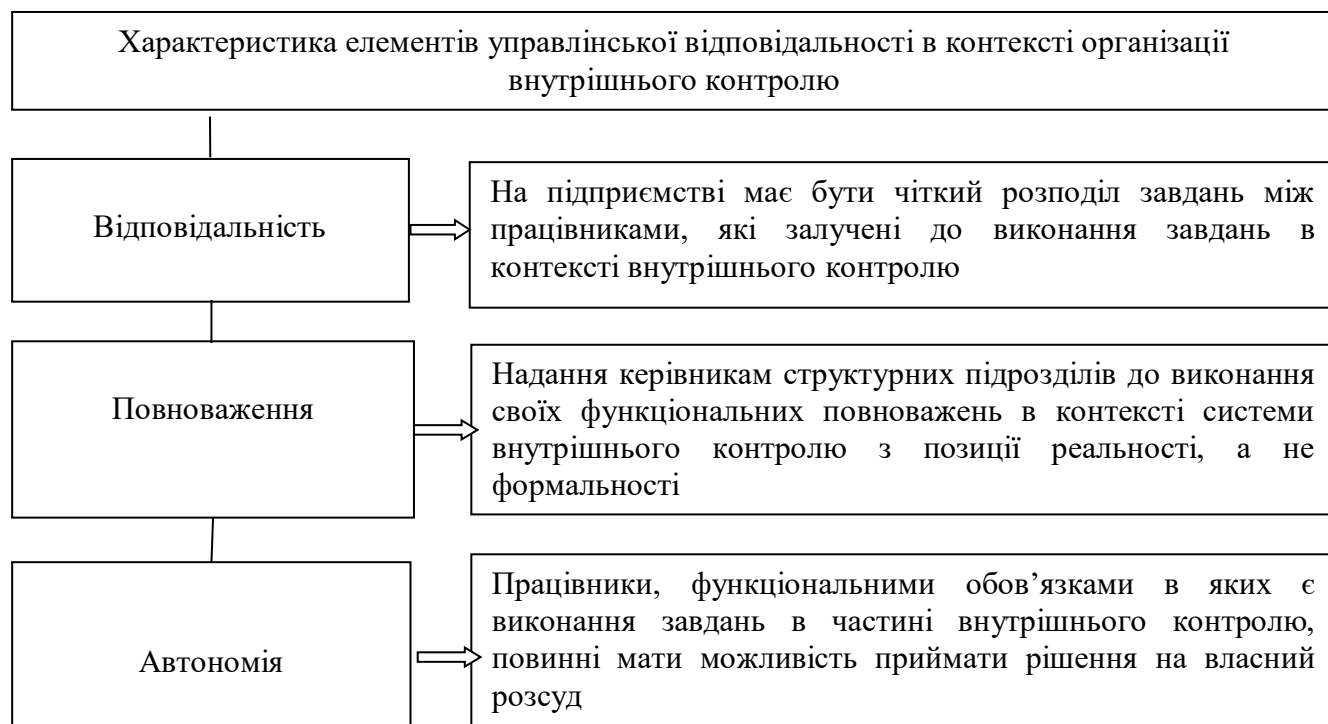


Рисунок 3.4 - Характеристика елементів управлінської відповідальності в контексті організації внутрішнього контролю

**Джерело: складено автором.*

Взагалі, внутрішній контроль повинен сприяти управлінській підзвітності, тому актуальним питанням є створення робочої групи, яка буде здійснювати досліджувану контрольну процедуру.

Робочу групу має створити директор підприємства, який чітко визначить завдання кожного члена групи в частині внутрішнього контролю за всіма об'єктами. На рисунку 3.5 візуалізовано приблизний перелік завдань робочої групи, яка буде здійснювати внутрішній контроль на досліджуваному суб'єкті господарювання.

Одним із недоліків, який був зазначений в пункті 3.2, є відсутність документального супроводу організації, функціонування, узагальнення результатів внутрішнього контролю.

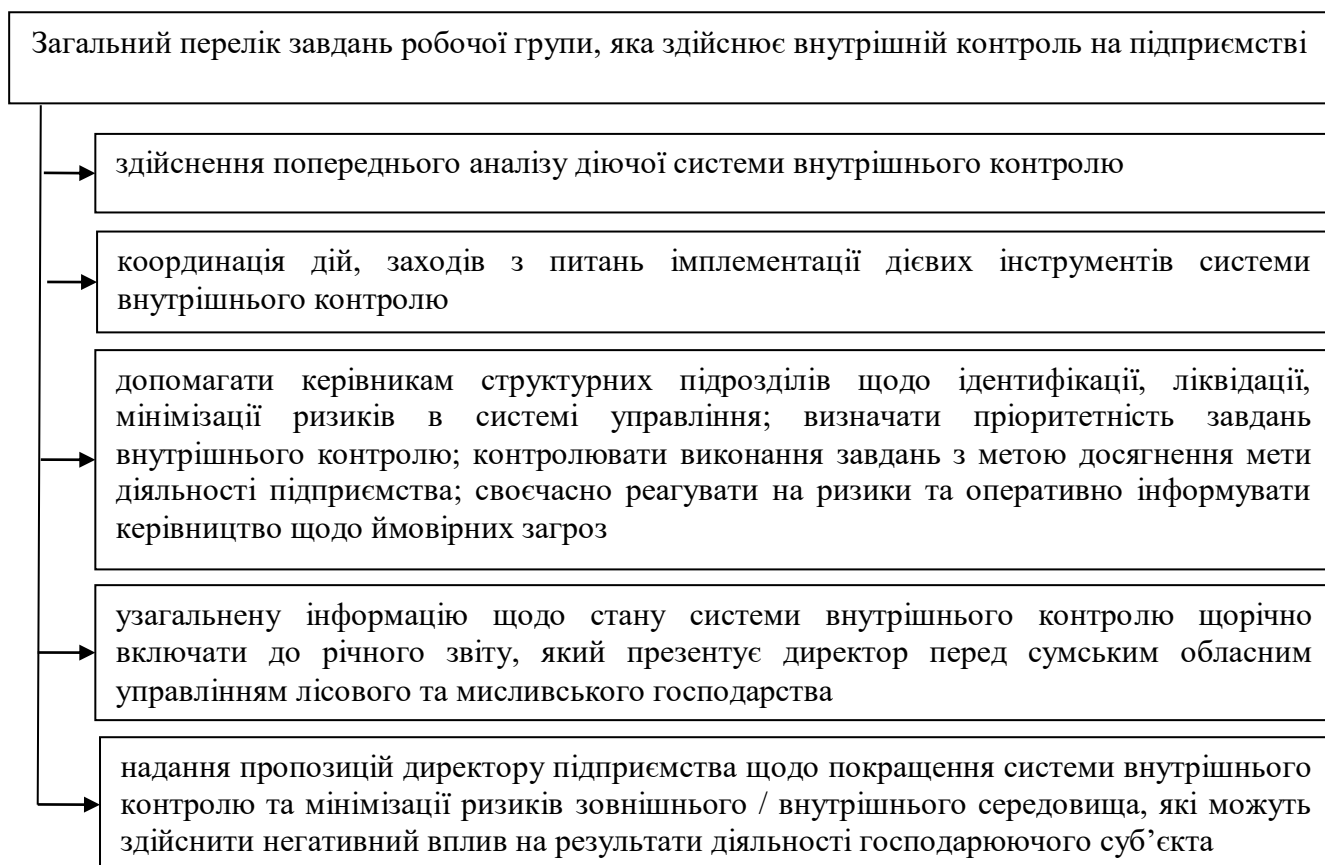


Рисунок 3.5 - Загальний перелік завдань робочої групи, яка здійснює внутрішній контроль на підприємстві

**Джерело: складено автором.*

Тобто, на підприємстві мають бути розроблені та запроваджені внутрішні документи, які визначатимуть ключові моменти функціонування системи внутрішнього контролю.

Також мають бути запроваджений чіткий порядок планування заходів внутрішнього контролю, а також документи, які б дозволяли суб'єктам, що здійснюють контрольні процедури, звітуватися перед директором з питань роботи, дієвості та результативності контрольного процесу.

В ДП «Охтирське лісове господарство» необхідно розробити, затвердити та впровадити Положення про підрозділ внутрішнього контролю, структура якого деталізована на рисунку 3.6.

Також має бути на підприємстві розроблений, затверджений та запроваджений План діяльності внутрішнього контролю.

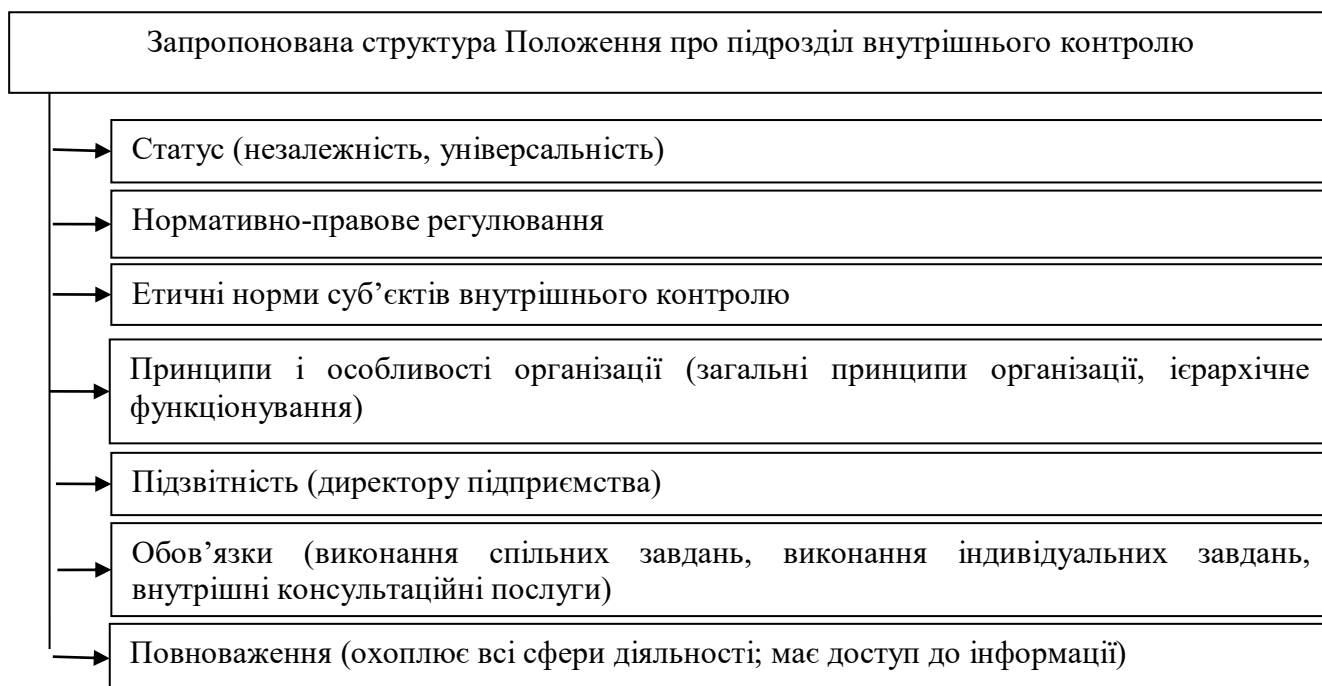


Рисунок 3.6 - Запропонована структура Положення про підрозділ внутрішнього контролю

**Джерело: запропоновано автором.*

В таблиці 3.2 подано запропоновану структуру плану діяльності внутрішнього контролю, а саме витяг в частині власного капіталу

Таблиця 3.2 – План діяльності внутрішнього контролю (витяг з плану діяльності внутрішнього контролю в частині власного капіталу)

1. Мета внутрішнього контролю власного капіталу – отримання впевненості, що складові компоненти власного капіталу сформовані відповідно до вимог законодавства, статуту, а бухгалтерський облік забезпечує своєчасне та повне відображення інформації про господарські операції, пов'язані з власником капіталу і у фінансовій звітності відображена достовірна інформація	
2. Стратегічні цілі:	
Назва цілі	Роки досягнення
1) правильність формування компонент власного капіталу (статутного, додаткового капіталів та нерозподіленого прибутку)	поточний
2) правильність ведення бухгалтерського обліку власного капіталу	найближчий час
3) правильність складання фінансової звітності в частині власного капіталу	кожний квартал, рік
4) забезпечення платоспроможності підприємства	протягом року, а оцінка показників за показниками квартальної та річної фінансової звітності
3. Стратегічні завдання та результативні показники	

Продовження таблиці 3.2

Назва завдання		Результативний показник		Роки досягнення
.....				...
Оцінка платоспроможності підприємства		коефіцієнт платоспроможності, коефіцієнт фінансування, коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами, коефіцієнт маневреності власного капіталу, які відповідають нормативним значенням		Протягом року, а оцінка за показниками квартальної та річної фінансової звітності а
4. Здійснення внутрішнього контролю				
Об'єкти внутрішнього контролю	Орієнтовний обсяг дослідження	Назва структурного підрозділу в якому здійснюється перевірка	Період для здійснення внутрішнього контролю	Термін виконання завдання з внутрішнього контролю
Перевірка правильності ведення обліку складових власного капіталу	Перевірка правильності ведення обліку статутного капіталу. Перевірка правильності ведення обліку додаткового капіталу. перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку розподілу прибутку.	Бухгалтерія підприємства	1.01 – 3.,03	2 робочих днів (7.04 – 8,04)
...				

**Джерело: розроблено автором.*

У процесі проведення внутрішнього контролю перевіряючий має складати робочу документація в якій будуть зафіксовані важливі моменти, які отримані в процесі виконання контрольних завдань. Переліка затверджених робочих документів, які доцільно використовувати в процесі виконання контрольних заходів, не існує, оскільки перевіряючий сам має визначитися з кількістю та переліком.

Пропонуємо для використання форму робочого документа з перевірки правильності формування суми додаткового капіталу (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3 – Запропонована форма робочого документа з перевірки правильності формування суми додаткового капіталу (за даними 2021 року)

Показник	На початок звітного періоду			На кінець звітного періоду		
	За показниками бухгалтерського обліку	За показниками внутрішнього контролю	Відхилення	За показниками бухгалтерського обліку	За показниками внутрішнього контролю	Відхилення
Додатковий капітал, тис. грн.	13693	13693	-	15614	15614	-

* Джерело: розроблено автором.

Беззаперечно, зазначений перелік документів не є кінцевим, для документального забезпечення внутрішнього контролю операцій з власним капіталом має бути створена значна кількість документів, склад, форму та перелік яких має визначити суб'єкт внутрішнього контрольного процесу.

Результати здійснення внутрішнього контролю повинні бути узагальнені. Відповідно, вважаємо за потрібне, у практичному аспекті запропонувати для створювати Акт внутрішнього контролера. Даний документ складати потрібно у довільній формі, але обов'язково в ньому мають бути зафіксовані:

- результати функціонування внутрішнього контролю в частині виконання завдань та обов'язків;
- перелік виявлених порушень;
- методи, способи та прийоми проведення внутрішнього контролю;
- рекомендації щодо удосконалення (наприклад, удосконалення організації обліку власного контролю) та ін.

Акт має бути презентований керівнику, розглянутий, проаналізований. Також даний документ є підставою для ідентифікації напрямів управлінських дій, пов'язаних з покращенням облікового процесу (у випадку необхідності) та мінімізації негативних факторів.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки.

1. Власний капітал відіграє важливу роль в процесі управління підприємством, адже він є стабільним джерелом формування майна підприємства. Показники власного капіталу ураховуються при оцінці платоспроможності, ділової активності, рентабельності, а також ліквідності форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Керівники кожного суб'єкта господарювання повинні застосовувати дієві механізми управління власним капіталом, забезпечити належну організації бухгалтерського обліку, а також створити потужну систему власного контролю за операціями, пов'язаними з складовими компонентами власного капіталу.

2. Результати проведення організаційно-економічної характеристики підприємства засвідчили наступне:

- активи ДП сформовані за рахунок трьох груп компонент: монетарні, немонетарні, змішані; за останній досліджуваний рік відбулася кардинальна структурна трансформація, що підтверджено співвідношенням 48,38 % : 51,62 % необоротних активів до оборотних, при тому, що в 2019 – 2020 рр. ситуація була протилежною;

- значення коефіцієнта оборотності активів за період 2019 – 2021 рр. зросло на 0,34, що є позитивним, оскільки відповідно до нормативних рекомендацій динаміка повинна бути спрямована на зростання;

- частка власного капіталу у загальних пасивах за період дослідження коливається в діапазоні 32 % – 41 %, позитивним моментом є збільшення розміру власного капіталу на 2648,00 тис. грн., що відбулося в результаті збільшення розміру додаткового капіталу (на 2642,00 тис. грн.) та нерозподіленого прибутку (на 6,00 тис. грн.);

- коефіцієнт платоспроможності не відповідає нормативному значенню і в динаміці помітною є тенденція до зниження значення, що є вкрай негативним,

при цьому коефіцієнт фінансування має обернену тенденцію порівняно з нормативним значенням, що підтверджує збільшення його значення у 2021 році порівняно з 2019 роком на 0,09;

- валовий прибуток у 2021 році склав 65452,00 тис. грн., що на 36411,00 тис. грн. більше порівняно з 2019 роком, а значення чистого прибутку у 2021 році – 5555,00 тис. грн., що на 279,00 тис. грн. більше порівняно з 2019 роком;

- для коефіцієнта оборотності дебіторської заборгованості характерною є тенденція до зростання даного показника (на 73,17 разів у 2021 році порівняно з 2019 роком), що є позитивним; темпи зростання оборотності кредиторської заборгованості дещо менші, але у 2021 році порівняно з 2019 роком значення даного показника зросло на 1,88.

3. Для ведення бухгалтерського обліку Обліковою політикою досліджуваного підприємства передбачено використання програмної платформи ВАР конфігурація «Управління лісогосподарським підприємством України».

4. Статутний капітал ДП «Охтирське лісове господарство» було утворено Органом управління майна шляхом передачі державного майна на суму 1914500 грн. 00 коп, що зафіксовано у Статуті, затвердженим наказом Державного агентства лісових ресурсів України № 343 від 08.06.2021 р. У бухгалтерському обліку даний факт був відображений наступним чином. В зв'язку з тим, що передавалася значна частина об'єктів основних засобів, відповідно створювався Акт приймання-передачі (внутрішнє переміщення) основних засобів. Також було сформовано Акт приймання-передачі та грошової оцінки майна.

5. Процес збільшення (формування) додаткового капіталу за рахунок прибутку в конфігурації «BAS : Бухгалтерія» оформлюється за допомогою «операції, введені в ручну», операції, пов'язані з нерозподіленим прибутком фіксуються у програмі за допомогою електронного документу «Визначення фінансових результатів».

6. Вся інформація, пов'язана з формуванням складових власного капіталу після поточного узагальнення за допомогою первинних документів,

інших операцій введених в ручну або формування фінансового результату акумулюється у стандартних звітах (оборотно-сальдовий відомості, обороти рахунку, картка рахунку).

7. Інформація про власний капітал відображається у формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та формі 4 «Звіт про власний капітал».

8. З метою удосконалення організації бухгалтерського обліку власного капіталу запропоновані пропозиції, які спрямовані на удосконалення Облікової політики підприємства, яка повинна базуватися на урахуванні трьох складових: організаційної, методичної, технічної. Враховуючи складові власного капіталу ДП «Охтирське лісове господарства» в Обліковій політиці в розрізі складових власного капіталу повинна бути зафіксована наступна інформація: а) по зареєстрованому (статутному) капіталу: порядок вартісної оцінки майна, яке є джерелом формування зазначеного виду капіталу; співвідношення зареєстрованого (статутного) капіталу з іншими складовими компонентами власного капіталу; б) по додатковому капіталу: порядок облікового відображення збільшення розміру майна, джерелами утворення якого є прибуток, який використовується в якості джерела фінансування; порядок збільшення, використання даного виду капіталу, який утворився шляхом переоцінки відповідних складових майна; в) нерозподілений прибуток: напрями та порядок розподілу нерозподіленого прибутку.

Методична складова Облікової політики повинна бути розроблена у розрізі таких елементів, як: перелік нормативних документів, положення яких мають бути враховані у процесі ведення обліку на підприємстві; перелік рахунків /субрахунків, які використовуються для обліку складових власного капіталу; характеристика порядку збільшення / зменшення статутного капіталу; характеристика порядку дооцінки необоротних активів; характеристика розподілу чистого прибутку; документування; інвентаризація; внутрішній контроль; межа суттєвості.

9. Оцінюючи систему внутрішнього контролю ДП «Охтирське лісове господарство» можна сказати, що вона функціонує, відповідні завдання

виконуються, проте, мають місце певні недоліки, сутність яких зводиться до наступного: недостатня управлінська відповідальність; переважно внутрішній контроль в частині обліку здійснює керівник та головний бухгалтер; відсутність документального супроводу організації, функціонування, узагальнення результатів внутрішнього контролю; відсутні форми внутрішньої звітності в розрізі складових компонент власного капіталу, які можуть бути ціннісним інформаційним ресурсом в процесі виконання завдань внутрішнього контролю.

10. Пріоритетні напрями вдосконалення контролю власного капіталу будуть обґрунтовані з позиції внутрішнього контрольного процесу з урахуванням ідентифікованих недоліків:

- варто зазначити, що в практичному аспекті управлінська відповідальність щодо внутрішнього контролю повинна розглядатися в контексті взаємопов'язаних трьох елементів (відповідальність, повноваження, автономія);

- внутрішній контроль повинен сприяти управлінській підзвітності, тому актуальним питанням є створення робочої групи, яка буде здійснювати досліджувану контрольну процедуру; робочу групу має створити директор підприємства, який чітко визначить завдання кожного члена групи в частині внутрішнього контролю за всіма об'єктами;

- в ДП «Охтирське лісове господарство» необхідно розробити, затвердити та впровадити Положення про підрозділ внутрішнього контролю;

- необхідно розробити та впровадити план діяльності внутрішнього контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Арістова О.О., Назаренко І.М. Пріоритетні напрями аудиту власного капіталу. *Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти: Збірник матеріалів Міжнародної наукової-практичної конференції, 18 листопада 2022 року. Одеса, ОДАУ. 2022. С. 285 – 287.*
2. Арістова О.О. Обліково-інформаційне забезпечення управління власним капіталом. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет- конференції (м. Суми, 22 листопада 2022 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2022. С. 73 – 75.*
3. Брадул О.М., Шепелюк В.А. Методичні засади формування облікової політики в частині корпоративних прав. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 2. С. 655 – 660.
4. Бутинець Т.А. Документування господарських фактів: теорія, методологія, комп'ютеризація : монографія. Житомир: ЖІТІ, 1999. 412 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. 3 – те вид., доп. і перероб. Житомир. ПП «Рута». 2003. 444 с.
6. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навчальний посібник / О.А. Лаговська, С.Ф. Легенчук, В.І. Кузь, С.В. Кучер. Житомир: Житомирський державний технологічний університет, 2017. 416 с.
7. Електронна бухгалтерія: підручник для здобувачів вищої освіти / В.Я. Плаксієнко, І.М. Назаренко, К.С. Жадько, С.А. Гаркуша / За заг. редакцією В.Я. Плаксієнка. Київ: «Центр учбової літератури». 2021. 298 с.
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 12.09.22).

9. Камінська Т.Г. Моделювання кругообороту капіталу для потреб бухгалтерського обліку. *Бізнес Інформ*. 2013. № 7. С. 102-108.

10. Класифікація капіталу. URL: https://bizresurs.com.ua/taxes/gospoper/bo_2_8_2_oblickapitalu.html (дата звернення 09.10.2022).

11. Кіндрацька Л.М. Бухгалтерський облік у банках: методологія і практика : монографія. К.: КНЕУ, 2002. 286 с.

12. Концептуальної основи фінансової звітності. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text (дата звернення 19.11.2022).

13. Корягін М.В. Побудова методології бухгалтерського обліку. *Економіка та держава*. 2018. № 11. С. 28-31.

14. Куцик П.О. Стратегічний облік в інформаційному наповненні бізнес-моделі компанії. *Трансформація бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах соціально-економічних викликів: матеріали Міжнародного кругового столу.*, 28 травня 2021 р. Том 1. Тернопіль: ЗУНУ, 2021. 277 с.

15. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : затв. наказ Міністерства фінансів України № 635 від 27.06.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення 19.11.2022).

16. Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ Міністерства фінансів України від 30.12.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.help/law/433> (дата звернення 13.10.2022).

17. Міжнародний стандарт фінансової звітності 2 «Платіж на основі акцій». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_005#Text (дата звернення 13.10.2022).

18. Міжнародний стандарт фінансової звітності 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_007?find=1&text=%D0%B2%D0%BB%D0%B0%D1%81%D0%BD%D0%B8%D0%B9+%D0%BA%D0%B0%D0%BF%D1%96%D1%82%D0%B0%D0%BB#Text (дата звернення 13.10.2022).

19. Міжнародний стандарт фінансової звітності 9 «Фінансові інструменти». URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_016?find=1&text=%D0%B2%D0%BB%D0%B0%D1%81%D0%BD%D0%B8%D0%B9+%D0%BA%D0%B0%D0%BF%D1%96%D1%82%D0%B0%D0%BB#Text (дата звернення 13.10.2022).

20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 32 «Фінансові інструменти: подання». URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_029?find=1&text=%D0%B2%D0%BB%D0%B0%D1%81%D0%BD%D0%B8%D0%B9+%D0%BA%D0%B0%D0%BF%D1%96%D1%82%D0%B0%D0%BB#Text (дата звернення 13.10.2022).

21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки». URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text (дата звернення 13.10.2022).

22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 33 «Прибуток на акцію». URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_064?find=1&text=%D0%B2%D0%BB%D0%B0%D1%81%D0%BD%D0%B8%D0%B9+%D0%BA%D0%B0%D0%BF%D1%96%D1%82%D0%B0%D0%BB#Text (дата звернення 13.10.2022).

23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти: визнання і оцінка». URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015?find=1&text=%D0%B2%D0%BB%D0%B0%D1%81%D0%BD%D0%B8%D0%B9+%D0%BA%D0%B0%D0%BF%D1%96%D1%82%D0%B0%D0%BB#Text (дата звернення 13.10.2022).

24. Назаренко І.М. Застосування економічних методів дослідження капіталу: досвід та перспективи : монографія. Суми: Університетська книга, 2015. 344 с.

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013. URL: <https://cutt.ly/0N1FfJ8> (дата звернення 13.10.2022).

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти». URL: <https://tax-ifs.com.ua/standarts/unas/unas13> (дата звернення 13.10.2022).

27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 34 «Платіж на основі акцій». URL: <https://tax-ifs.com.ua/standarts/unas/unas34> (дата звернення 13.10.2022).

28. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII (редакція від 01.08.2021). URL: <https://cutt.ly/IFDGDyх> (дата звернення 12.10.2022).

29. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 14.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 19.11.2022).

30. Пушкар М.С. Філософія обліку. Тернопіль: Карт-бланш, 2002. 157 с.

31. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення: монографія / за ред. : Є.В. Мниха. Київ. Київ. нац. торг. – екон. ун-т. 2015. 416 с.

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

33. Abdullah H., Tursoy T. Capital structure and firm performance: evidence of Germany under IFRS adoption. *Review of Managerial Science*. 2019. URL: <https://doi.org/10.1007/s11846-019-00344-5> (accessed 09.11.2022).

34. Ali Naeem Jassim Al Ghani. Achieving total quality audit through proper auditing management practices. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2019. Volume 23, Issue 2. URL: <https://www.abacademies.org/articles/Achieving-Total-Quality-Audit-Through-Proper-Auditing-Management-Practices-1528-2635-23-2-369.pdf>. (accessed 19.10.2022).

35. Baah G. Auditing and society: structuration theory perspective on auditor interactions with their clients. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2022. Volume 26, Issue 6. URL: <https://www.abacademies.org/articles/Auditing-and->

society-structuration-theory-perspective-on-auditor-interactions-with-their-clients-1528-2635-26-6-449.pdf. (accessed 16.11.2022).

36. Conway E. Did removing prudence from the conceptual framework impact accounting conservatism. *International Journal of Banking, Accounting and Finance*. 2020. 11(4), 545. <https://doi.org/10.1504/IJBAAF.2020.110309> (accessed 16.11.2022).

37. Garbowski M., Tiutiunnyk S., Tiutiunnyk Y., Kondukotsova N., Karpenko O. Digitalization of transfer pricing as an element of the management accounting system in the company. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2021. Volume 25, Issue 1. URL: <https://www.abacademies.org/articles/Digitalization-of-Transfer-Pricing-As-An-Element-of-The-Management-1528-2635-25-1-648.pdf>. (accessed 13.11.2022).

ДОДАТКИ