

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ІВАНА ПУЛЮЯ

Романюк Оксана Вікторівна

УДК 657

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ
ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ: ТЕОРІЯ ТА МЕТОДИКА
(НА ПРИКЛАДІ ПрАТ «ТЕРА»)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

АВТОРЕФЕРАТ
на здобуття освітнього рівня «магістр»

Тернопіль – 2018

Дипломною роботою за ОР «Магістр» є рукопис.

**Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку та аудиту
Тернопільського національного технічного університету імені Івана Пулюя**

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Співак Сергій Михайлович
**Тернопільський національний технічний
університет імені Івана Пулюя;**

**Завідувач кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту
Білоус** **О.С.**

Захист відбудеться “26” грудня 2018 р. о 9⁰⁰ годині на засіданні
Екзаменаційної комісії за напрямом підготовки 071 «Облік і оподаткування»
Тернопільського національного технічного університету за адресою:
46000, м. Тернопіль, вул. Танцорова 2, ауд. 24.

З дипломною роботою за ОКР «Магістр» можна ознайомитись на кафедрі
бухгалтерського обліку і аудиту Тернопільського національного технічного
університету за адресою: 46000, м. Тернопіль, вул. Танцорова 2.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. У сучасних умовах господарювання власний капітал виступає як виробничий та інвестиційний ресурс, джерело доходу, об'єкт управління і чинник формування фінансових результатів підприємства. Власний капітал відображає величину вартості засобів, які належать фундаторам, тобто розмір участі власників (засновників, учасників, акціонерів) підприємства у фінансуванні його активів. Тому для того, щоб підприємство успішно функціонувало, необхідна ретельна робота, яка вимагає чимало часу та зусиль з організації та побудови ефективних систем ведення бухгалтерського обліку, складання звітності та управління власним капіталом підприємства, що допоможе підвищити рентабельність підприємства, тобто максимізувати прибуток.

Про велику значущість даної категорії також свідчать й часті зміни у методиці обліку власного капіталу, посилення ролі даного показника в аналізі фінансово-господарської діяльності підприємства, розробка нових альтернативних підходів до управління капіталом.

Дослідженню питань обліку та аналізу власного капіталу у ринкових умовах присвячені праці відомих вітчизняних і зарубіжних науковців, таких як О.І. Бідник, О.Г. Біла, Ф.Ф. Бутинець, З.В. Задорожний, Я.Д. Крупка, Дж. С. Мілль, Є.В. Мних, І. Фішер, Ж.Б. Сей, В.В. Сопко, Ю.С. Цал-Цалко, І.Й. Яремко та інших. Незважаючи на значні напрацювання зазначених вчених, залишається ще чимало питань, які потребують більш детального вивчення.

Мета і завдання дослідження. Метою магістерської роботи є розробка теоретичних положень та практичних рекомендацій стосовно удосконалення методики та організації обліку і аналізу власного капіталу.

Для розкриття мети в магістерській роботі передбачається вирішити такі **завдання:**

- дослідити сутність економічної категорії «капітал»;

- розкрити проблеми класифікації капіталу і запропонувати шляхи її розширення;
- визначити сутність власного капіталу, його функції та складові;
- дослідити та удосконалити методикау і організацію обліку власного капіталу;
- ознайомитись з основними принципами відображення інформації про власний капітал у звітності підприємства;
- дослідити сучасні напрямки аналізу власного капіталу підприємства, як джерела фінансування діяльності підприємства;
- здійснити аналіз власного капіталу ПрАТ «Тера» та з його допомогою оцінити ефект взаємодії чинників, що визначають його ефективність.

Об'єктом дослідження є система обліку і аналізу власного капіталу на прикладі ПрАТ «Тера».

Предметом дослідження є теоретико-методичні та організаційні аспекти обліку й аналізу власного капіталу підприємства.

Методи дослідження. У магістерській роботі використовувались загальнонаукові і спеціальні методи: порівнянь, угруповань, спостереження, обстеження, комплексної оцінки, а також методи та прийоми економічного аналізу – логічні, статистичні, факторного впливу, абстрактні, економіко-математичні.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій щодо удосконалення методики і організації обліку та аналізу власного капіталу. А саме, у дослідженні сутності понять «капітал» та «власний капітал», розширенні їх класифікацій; обґрунтуванні пропозиції щодо удосконалення обліку та відображення у звітності окремих видів власного капіталу.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування викладених у магістерській роботі пропозицій щодо обліку та аналізу власного капіталу на ПрАТ «Тера».

У магістерській роботі використано періодичні видання, методичну та спеціальну літературу, законодавчі акти та нормативні документи, в яких відображено методичні основи обліку та аналізу власного капіталу, а також дані обліку та звітності дані ПрАТ «Тера».

Обсяг і структура роботи. Дипломна робота складається з вступу, шести розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи склав 148 сторінок, в роботі 26 таблиць і 15 рисунків, список використаної літератури нараховує 63 джерела.

ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, визначено мету і задачі дослідження, об'єкт і предмет дослідження, практичне значення отриманих результатів.

У **першому розділі** “ ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ” зосереджено основну увагу на економічній сутності та структурі власного капіталу підприємства. Визначено джерела формування власного капіталу підприємства. Досліджено особливості відображення власного капіталу в системі бухгалтерського обліку.

У **другому розділі** – “ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ” визначено критерії організації діловодства, документування операцій з формування і використання власного капіталу, внесено рекомендації щодо удосконалення процесу розкриття інформації про капітал у реєстрах та фінансовій звітності.

У **третьому розділі** – “АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВЛАСНИМ КАПІТАЛОМ ПІДПРИЄМСТВА” досліджено загальні підходи до організації аналітичного процесу. Розкрито особливості методики організації контрольного процесу.

У **четвертому розділі** – “АНАЛІЗ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПрАТ «ТЕРА»” здійснено загальну оцінку структури власного капіталу підприємства. Проаналізовано динаміку та ефективність використання власного капіталу підприємства.

У **п'ятому розділі** – “АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ВЛАСНИМ КАПІТАЛОМ ПрАТ «ТЕРА»” оцінено показники збитковості, а також можливостей мобілізації виявлених резервів підвищення ефективності використання власного капіталу.

У шостому розділі – “ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ” оцінено стан охорони праці на підприємстві, а також впровадження комплексу заходів щодо запобігання та мінімізації наслідків НС техногенного і природного характеру у галузі радіаційної, хімічної і вибухо-пожежної безпеки на підприємстві.

ВИСНОВКИ

Дослідивши теоретичні аспекти, а також здійснивши узагальнення організаційно-методичних положень обліку і аналізу власного капіталу та його відображення в системі звітності можна зробити такі висновки:

1. Розглянувши думки вчених з приводу визначення сутності дефініції «капітал», виявлено її неоднозначність, складність і багатогранність. Разом з тим, всі досліджені нами трактування даного поняття доповнюють одне одного, що дає можливість найбільш повно та зрозуміло висвітлити його. Узагальнивши їх ми дійшли висновку, що капітал – це вкладення в господарську діяльність, авансована вартість яких в процесі свого руху приносить більшу вартість від первісної.

2. Дослідження підходів різних вчених до класифікації капіталу дозволило нам провести їх узагальнення шляхом об'єднання схожих за своєю природою ознак. Також нами запропоновано нові класифікаційні ознаки, а саме: за суб'єктами фінансування, відповідно якої виділено приватний, підприємницький та державний види капіталу, та за способами формування, відповідно якої виділено зовнішній та внутрішній види капіталу. Така класифікація, враховує особливості функціонування капіталу підприємства та дозволяє більш раціонально управляти ефективністю його формування.

3. Загалом як в економічній літературі, так і в нормативно-правових базах наводяться різні визначення власного капіталу. Узагальнюючи їх можна сказати, що власний капітал — це власні джерела фінансування підприємства, сформовані за рахунок вкладень власників (внесених без визначеного терміну повернення), а також ресурсів (засобів) отриманих у процесі діяльності підприємства (як у результаті власної діяльності, так і безоплатно).

4. Проаналізувавши основні підходи до систематизації власного капіталу, пропонуємо узагальнену класифікацію його складових серед яких варто виділити: зареєстрований капітал (формується за рахунок статутного, пайового, неоплаченого та вилученого капіталів) та накопичений капітал, що включає: додатково одержаний капітал (формується за рахунок додатково вкладеного капіталу засновників; капіталу, сформованого за рахунок безоплатно одержаних активів та капіталу сформованого за рахунок переоцінок активів) та реінвестований капітал (формується за рахунок нерозподіленого прибутку (непокритих збитків) та резервного капіталу).

5. Сутність зареєстрованого капіталу визначається через його функції. Зважаючи на те, що питання функцій зареєстрованого капіталу у наукових колах не досліджувалось, ми пропонуємо виділити такі його функції: стартову - формування джерел коштів для започаткування діяльності; гарантійну - гарантування інтересів кредиторів; регулятивну - визначення обсягу корпоративних прав, тобто частки участі кожного в товаристві; стабілізаційну - підтримання платоспроможності та фінансової стабільності підприємства.

6. На субрахунку 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу» відображається сума внесеного незареєстрованого статутного капіталу. Згідно п. 4 ст. 16 ЗУ «Про господарські товариства» рішення про зміну розміру статутного капіталу товариства набирає чинності з дня внесення таких змін до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців. Окрім того, якщо підприємству відмовлено у реєстрації такого статутного капіталу, він підлягає поверненню власникам. Тому суму незареєстрованого статутного капіталу нелогічно відносити до зареєстрованого капіталу і відображати на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал». Такі внески доцільно відображати на субрахунку 401 «Статутний капітал» лише після реєстрації, а до того варто обліковувати їх як додаткові внески засновників на добровільних засадах з метою забезпечення розвитку підприємства, тобто у складі іншого вкладеного капіталу на субрахунку 422 «Інший вкладений капітал».

7. Якщо на субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» наявне кредитове сальдо, то на цю суму підприємство має нерозподілений прибуток поточного року, котрий підлягає відображенню у рядку 1420 першого розділу пасиву форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Також у вищенаведеному рядку відображається чистий фінансовий результат поточного року, тобто сальдо рахунку 79 «Фінансові результати». Це, нашу думку, є не зовсім правомірним, адже дані види прибутку в бухгалтерському обліку нетотожні і мають обліковуватись окремо. Тому необхідно чистий прибуток (збиток) поточного року відображати у Балансі відокремлено від нерозподіленого прибутку (збитку) минулих років і лише за результатами року після реформації балансу зводити їх в одне ціле.

8. Оскільки величину резервного капіталу визначається із врахуванням розміру статутного капіталу, то він залежить від встановлених мінімальних розмірів, діючих на момент створення таких суб'єктів господарювання. На даний час, мінімальний розмір статутного капіталу залежить від ставки мінімальної заробітної плати. Вже зареєстровані підприємства не перераховують свій резервний капітал. Отже, сума резервного капіталу, на підприємствах, де статутний капітал був сформований раніше, відрізняється від резервного капіталу, підприємств, що утворились нещодавно. Тому, ми пропонуємо на законодавчому рівні встановити фіксований розмір мінімального резервного капіталу, що не залежатиме від розміру статутного капіталу. А також щорічно перед складанням балансу проводити оцінку резервного капіталу на предмет його відповідності мінімально встановленому розміру та за умови невідповідності проводити збільшення суми резервного капіталу.

9. На наш погляд, Звіт про власний капітал потребує удосконалення. У ньому варто більш диференційовано відображати інформацію про події, що виникли після дати балансу. Зокрема, у розділ «Коригування» варто включити рядок 4011 «Дивіденди за звітний період, що оголошені підприємством після дати балансу». Потребує також коригування розділ «Внески учасників», який слід доповнити показником 4241 «Інший вкладений засновниками капітал». До

нього доцільно відносити додаткові внески засновників (учасників) на розвиток підприємства понад встановлені установчими документами суми.

10. Згідно ст. 52 ЗУ «Про господарські товариства» статутний капітал підлягає сплаті до закінчення першого року з дня його державної реєстрації. Якщо ж учасники товариства до закінчення першого року з дня державної реєстрації не внесли (не повністю внесли) свої вклади, загальні збори учасників приймають одне з таких рішень: про виключення із складу товариства тих учасників, які не внесли (не повністю внесли) свої вклади, та про визначення порядку перерозподілу часток у статутному капіталі; про зменшення статутного капіталу та про визначення порядку перерозподілу часток у статутному капіталі; про ліквідацію товариства. Таким чином, загальні збори на момент завершення першого року діяльності товариства мають мати точну і чітку інформацію про внесені учасниками товариства майно та кошти, а також частку несплаченого капіталу за кожним учасником товариства. Запропонований нами «Звіт про внесений капітал» дозволить отримати повну інформацію про внески учасників і на основі неї прийняти оптимальне рішення.

11. Результати дослідження теоретичних основ аналізу власного капіталу свідчать про те, що для цілей управління капіталом необхідно здійснювати всебічний аналіз власного капіталу підприємства. Нами запропонована методика аналізу власного капіталу, згідно якої аналітичні процедури проводитимуться у п'ять етапів: підготовки до проведення аналізу власного капіталу; аналізу частки власного у структурі капіталу підприємства та її динаміки; аналізу складу та структури власного капіталу; аналізу ефективності використання власного капіталу; узагальнення результатів аналізу для прийняття управлінських рішень. Дана методика дозволить систематизувати послідовність дослідження і процедури оцінки елементів власного капіталу, порядку формування та ефективності його використання, що необхідно для прийняття управлінських рішень щодо інвестування підприємства і розвитку його стратегії.

12. Здійснивши аналіз динаміки та структури власного капіталу ПрАТ «Тера» ми виявили, що основними складовими власного капіталу підприємства є зареєстрований та додатковий, які становлять відповідно 1589 тис. грн. та 264 тис. грн. Оцінюючи динаміку даних видів капіталу можна сказати, що жодних змін у них за 2015-2017 р.р. не відбулося. Основним фактором, що призводить до зміни власного капіталу на підприємстві є нерозподілений прибуток (непокритий збиток), який у 2015 р. становив збиткову суму в розмірі 71 тис. грн. Поступово сума збитків зменшувалася, зокрема у 2016 р. вона становила вже 64 тис. грн. А у 2017 р. підприємство нарешті вийшло з кризи та стало прибутковим, перекривши непокриті збитки попередніх періодів у сумі 64 тис. грн. та отримавши нерозподілений прибуток у розмірі 12 тис. грн. Таким чином, можна зробити висновок, що підприємство поступово виходить кризового стану та стає рентабельним, про свідчать погашені підприємством збитки та збільшення власного капіталу.

13. Нами було проведене узагальнення показників, що використовуються для аналізу ефективності використання власного капіталу шляхом їх групування на показники фінансової стійкості, показники ділової активності та показники рентабельності. А також, запропоновано до показників фінансової стійкості окрім вже існуючих долучити ще два, зокрема коефіцієнт надходження власного капіталу, що показує, яку частку у власному капіталі має капітал, сформований у звітному періоді, та коефіцієнт використання власного капіталу, що показує, яка частина власного капіталу була використана в процесі діяльності господарюючого суб'єкта у звітному періоді.

14. Загалом провівши коефіцієнтний аналіз власного капіталу ПрАТ «Тера» можна зробити висновок, що в цілому діяльність підприємства дає позитивні результати, про свідчить зокрема підвищення коефіцієнта фінансової незалежності, коефіцієнта надходження власного капіталу та коефіцієнтів рентабельності. Проведений аналіз свідчить про те, що загалом ситуація на підприємстві покращується. Проте, потрібно говорити і про подальше скорочення заборгованості та пильніший контроль за її погашенням для того,

щоб в майбутньому не допустити простроченої заборгованості, яка може призвести до додаткових витрат і відповідно зниження частки власного капіталу. Контролюючи й надалі усі, вищенаведені, показники, підприємство буде готовим до різних змін, в першу чергу, зовнішнього середовища, зможе визначати свої слабкі сторони, для того щоб прийняти правильні рішення, для їх підсилення.

Список підготовлених до друку праць за темою дипломної роботи:

1. Романюк О.В. Організація обліку власного капіталу на підприємстві/ О.В. Романюк // Збірник матеріалів круглого столу «Облік, аудит та оподаткування в умовах євроінтеграції» 20 грудня 2018 р. (ТНТУ ім. І. Пулюя, м. Тернопіль) – С. 46-48.

АНОТАЦІЯ

Романюк О.В. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит власного капіталу: теорія та методика (на прикладі ПрАТ «Тера»). – Рукопис.

Дипломна робота за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя. – Тернопіль, 2018.

Дипломна робота спрямована на вирішення питання обліково-аналітичного забезпечення управління складовими власного капіталу для покращання показників фінансового стану підприємств різних організаційно-правових форм.

Бухгалтерський облік та економічний аналіз призначені забезпечити формування та інтерпретацію інформації про формування та зміни власного капіталу підприємств. Досліджено сутність категорії “власний капітал”, визначено його складові як об’єкти бухгалтерського обліку з урахуванням зарубіжної і вітчизняної практики господарювання. Розкрито питання організації та відображення в обліку операцій з формування і змін власного капіталу на підприємствах різних організаційно-правових форм у частині методичної

складової. Запропоновано рекомендації щодо удосконалення аналітичних процедур з оцінки та визначення ефективності використання власного капіталу підприємства.

Ключові слова: власний капітал, організаційно-правова форма підприємства, бухгалтерський облік формування і змін власного капіталу.

ANNOTATION

Romanyuk O.V. Accounting, analysis and audit of equity: theory and methodology (for example, PJSC "Tera"). – manuscript.

Graduate work in specialty 071 – Accounting and taxation. – Ternopil National Technical University named after Ivan Puluj. – Ternopil, 2018.

The thesis is aimed at solving the issue of accounting and analytical maintenance of the components of equity capital for improving the indicators of financial status of enterprises of various organizational and legal forms.

Accounting and economic analysis are designed to ensure the formation and interpretation of information on the formation and change of equity capital of enterprises. The essence of the category "equity" is investigated, its components are defined as objects of accounting taking into account foreign and domestic practices of management. The questions of organization and reflection in accounting of operations on formation and changes of own capital at the enterprises of different organizational and legal forms in the part of methodical component are revealed. Recommendations for improvement of analytical procedures for estimation and determination of efficiency of use of own capital of the enterprise are offered.

Key words: own capital, organizational-legal form of the enterprise, accounting of formation and changes of own capital.