

УДК 657

**Воськало Н.М.***кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку та аналізу  
Національного університету «Львівська політехніка»*

## КОНТРОЛЬ ФОРМУВАННЯ ТА ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

У статті розглянуто порядок здійснення контролю за формуванням та використанням власного капіталу підприємства. Розроблено схеми контролю кожної складової власного капіталу. Розкрито джерела інформації для проведення контролю.

**Ключові слова:** власний капітал, контроль, зареєстрований капітал, капітал в дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток, неоплачений капітал, вилучений капітал.

### **Воськало Н.М. КОНТРОЛЬ ФОРМИРОВАНИЯ И УЧЕТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ**

В статье рассмотрен порядок осуществления контроля за формированием и использованием собственного капитала предприятия. Разработаны схемы контроля каждой составляющей собственного капитала. Раскрыты источники информации для проведения контроля.

**Ключевые слова:** собственный капитал, контроль, зарегистрированный капитал, капитал в оценке, добавочный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль, неоплаченный капитал, изъятый капитал.

### **Voskalo N.M. CONTROL OF FORMING AND ACCOUNTING FOR THE OWNER'S EQUITY OF THE ENTERPRISE**

In the article the procedure of control over the formation and use of owner's equity of the company is examined. The schematic model of control of owner's equity components is developed. The sources of information for control are considered.

**Keywords:** owner's equity, control, registered capital, revaluation capital, additional capital, reserve capital, retained earnings, unpaid capital, withdrawn capital.

**Постановка проблеми.** Власний капітал є першочерговим джерелом фінансування діяльності підприємства та виражає корпоративні права засновників. Контроль за правильністю формування та використання власного капіталу відповідно до чинного законодавства повинен забезпечити захист інтересів власників та сприяти підвищенню фінансової стабільності підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Власний капітал є об'єктом дослідження багатьох науковців. Зокрема, застосування комп'ютерних технологій для удосконалення формування облікової інформації про власний капітал розглянуто у праці О.Н. Коркушко [2], порівняльний аналіз нормативного регулювання складових власного капіталу на підприємствах різних форм власності проведено С.С. Нестеренко [3], законодавчі прогалини та колізії у нормативно-правовій базі обліку та контролю власного капіталу досліджено Ю.О. Якимовим [4], Т.Г. Камінська розробила методика внутрішнього контролю кругообігу капіталу підприємства і, зокрема, зазначала, що контроль на підприємстві краще починати не з активів, а з джерел їх формування – власного капіталу та зобов'язань [1]. Однак методика контролю складових власного капіталу розкрита не в повній мірі.

**Постановка завдання.** Розробити програми здійснення внутрішнього контролю за формуванням та використанням власного капіталу в розрізі його складових з зазначенням контрольних процедур та джерел інформації.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Для вдосконалення внутрішнього контролю доцільно створити систему стандартів у вигляді документів, які регламентують порядок його організації і здійснення. Зокрема, це положення про внутрішній контроль, в якому обов'язково вказують суб'єкти та об'єкти контролю. Щодо власного капіталу як об'єкта контролю, повинні бути зазначені цілі контролю кожної з його складових з метою узагальнення, щоб підвищити ефективність використання власного капіталу загалом.

Контроль власного капіталу доцільно розпочинати з вивчення умов установчого договору та ста-

туту підприємства, в яких наведено основні положення щодо формування та використання власного капіталу. Перевірці також підлягає своєчасність проведення загальних зборів акціонерів і засідань правління, їхня правомірність – на них визначають напрями використання власного капіталу.

Етапи контролю власного капіталу наведено на рисунку 1.

Зареєстрований капітал складається з статутного та пайового капіталу. Їх наявність залежить від організаційно-правової форми підприємства.

Під час перевірки статутного капіталу необхідно з'ясувати, чи відповідає його розмір законодавчим вимогам (мінімальний розмір статутного капіталу визначено Законами України «Про господарські товариства», «Про акціонерні товариства») та статутним документам (засновницький договір, у якому може бути зафіксований більший розмір статутного капіталу, окрім того договором встановлено порядок внесення вкладів учасників і вид інвестиції (грошовими коштами чи майном), метод оцінки майнового внеску, а також належно зареєстрований статут підприємства).

Також необхідно перевірити документи, що підтверджують фактичне здійснення внесків до статутного капіталу (платіжні доручення та виписки банку, якщо внески зроблено грошовими коштами; акт прийому-передачі – якщо внески здійснювались майном, наявність оцінки майна згідно з домовленістю засновників).

Перевіряючи операції зі зміни розміру статутного капіталу, необхідно його розмір зіставляти з мінімальними розмірами на дату реєстрації змін до статуту товариства.

Першочерговими завданнями контролю операцій із пайовим капіталом є: перевірка законності та справедливості розпаювання вартості майна; визначення справедливої грошової оцінки розпайованого та додатково внесеного майна; встановлення достовірності та повноти визначення фінансового результату та розподілу його між пайовиками; правильність встановлення грошової оцінки вартості майна (паю) у разі виходу учасника із товариства; правильність та своєчасність складання необхідних документів за

внесками до пайового капіталу; правильність відображення таких операцій у бухгалтерському обліку.

Програму контролю зареєстрованого капіталу подано на рис. 2.

Контроль формування капіталу в дооцінках визначає обґрунтованість проведення переоцінки необоротних активів. Контроль додаткового капіталу передбачає перевірку: визначення емісійного доходу, фактичного внеску засновників у інший вкладений капітал, накопичених курсових різниць, операцій з безкоштовно отриманими необоротними активами та іншим видом додаткового капіталу.

Здійснюючи контроль за достовірністю відображення операцій на рахунку 41 «Капітал у дооцінках», необхідно враховувати, чи це перша переоцінка необоротних активів, чи наступна. Контролеру

потрібно встановити доцільність проведення такої переоцінки, тобто чи залишкова вартість об'єкта істотно відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу, а для нематеріальних активів – чи існує для них активний ринок. Рівень суттєвості для здійснення переоцінки необхідно зазначити у наказі про облікову політику. Також необхідно з'ясувати, чи укладено договори на виконання оцінювальних робіт з незалежними оцінювачами, оскільки для визначення справедливої вартості під час оцінювання майна з метою переоцінки основних засобів для цілей бухгалтерського обліку залучення суб'єкта оціночної діяльності, що має відповідну ліцензію, є обов'язковим відповідно до Податкового кодексу.

Контролер повинен також перевірити, чи здійснювалося переведення капіталу в дооцінках до



Рис. 1. Загальна схема контролю формування і використання власного капіталу підприємства

нерозподіленого прибутку, відповідно до Наказу про облікову політику.

Контролер повинен перевірити, чи виникав під час продажу, випуску або анулювання інструментів власного капіталу емісійний дохід, а також повноту його відображення на субрахунку 421 «Емісійний дохід» та правильність розрахунку.

Також необхідно перевірити інший капітал, що вклали засновники підприємств, який перевищує розмір статутного капіталу, інші внески тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу на основі протоколів зборів засновників; повноту цих внесків на підставі первинних документів, реєстрів обліку тощо.

Перевірці підлягає і відображення операцій із безкоштовного отримання підприємством необоротних активів та інших видів додаткового капіталу за даними первинних документів, облікових реєстрів, фінансової звітності тощо. Також необхідно перевірити, чи на їхню вартість сформовано додатковий капітал (за кредитом субрахунка 424 «Безоплатно одержані необоротні активи») та чи визнаються доходом і списуються з додаткового капіталу суми нарахованої амортизації упродовж строку корисного використання та в разі вибуття таких активів на суму залишкової вартості.

Контроль за операціями з резервним капіталом передбачає, насамперед, з'ясування, чи правильно визначено його розмір. Для господарських товариств, відповідно до чинного законодавства, розмір резервного капіталу повинен бути не меншим за 15% статутного капіталу.

Отже, під час перевірки необхідно звірити розмір резервного капіталу зазначеного у Головній книзі (рах. 43), Журналі 7 та фінансовій звітності (Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ряд. 1415), Звіт про власний капітал (кол.6), Примітки до річної фінансової звітності) із даними, вказаними у статуті та Наказі про облікову політику. У разі, якщо резервний капітал сформовано ще не повністю, то необхідно перевірити, чи зроблено до нього відрахування із чистого нерозподіленого прибутку (5% чи більше залежно від розміру, передбаченого в статуті та Наказі про облікову політику).

Також необхідно перевірити рух резервного капіталу, тобто на які цілі його використано. Для цього звіряють обороти за рахунком 43 у Головній книзі з напрямками використання резервного капіталу, зазначеними в наказі про облікову політику та рішеннями, що прийняли засновники та учасники товариства.

Під час контролю формування нерозподіленого прибутку перевіряють чи відображено у бухгалтерському обліку обороти за рахунком 79 «Фінансові результати» за підсумками звітного періоду за видами діяльності та чи визначено фінансовий результат. Також необхідно перевірити правильність визначення прибутку відповідно до Податкового кодексу України та порівняти з даними бухгалтерського прибутку.

Порядок розподілу прибутку, строки та порядок виплати частки прибутку встановлюють на підставі рішень учасників товариства (загальних зборів). Контролеру на цій ділянці необхідно перевірити, чи є протоколи рішень засновників та чи передбачено такі цілі використання прибутку в установчих документах, обліковій політиці та чи не суперечать вони Закону України «Про господарські товариства», Цивільному кодексу України та Закону України «Про акціонерні товариства».

Що ж стосується виплати дивідендів у акціонерних товариствах, то контролеру необхідно перевірити: чи однаковий розмір дивідендів на одну акцію одного типу та як їх виплачено; чи зареєстровано у встановленому законодавством порядку звіт про результати



Рис. 2. Схема контролю зареєстрованого капіталу

розміщення акцій, на які виплачуються дивіденди; що є джерелом виплати дивідендів; чи не перевищено строк виплати дивідендів (шести місяців); чи дата складання переліку осіб, які мають право на отримання дивідендів за простими акціями, що встановила спостережна рада, не передує даті прийняття загальними зборами рішення про виплату дивідендів; чи перелік осіб, які мають право на одержання дивідендів за привілейованими акціями, складено протягом одного місяця після закінчення звітного року; чи дотримано порядку повідомлень про виплату дивідендів та їх правомірності.

Етапи контролю нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) подано на рисунку 3.

Контроль вилученого капіталу здійснюється на підставі даних з рахунка 45 «Вилучений капітал», який виникає у разі викупу власних акцій (часток) у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо. Рішення про вилучення капіталу ухвалює керівний орган підприємства, до компетенції якого входить приймати такі рішення. Рішення оформляють протоколом.

Контролюючи рух за дебетом рахунка 45 «Вилучений капітал», на якому обліковується фактична собівартість акцій власної емісії або часток, які викупило господарське товариство у його учасників, необхідно враховувати, що вона складається з ціни їх придбання, комісійних винагород, мита, податків, зборів, обов'язкових платежів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням. За кредитом цього рахунка відображається вартість анульованих або перепроданих акцій (часток).

Також контролеру необхідно перевірити, чи під час вилучення та перепродажу акцій дотримано переважне право акціонерів на придбання акцій, що продають інші акціонери цього товариства, за ціною та на умовах, які запропонував акціонер третій особі, пропорційно до кількості акцій, що належать кожному з них. Це право чинне протягом двох місяців від дня отримання товариством повідомлення акціонера про намір продати акції. У разі порушення зазначеного переважного права на придбання акцій будь-який акціонер товариства має право упродовж трьох місяців від дня, коли він дізнався або повинен був дізнатися про таке порушення, вимагати в судовому порядку переведення на нього прав та обов'язків покупця акцій.

Перевіряючи процес купівлі-продажу акцій, визначають, чи публічне акціонерне товариство пройшло процедуру включення акцій до біржового списку хоча б однієї фондової біржі. Викуп акціонерним товариством розміщених ним цінних паперів здійснюється на підставі рішення загальних зборів за згодою власників таких акцій. За цією операцією необхідно перевірити, чи дотриманий порядок такої процедури, визначений у статуті товариства та/або рішенні загальних зборів. На підставі рішення загальних зборів контролер перевіряє: яка максимальна кількість тип та/або клас акцій, що викупаються; строк викупу; ціна викупу (або порядок її визначення); форма оплати за акції; дії товариства щодо викуплених акцій.

Перевіряють погашення заборгованості з неоплаченого капіталу за видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) та за кожним засновником (учасником) підприємства на основі даних за рахунком 46 «Неоплачений капітал».

Контролер повинен перевірити джерела та строк погашення такого капіталу, оскільки він не повинен перевищувати 12 місяців.

Повний та своєчасний контроль за власним капіталом підприємства має важливе значення для збереження його майна та здійснення ефективної господарської діяльності.

**Висновки з проведеного дослідження.** Отже, здійснюючи контроль власного капіталу, необхідно перевірити його складові, оцінити внесене майно, вести моніторинг системи бухгалтерського обліку, фінансової та господарської інформації, дотримання нормативних актів, економічності та ефективності діяльності підприємства тощо. Правильність і своєчасність контролю сприяє забезпеченню збереження майна підприємства, дотримання засновниками своїх зобов'язань, об'єктивного відображення прибутку підприємства, що сприяє прозорості діяльності та інвестиційній привабливості підприємства.



Рис. 3. Схема контролю нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)



**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Камінська Т.Г. Внутрішній контроль кругообороту капіталу підприємства в умовах інтеграційних процесів / Т.Г. Камінська // Бізнес Інформ. – 2014. – № 2. – С. 271-276.
2. Коркушко О.Н. Застосування комп'ютерних технологій для удосконалення формування облікової інформації про власний капітал / О.Н. Коркушко // Інноваційна економіка. – 2013. – № 7. – С. 325-329.
3. Нестеренко С.С. Порівняльний аспект нормативного регулювання складових власного капіталу на підприємствах різних форм власності [Електронний ресурс] / С.С. Нестеренко. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2962>.
4. Якимов Ю.О. Законодавчі прогалини та колізії в нормативно-правовій базі обліку та контролю власного капіталу [Електронний ресурс] / Ю.О. Якимов. – Режим доступу: <http://jrn1.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/viewFile/373/362>.
5. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV.
6. Про акціонерні товариства: Закон України від 17.09.2008 року № 514-VI.
7. Про затвердження Порядку збільшення (зменшення) статутного капіталу публічного або приватного акціонерного товариства: рішення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку № 1181 від 30.08.2011 р.
8. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12.07.2001 р. № 2658-III.

УДК 657.44:674

**Гурина Н.В.**  
*кандидат економічних наук,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку  
Національного університету державної податкової служби України*

### **ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ДОХОДІВ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ: ПРОБЛЕМИ І ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ**

У статті висвітлено підходи до економічної сутності доходів. Подано характеристику основних етапів розвитку знань про доходи: від історії до сьогодення. Досліджено підходи щодо виокремлення їх класифікаційних ознак. Розглянуто особливості класифікації доходів деревообробних підприємств та їх вплив на прийняття управлінських рішень.

**Ключові слова:** доходи, класифікація доходів, центр доходів, деревообробні підприємства.

#### **Гурина Н.В. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ДОХОДОВ И ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ РЕШЕНИЯ**

В статье раскрыты подходы к экономической сущности доходов. Подана характеристика основных этапов развития знаний о доходах: от истории к настоящему. Исследованы подходы относительно выделения их классификационных признаков. Рассмотрены особенности классификации доходов деревообрабатывающих предприятий и их влияние на принятие управленческих решений.

**Ключевые слова:** доходы, классификация доходов, центр доходов, деревообрабатывающие предприятия.

#### **Gurina N.V. ECONOMIC ESSENCE OF PROFITS AND THEIR CLASSIFICATION: PROBLEMS AND WAYS OF DECISION**

In the article, going is reflected near economic essence of profits. Description of the basic stages of development of knowledges is given about profits. Investigational going near the selection of them classification signs. The features of classification of profits of wood-working enterprises and their influence are considered on acceptance of administrative decisions.

**Keywords:** profits, classification of profits, center of profits, woodworking enterprises.

**Постановка проблеми.** Формування інформаційної бази щодо доходів підприємства є одним з актуальних питань теоретичного та практичного характеру. Однак, в сучасній науковій літературі існують різні думки щодо трактування сутності доходів, що зумовлює виникнення суперечностей та неоднозначності у висвітленні цієї економічної категорії. Це спонукає до дослідження економічної сутності поняття «доходи» як одного з основних показників діяльності та пояснює важливість їх класифікації з урахуванням особливостей роботи підприємства.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Вагомий внесок у формування системи ведення обліку доходів підприємств зробили відомі вітчизняні науковці: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, Ю.А. Верига, В.В. Сопко, С.Ф. Голов, Н.М. Ткаченко, Є.Ю. Шара, Н.М. Шмиголь.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Різноманітність економічної категорії «доходи» пояснює відсутність єдиного підходу до виокремлення їх класифікаційних ознак, на які впливають різноманітність доходів та технологічні особливості підприємства.

**Метою статті** є узагальнення сутності економічної категорії «доходи», визначення її місця в сис-

темі обліку та в управлінні підприємством. Розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення класифікації доходів підприємств як передумови їх ефективного розвитку.

**Виклад основного матеріалу.** Економісти різних часів досліджували економічну категорію «доходи», вивчали джерела їх виникнення та шляхи збільшення. Меркантилісти багатство країни ототожнювали із золотом і сріблом, які отримувались у результаті здійснення зовнішньої торгівлі. Російський меркантиліст Ф. Прокопович вважав, що досягти високого рівня добробуту країни можливо лише за умови безперервного розвитку промисловості, сільського господарства, торгівлі, засобів і шляхів сполучення [8]. А. Сміт стверджував, що капітал людини – це частина її майна, використавши яку, вона розраховує мати дохід, а збільшуючи власні доходи, вона збільшує і дохід країни, що відповідно сприяє збільшенню суспільного доходу держави. Іншими джерелами доходів А. Сміт вважав земельну ренту й заробітну плату. Він розглядав прибуток, по-перше, як результат праці робітника, оскільки вартість, яку він додає до вартості матеріалів, розділяється на дві частини: оплату його праці та прибуток підприємця; по-друге – як резуль-