

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Організація і методика аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання»

Студентки 2 курсу, 4 м групи
спеціальності
«Облік і оподаткування»
спеціалізації
«Фінансовий аналіз та аудит»

Пацкань Юлії Вадимівни

Науковий керівник
д.е.н., доцент

Назарова
Каріна Олександрівна

Гарант освітньої програми
д.е.н., доцент

Назарова
Каріна Олександрівна

Київ 2019

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

Спеціальність "Облік і оподаткування"

Спеціалізація "Фінансовий аналіз та аудит"

Затверджую

Зав. кафедри _____

К.О. Назарова

19 жовтня 2018 р.

**Завдання
на випускний кваліфікаційний проект (роботу)
студента**

Пацкань Юлія Вадимівна

1. Тема випускного кваліфікаційного проекту (роботи): Організація та методика аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання.
(на матеріалах ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш", м. Вінниця).

Затверджена наказом ректора від 19. 10. 2018 р. № 3841.

2. Строк здачі студентом закінченого проекту (роботи): 01.11. 2019 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи (проекту):

Метою роботи є удосконалення організаційного та методичного забезпечення аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання.

Об'єктом дослідження є процес аудиту власного капіталу ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш", м. Вінниця.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні підходи до аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання.

4. Перелік графічного матеріалу (з точним визначенням обов'язкових креслень): діаграми та графіки динаміки основних показників господарювання ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш", м. Вінниця, з 2014 по 2018 роки; організаційно-інформаційна модель аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання; графік документообігу документів, в яких формується інформація, що використовується в процесі модель аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання; обґрунтування професійного судження аудитора за результатами; схеми, в яких наведена динаміка основних показників аналізу та аудиту власного капіталу ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш", м. Вінниця.

5. Консультанти по роботі (проекту), із зазначенням розділів проекту, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

6. Зміст випускового кваліфікаційного проекту (роботи)-перелік питань по розділах, що належить розробити:

Вступ (актуальність, сутність та стан проблеми, актуальність теми, обґрунтувати необхідність її дослідження, мету, завдання, об'єкт, предмет, методи дослідження, зазначити науковців та практиків, які здійснили внесок у дослідження обраного напрямку).

Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.

1.1. Оцінка системи бухгалтерського обліку як інформаційної бази аудиту власного капіталу суб'єкта підприємництва.

1.2. Економіко-організаційна характеристика фінансово-господарської діяльності ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш".

Висновки до розділу 1.

Розділ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.

2.1. Професійне судження аудитора щодо оцінки стану та змін власного капіталу підприємства.

2.2. Організаційно - інформаційна модель аналізу та аудиту власного капіталу суб'єкта підприємництва.

Висновки до розділу 2.

Розділ 3. СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.

3.1. Напрями удосконалення організації та методики аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання.

3.2. Узагальнення та реалізація результатів аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання.

Висновки до розділу 3.

Висновки та пропозиції.

Список використаних джерел.

Додатки.

7. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів дипломної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	
		за планом	Фактично
1	Розробка плану дипломної магістерської роботи	20.10.18 р.	20.10.18 р.
2	Збір, обробка та систематизація спеціальної літератури	15.02.18 р.	15.02.18 р.
3	Подання наукової статті на кафедру	01.06.19 р.	01.06.19 р.
4	Написання 1 розділу дипломної магістерської роботи	14.06.19 р.	14.06.19 р.
5	Написання 2 розділу дипломної магістерської роботи	02.09.19 р.	02.09.19 р.
6	Написання 3 розділу дипломної магістерської роботи	08.10.19 р.	08.10.19 р.
7	Написання вступу та висновків по дипломній магістерській роботі	14.10.19 р.	14.10.19 р.
8	Доопрацювання дипломної магістерської роботи згідно до зауважень наукового керівника	28.10.19 р.	28.10.19 р.
9	Представлення роботи на кафедру	01.11.19 р.	01.11.19 р.
10	Підготовка доповіді та ілюстрованого роздавального матеріалів	11.11.18 р.	11.11.18 р.
11	Попередній захист дипломної магістерської роботи	12 .11.19 р.	12 .11.19 р.

8. Дата видачі завдання

22 жовтня 2018 р.

Керівник роботи (проекту) _____

К. О. Назарова

Керівник магістерської програми _____

К.О. Назарова

Завдання прийняв до виконання студент магістеріуму _____

Ю.В. Пацкань

Відгук керівника випускної кваліфікаційної роботи

Студентка Пацкань Юлія Вадимівна виконала випускну кваліфікаційну роботу на актуальну тему: "Організація та методика аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання". Представлене науково-практичне дослідження здійснено на фактографічних матеріалах ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш".

Загалом, як за змістом, так і за формою представлена робота відповідає вимогам Вищої школи та Методичним вказівкам до виконання випускних кваліфікаційних робіт. Студентка зуміла показати на достатньому рівні як теоретичні знання, так і практичні навички з обліку, економічного аналізу та аудиту, отримані впродовж навчання в КНТЕУ.

Юлія Вадимівна проаналізувала діяльність ПрАТ Вінницький завод "Будмаш" за п'ять років (з 2014р. по 2018 р.), розкрила особливості його заснування, діяльності, функціонування на регіональному ринку, опрацювала достатню кількість нормативно-правових інформаційних джерел та спеціальної, фахової літератури. Відповідно, впродовж основного тексту студентка робив на них посилання.

Серед низки позитивних моментів, притаманних роботі, є те, що студентка показала основні проблеми, що стосуються фінансово-господарської діяльності акціонерного товариства. Юлія Вадимівна дослідила існуючі методики аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання, їх недоліки та можливі вектори усунення, розкрила особливості застосування аудиту та в умовах застосування інноваційного програмного забезпечення.

Беззаперечним позитивним моментом роботи є те, що студента має практичні навички роботи в царині аудиту, тому змогла в дослідження сформулювати власне професійне судження щодо теорії, організації, методики та праксеології аудиту діяльності суб'єкта господарювання.

Незважаючи на наявність обов'язкових складових, в роботі наявні окремі недоліки несуттєвого характеру, які не знижують якість роботи.

Керівник _____

Висновок кафедри про випускну кваліфікаційну роботу.

Випускну кваліфікаційну роботу переглянуто.

Студентка Пацкань Ю.В. може бути допущена до захисту випускної кваліфікаційної роботи в екзаменаційній комісії.

Представлена робота заслуговує на позитивну оцінку.

Завідувач кафедри _____ д.е.н., доц. К.О. Назарова

Гарант магістерської програми _____ д.е.н., доц. К.О. Назарова

14.11.19

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ	11
1.1. Економічна характеристика та особливості формування власного капіталу як об'єкта управління суб'єкта підприємництва.....	11
1.2. Економіко-організаційна характеристика фінансово-господарської діяльності ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш".....	35
Розділ 2. ІНФОРМАЦІНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	47
2.1. Оцінка системи бухгалтерського обліку як інформаційної бази аудиту власного капіталу суб'єкта підприємництва.....	47
2.2. Організаційно - інформаційна модель аналізу та аудиту власного капіталу суб'єкта підприємництва.....	69
Розділ 3. СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ	74
3.1. Удосконалення організації та методики аудиту власного капіталу суб'єкта підприємництва.....	74
3.2. Узагальнення та реалізація результатів аудиту власного капіталу суб'єкта підприємництва.....	94
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	101
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	106
ДОДАТКИ.....	114

ВСТУП

Актуальність теми. За умов нестабільної економічної ситуації в державі, постійних змін законодавства виникає нагальна потреба підвищення якості інформаційного забезпечення системи управління суб'єктів підприємництва, що нерозривно пов'язано з удосконаленням організації і методики аудиту власного капіталу. Особливо ця потреба зростає в умовах економіки з відкритим доступом (в яку поступово входить Україна).

Основою ринкової економіки є відносини власності, які в системі бухгалтерського обліку виражені категорією "власний капітал". Підприємство, що відокремлено від інших здійснює господарську діяльність, повинно володіти капіталом. Структура і динаміка власного капіталу є найсуттєвішим показником, що визначає фінансовий стан підприємства. В той же час основним джерелом, де акумулюється та систематизується необхідна інформація, є бухгалтерський облік, який відображає процес формування власності, обсяг прав власників, розподіл результатів їх діяльності, тобто інформацію про формування та використання власного капіталу як фінансової основи діяльності підприємств.

Протягом приблизно десятиріч в державі не було іншої форми власності, окрім державної. Але змінився час, змінилися і взаємини підприємств із державою. Поряд з державною утворилося багато приватних форм власності, що на даний момент не мають ніякої державної підтримки, окрім окремих державних замовлень. Змінилася і роль власного капіталу у діяльності підприємств. У зв'язку з чим відразу виникло багато питань: куди їх направити; які напрями є пріоритетними; як профінансувати свою поточну виробничу діяльність; у якому обсязі використовувати при розширенні виробництва. Ці питання можна деталізувати, але однозначно можна стверджувати: власний капітал допоможе вирішити якщо не всі, то більшу частину виникаючих проблем. Задаючись питанням, що ж представляє собою власний капітал в діяльності сучасного підприємства необхідно відзначити, що поряд з вирішенням безпосередньо фінансових питань, необхідно

паралельно розглядати і надійність "керованості" підприємством у руках власника. Так, з додатковою емісією простих акцій одночасно можна втратити і контроль за діяльністю підприємства.

Одночасно з питаннями формування власного капіталу необхідно розглядати співвідношення між позиковими і власними засобами, тому що ціна залучення в окремих випадках позикових джерел більш низька й ефективна, ніж використання власних засобів. Проте на сьогодні загальноприйнятої методики аудиту власного капіталу підприємства, не існує. Практична потреба в дослідженні питань ефективного керування власним капіталом та вироблення методики аудиту свідчить про актуальність даної проблематики.

Широкий спектр організаційно-правових форм підприємств, де спостерігаються відмінності у відносинах власності, регулюванні майнових питань, зумовлює особливості обліку власного капіталу та відображення цієї інформації у фінансовій звітності. Розкриття цих особливостей та методичне забезпечення аудиту власного капіталу на підприємствах сприятиме підвищенню повноти та достовірності інформації про їх фінансово-майновий стан у фінансовій звітності, що дозволить користувачам звітності приймати обґрунтовані та виважені управлінські рішення. Тому на сучасному етапі діяльності підприємств виняткове значення мають вдосконалення методики аудиту формування відносин власності та власного капіталу.

Проблеми обліку, аналізу та аудиту формування та змін власного капіталу досліджуються в працях провідних іноземних та вітчизняних вчених-економістів. Серед іноземних учених, які здійснили внесок в удосконалення обліку та аудиту власного капіталу на різних історичних етапах, слід назвати таких: Ж. Андре, Н. де Анастасіо, В.Е. Ануфрієв, Л. Батардон, Ф. Беста, А.В. Бугайова, П. Герстнер, Ж.Б. Дюмарше, Н.А. Литньова, Ф. Ляйтнер, М.Ю. Медведєв, Л. Пачолі, В. Рігер, Ж. Ришар. Із вітчизняних науковців, які присвятили свої праці даній проблемі, є: М.Д. Алексеєнко, Н.С. Барабаш, Ф.Ф. Бутинець, А.Д. Бутко, С.Ф. Голов, Н.І. Гордієнко, В.Ю. Гордополов, В.В. Демченко, Є.В. Мних, К.О. Назарова, М.М. Мосійчук, В.М. Пархоменко, Н.Д. Прокопенко, Г.Г. Кірейцев, М.С. Пушкар,

В.Ф. Палій, Я.В. Соколов, Ф.Є. Поклонський, С.В. Пітель, Н.М. Ткаченко, В.В. Сопко та інші.

Не зважаючи на значні напрацювання зазначених вчених, залишається низка питань, які потребують більш детального вивчення.

Інформаційну базу дослідження становлять кодекси й закони України, укази Президента України, постанови Кабінету Міністрів України, нормативні документи з регулювання аудиту власного капіталу, а також первинна документація, реєстри бухгалтерського обліку, фінансова звітність суб'єкта підприємництва тощо.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що теоретичні і методичні аспекти дослідження проблеми викладені у практичних висновках щодо удосконалення системи аудиту, які можуть бути використані, як конкретним об'єктом дослідження, так і аналогічними суб'єктами господарювання при здійсненні операцій з формування та змін власного капіталу. Так, їх прикладне значення полягає в удосконаленні організації та методики аудиту власного капіталу у відповідності до чинного законодавства України. Це сприяє посиленню контрольної функції аудиту, що дозволяє підвищити ефективність управління власним капіталом об'єкта дослідження. Рекомендації щодо організації і методики аудиту власного капіталу апробовані та впроваджені в діяльність ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш".

Метою дослідження є розвиток теоретичних положень і розробка організаційно-методичних рекомендацій з удосконалення аудиту власного капіталу об'єкта дослідження з метою підвищення ефективності управління ними. Відповідно до поставленої мети передбачено вирішення таких основних завдань:

- проаналізувати економічну сутність та функції власного капіталу;
- здійснити критичний аналіз нормативної бази та спеціальної літератури згідно обраного напрямку дослідження;
- визначити особливості формування, руху та обліку власного капіталу на підприємстві;

- проаналізувати загальний фінансово-господарський стан підприємства та оцінити ефективність використання власного капіталу на підприємстві;
- розглянути внутрішній аудит власного капіталу у системі прийняття управлінських рішень;
- вивчити розвиток та розробити напрями удосконалення облікової політики суб'єкта підприємництва;
- обґрунтувати пропозиції щодо аудиту власного капіталу в умовах використання новітнього програмного забезпечення;
- розробити інформаційну базу та основні методологічні процедури аудиту власного капіталу;
- обґрунтувати пропозиції щодо удосконалення методики аудиту власного капіталу.

Об'єктом дослідження є процес аудиту власного капіталу на ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш".

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів аудиту власного капіталу суб'єкта підприємництва.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження стали основні положення діалектичного методу пізнання різних економічних явищ та процесів в безперервному їх взаємозв'язку. Основними у вирішенні поставлених завдань були такі загальнонаукові методи як аналіз, синтез, моделювання, конкретизація. Спеціальні методи дослідження (методи економічного аналізу і статистичних угруповань; метод порівняння; різноманітні фінансово-розрахункові методи та інші) використовувались переважно при аналізі та аудиті власного капіталу.

Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1. Економічна характеристика та особливості формування власного капіталу як об'єкта управління суб'єкта підприємництва

Кожне підприємство, організація чи установа для реалізації поставлених цілей має у своєму розпорядженні як засоби праці (будівлі, машини, устаткування і т. ін.), так і предмети праці (сировину, матеріали, паливо і т. ін.), які в сукупності складають господарські засоби, тобто власність підприємства. В свою чергу власність асоціюється з поняттям "власний капітал" [16,20].

Власний капітал – це загальна вартість активів підприємства (матеріальних цінностей, грошових коштів, фінансових інвестицій тощо), які належать йому на правах власності і використовуються в процесі виробничої та іншої підприємницької діяльності [25, с. 354]. Капітал підприємства, що знаходить свій вартісний вираз в його майні в грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, в будь-якій організації є матеріально-технічною основою його діяльності.

В умовах становлення та розвитку ринкових відносин підприємства можуть самостійно формувати свої фінансові ресурси, основними джерелами яких можуть виступати прибуток, кошти, отримані від продажу цінних паперів, пайові та інші внески юридичних та фізичних осіб, а також кредити та інші надходження, що не суперечать законодавству [30, с. 4-8].

Власний капітал є основою для започаткування і здійснення господарської діяльності будь-якого підприємства, одним із найістотніших і найважливіших показників. Тому потрібно приділяти значну увагу нормативній базі України, яка постійно змінюється, обліку власного капіталу, його належній організації, та відповідного подання у фінансовій звітності, що особливо важливе має значення для прийняття правильних управлінських рішень. Повинні використовуватись дані, які відповідають певним правилам, вимогам і нормам, що є зрозумілими та прийнятними для користувачів.

Термін "*капітал*" походить від лат. "*capitalis*", що в перекладі означає "*головний*" [25]. Власний капітал існує на будь-якому підприємстві, є основою всіх товариств та різноманітних організацій. Спочатку капітал розглядався взагалі як земля, знаряддя праці, худоба. Тобто, будь-яка власність асоціюється з поняттям "капітал". У Вавілоні в VII-V ст. до н. е.

було створене товариство, діловий будинок "Сини та онуки Егібі". Їх ще не можна назвати банками. Їх капітал і рухоме майно поміщалося в нерухоме майно – будівлі, землю. Земля в ті часи була основною сферою вкладення капіталу.

Лука Пачолі, т.з. "батько подвійної бухгалтерії", розумів під "капіталом" всю власність на певний період. Капітал – кредитор. Головна книга поділялася на "Дати" і "Мати", де "Дати" розуміли як Каса, а "Мати" – Капітал, згідно руху коштів здійснювалися відповідні записи [40, с.245]. Протягом багатьох віків дана тема спонукала до різноманітних дискусій. Одні німецькі вчені вважали, що капітал виражається в повній сумі, визначеній статутом по законам країни, інші трактували капітал просто як різниця між активом і кредиторською заборгованістю, і вважали, що його не можна трактувати в юридичному сенсі [16].

В н нинішніх умовах "*статутний капітал*" – зафіксований в статуті акціонерного товариства початковий капітал в грошовому вимірюванні, що утворюється за рахунок виручки від продажу акцій, приватних вкладень засновників, державних вкладень. Внесок в статутній капітал може бути не тільки у вигляді грошових коштів, але і в майновій формі, у вигляді будов, землі, а також об'єктів інтелектуальної власності: патентів, ліцензій і продуктів [21].

Капітал відповідно до бухгалтерського підходу- є сукупністю майнових засобів, призначених для господарських цілей, виражених в грошовій одиниці, тобто сума активу або рівна їй сума пасиву [40]. Часто статутний капітал ототожнюють з усім майном підприємства, що є досить суперечливим, оскільки, статутний капітал – це не майно, а джерело його утворення [25].

У процесі господарської діяльності у підприємства виникають зобов'язання перед юридичними та фізичними особами, які потребують певних дій у майбутньому для їх погашення. Зобов'язання є пріоритетними щодо вимог власників про розподіл прибутку та майна підприємства, тому власний капітал підприємства описується формулою (1.1):

$$BK = A - Z \quad (1.1)$$

де ВК – власний капітал;

А – активи підприємства;

З – зобов'язання.

Власний капітал підприємства є часткою в активах підприємства, яка залишається після вирахування його зобов'язань. Водночас власний капітал є основою для започаткування і здійснення господарської діяльності будь-якого підприємства, одним із найістотніших і найважливіших показників, оскільки виконує такі **функції** [68, с. 189]:

- **довгострокове фінансування** – знаходиться в розпорядженні підприємства необмежений час;
- **фінансування ризику** – використовується для фінансування ризикованих інвестицій, на які можуть не погодитися кредитори;
- **самостійність і влада** – розмір власного капіталу визначає міру незалежності та впливу його власника;
- **розподіл доходів і активів** – частки окремих власників у капіталі є підставою для розподілу фінансового результату, а також майна у разі ліквідації підприємства. Класифікацію власного капіталу можна зобразити на рис. 1.1



Рис. 1.1 Класифікація власного капіталу суб'єкта господарювання [21]

Статутний (зареєстрований) капітал і додатковий (незареєстрований) капітал виконують різні функції. Так, статутний капітал є первинним джерелом інвестування і формування майна підприємства. На відміну від додаткового капіталу, він забезпечує регулювання відносин власності й управління підприємством, його розмір не може бути меншим від установленої законодавством суми. Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань [42, с. 114]. Мінімальний статутний капітал визначається в день створення юридичної особи. Відповідно до п. 4ст. 88 ЦК України юридична особа вважається створеною з дня її державної реєстрації. Трапляються випадки, коли на момент затвердження установчих документів статутний капітал відповідає встановленим вимогам, а на час реєстрації – ні (наприклад у зв'язку зі збільшення мінімальних заробітної плати). Тому у такій ситуації реєстратор вправі відмовити у реєстрації з огляду на вимоги наведеного в п.

4 ст. 88 ЦК України [16]. Вчені-економісти намагаються надати пояснення сутності власного капіталу як економічної категорії (табл. 1).

Таблиця 1.1.

**Оцінка визначень поняття "власний капітал",
які обстоюються науковцями у фахових виданнях**

№ пор	Визначення власного капіталу	Науковий підхід (група авторів)	Кількість визначень	Частка, %
1.	Частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань	Азрилиян А.Н., Бернстайн Л.А., Бутинець Ф.Ф., Гаврилишин Б.Д., Коваленко Л.О., Кузнецов В., Кутер М.И., Ловінська Л.Г., Пантелеев В.П., Пушкар М.С., Райзберг Б.А., Сигел Дж., Терещенко О.О., Хендриксен Э.С.	15	35%
2.	Капітал (фінансові ресурси), вкладений власником підприємства	Бандурка О.М., Борисов А.Б., Бутинець Ф.Ф., Гаврилишин Б.Д., Капля І.В., Коваленко Л.О., Левин В.С., Райзберг Б.А., Сопко В.В., Терещенко О.О., Чебанова Н.В., Фаминский И.П.	12	27%
3.	Фінансові засоби, надані в розпорядження підприємства; джерело утворення майна	Беа Ф.К., Бутинець Ф.Ф., Загородній А.Г., Кірейцев Г.Г., Кондраков Н.П., Краснова Л.П., Савицкая Г.В., Сигел Дж., Терещенко О.О.	9	20%
4.	Засоби від випуску і продажу акцій (акціонерний капітал) і резервний фонд	Бичик С.В., Гаврилишин Б.Д., Чедвик Л., Фаминский И.П.	4	9%
5.	Загальна вартість засобів підприємства, необхідних для здійснення ним виробничої або іншої комерційної діяльності	Бланк І.О., Бутинець Ф.Ф.	2	5%
6.	Вартісний вираз права особи на засоби підприємства	Сопко В.В.	1	2%
7.	Зацікавленість власників в капіталі представлена капітальними внесками та нерозподіленим прибутком	Сигел Дж.	1	2%
Всього визначень			44	100%

Найпоширенішим тлумаченням власного капіталу є його визначення як частини в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань. Даного підходу дотримуються 35 % дослідників, що цілком

відповідає П(С)БО 2 "Баланс". Трактування власного капіталу як суми вкладеного капіталу (фінансових ресурсів), внесених власниками (27 %), більше відноситься до визначення статутного капіталу, під яким розуміють сукупність внесків засновників в майно при створенні підприємства для забезпечення його статутної діяльності.

Значна частина дослідників стверджує, що під власним капіталом слід вважати фінансові засоби, надані в розпорядження підприємства; джерело утворення майна. Це визначення вважаємо не досить повним, так як джерелом утворення майна можуть бути як власні кошти, так і позикові. Дане зауваження стосується і такого визначення власного капіталу, як загальної вартості засобів підприємства, необхідних для здійснення ним виробничої або іншої комерційної діяльності, яке пропонують 5 % авторів.

На окремі види власного капіталу звертають увагу при визначенні сутності даної категорії і ті автори, які трактують власний капітал як засоби від випуску і продажу акцій (акціонерний капітал) і резервний фонд (9 %). Дане визначення також є неповним, адже обмежується лише двома видами власного капіталу.

В міжнародній практиці ведення бухгалтерського обліку власний капітал розглядається як капітал, вкладений акціонерами компанії, і включає два джерела:

1. Вкладений капітал – інвестиції акціонерів компанії.
2. Накопичений нерозподілений прибуток, який реінвестований в бізнес. Цим і обґрунтовується дефініція, запропонована Дж. Сигелом, як зацікавленість власників в капіталі підприємства, представлена капітальними внесками та нерозподіленим прибутком.

Сопко В.В. наголошує на правовий аспект досліджуваної економічної категорії, обґрунтовуючи власний капітал як вартісний вираз права особи на засоби підприємства, що є суттєвим при його обліковому відображенні. Вважаємо, що врахування правової основи даної категорії, як і економічної природи, є однаково важливими [71, с. 9-14].

Власний капітал є економічною категорією, яка значно поширена в системі фінансового менеджменту підприємства. Водночас економічна

сутність та еволюція цієї категорії свідчить про те, що вона була відома ще задовго до зародження механізму управління фінансами підприємств. Власний капітал становить фінансову основу створення і розвитку підприємства будь-якої форми власності та організаційно-правової форми. Він виступає одним із найважливіших факторів будь-якої економічної діяльності фірми. Процес інвестування власного капіталу та залучення позикових коштів для отримання прибутку лежить в основі фінансової діяльності усіх суб'єктів підприємництва. Динаміка власного капіталу може засвідчувати про якість фінансового менеджменту на підприємстві. Структура та ефективність використання власного капіталу підприємства безпосередньо впливають на формування добробуту його власників. Адже власний капітал підприємства є головним вимірником його ринкової вартості [20, с. 146-150].

Власний капітал виступає одним із найважливіших об'єктів фінансового та управлінського обліку, які є основою інформаційного забезпечення фінансового менеджменту. Він є також об'єктом фінансового аналізу підприємства. Роль показника "власний капітал" для підтримання нормального фінансового стану підприємства настільки значуща, що він отримав законодавче підтвердження в Цивільному кодексі України, зокрема в частині вимог щодо співвідношення статутного капіталу та чистих активів господарських товариств [30, с. 4-8]. У зв'язку з цим дослідження питань формування власного капіталу підприємства має особливу актуальність.

Особливості формування окремих складових власного капіталу підприємств зумовлюються нормами законодавства щодо організаційно-правових форм підприємств та форм їх власності, а також щодо порядку формування і руху власного капіталу.

Динаміка та структура власного капіталу підприємства значною мірою залежать від змін, що відбуваються в окремих його складових. Основу власного капіталу більшості підприємств становить статутний капітал. Дані про його розмір та зміни, як правило, фіксуються в установчих документах і вносяться в Єдиний державний реєстр юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців. У процесі діяльності статутний капітал може бути збільшений

або зменшений. Збільшення статутного капіталу здійснюється за рахунок додаткової емісії корпоративних прав, додаткових вкладів, реінвестиції дивідендів та прибутку [19, с. 36-42].

1.2. Економіко-організаційна характеристика фінансово-господарської діяльності ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш"

Дипломне магістерське дослідження здійснюється на фактографічних матеріалах ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш". Товариство у встановленому порядку бере участь у зовнішньоекономічній діяльності і здійснює експортно-імпорتنі операції, включаючи товарообмін, посередницькі та інші операції. На підприємстві сформована високо професійна команда менеджерів, що мають значний досвід роботи в сфері продажу та організації поставок трансформаторів масляних, трансформаторних підстанцій та ін. (рис. 1.2). Інформаційною основою аналізу є матеріали фінансової звітності за 2014-2018 роки (додатки А-Г), оборотна відомість по рахунках, на яких ведеться аналітичний облік операцій підприємства, матеріали оперативного та управлінського обліку. Результати аналізу динаміки активів підприємства товариства за 2014-2018 рр. наведено в табл. 1.2 та додатку Д. Так, загальна вартість активів підприємства в 2017 році в порівнянні з 2016 роком збільшилась на 7634 тис. грн., що становить 48,2%, в 2011 році в порівнянні з 2017 роком – на 289 тис. грн. що становить 1,2%



Рис.

Закінчення табл. 1.2.

10.з бюджетом	170	51,0	190,0	200,0	139,0	10,0	272,6	5,3
11.за виданими авансами	180	562,00	742,00	0,0	180,0	-742,0	32,0	-100,0
12.Інша поточна дебіторська заборгованість	210	155,0	83,0	693,0	-72,0	610,0	-46,5	734,9
13.Грошові кошти та їх еквіваленти:								
14.в національній валюті	230	737,0	1354,0	431,0	617,0	-923,0	83,72	-68,17
15.Інші оборотні активи	250	61,0	20,0	31,0	-41,0	11,0	-67,21	55,00
16.Усього за розділом II	260	5242,0	8938,0	8637,0	3696,0	-301,0	70,5	-34,0
17.ІІІ Витрати майбутніх періодів	270	10,0	2,0	2,0	-8,0	-	-80,0	-
18.Разом активів	280	15848,0	23482,0	23771,0	7634,0	289,0	48,2	1,2

Таке збільшення в 2017 році в порівнянні з 2016 роком відбулось за рахунок збільшення необоротних активів на 4088 тис. грн. (41,5%), за рахунок збільшення оборотних активів на 3696 тис. грн., що становить 70,5%; в 2018 році – за рахунок збільшення необоротних активів на 769 тис. грн. (5,5%), вартість оборотних активів в даному періоді зменшилась на 301 тис. грн.

Не зважаючи на незначне зменшення загальної вартості оборотних активів дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги збільшилась в 2018 році в порівнянні з 2017 роком на 1510 тис. грн., що становить 110,1%. Таке значне збільшення дебіторської заборгованості є негативним явищем, яке свідчить про недостатність проведення робіт з дебіторами, щодо отримання коштів за продані товари та надані послуги. Це є негативною передумовою для прийняття позитивного рішення щодо надання кредиту, так як за рахунок збільшення дебіторської заборгованості у підприємства може не лишитися грошових коштів для погашення кредиту та відсотків по кредиту. Результати аналізу динаміки джерел формування товариства надано у табл. 1.3 та дод. Е.

Таблиця 1.3.

Динаміка джерел утворення активів ПрАТ "Вінницький завод

"Будмаш" у 2016-2018 рр.

тис. грн

Вид активу	Код рядка Ф.1	Рік			Абсолютне відхилення, +/-		Відносне відхилення, %	
		2016	2017	2018	2017 р.	2018 р.	2017 р.	2018 р.
					від 2016 р.	від 2017 р.	від 2016	від 2017 р.
1. Власний капітал								
2. Статутний капітал	300	1486,0	1486,0	1486,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3. Інший додатковий капітал	330	5358,0	5338,0	5307,0	-20,0	-31,0	-0,4	-0,6
4. Резервний капітал	340	55,0	169,0	329,0	114,0	160,0	207,3	94,7
5. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	3697,0	6758,0	6689,0	3061,0	-69,0	82,8	-1,0
6. Усього за розділом I	380	10596,0	13751,0	13811,0	3155,0	60,0	29,8	0,4
7. Забезпечення наступних витрат і платежів								
8. Забезпечення виплат персоналу	400	593,0	836,0	560,0	243,0	-276,0	41,0	-33,0
Закінчення табл. 1.4.								
9. Усього за розділом II	430	593,0	836,0	560,0	243,0	-276,0	41,0	-33,0
10. Довгострокові зобов'язання								
11. Довгострокові кредити банків	440	280,0	0,0	0,0	-280,0	0,0	-100,0	-
12. Відстрочені податкові зобов'язання	460	841,0	986,0	1331,0	145,0	345,0	17,2	35,0
13. Інші довгострокові зобов'язання								
Усього за розділом III	480	1121,0	986,0	1331,0	-135,0	345,0	-12,0	35,0
14. Поточні зобов'язання								
15. Короткострокові кредити банків	500	519,0	0,0	0,0	-519,0	0,0	-100,0	-
16. Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями								
17. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	7,0	169,0	236,0	162,0	67,0	2314,3	39,6
18. з одержаних авансів	540	358,0	110,0	86,0	-248,0	-24,0	-69,3	-21,8
19. з бюджетом	550	100,0	238,0	237,0	138,0	-1,0	138,0	-0,4
20. з позабюджетних платежів	560	17,0	19,0		2,0	-19,0	11,8	-100,0
21. зі страхування	570	136,0	92,0	94,0	-44,0	2,0	-32,4	2,2
22. з оплати праці	580	302,0	225,0	286,0	-77,0	61,0	-25,5	27,1
23. Інші поточні зобов'язання	610	2099,0	7056,0	7130,0	4957,0	74,0	236,2	1,0
24. Усього за розділом IV	620	3538,0	7909,0	8069,0	4371,0	160,0	123,5	2,0
25. Доходи майбутніх періодів								
Разом джерел	640	15848,0	23482,0	23771,0	7634,0	289,0	48,2	1,2

Джерела формування майна підприємства збільшилась протягом періоду, що аналізується за рахунок збільшення власного капіталу на 3155 тис. грн. (29,8%) в 2010 році в порівнянні з 2009 роком, та на 60 тис. грн. в 2011 році в порівнянні з 2010 роком (0,4%). Позикові кошти підприємства у 2016-2018 рр. збільшились за рахунок збільшення поточних зобов'язань: у

Доход (виручка) від реалізації продукції	10	32784,0	44861,0	27887,0	12077,0	-16974,0	36,8	-37,8
ПДВ	15	-5321,0	-7136,0	-4470,0	-1815,0	2666,0	34,1	-37,4
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	35	27463,0	37725,0	23417,0	10262,0	-14308,0	37,4	-37,9
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	40	-20991,0	-29597,0	-19446,0	-8606,0	10151,0	41,0	-34,3
Валовий:								
прибуток	50	6472,0	8128,0	3971,0	1656,0	-4157,0	25,6	-51,1
Збиток	55							
Інші операційні доходи	60	607,0	3945,0	6997,0	3338,0	3052,0	549,9	77,4
Адміністративні витрати	70	-1328,0	-1959,0	-2332,0	-631,0	-373,0	47,5	19,0
Витрати на збут	80	-579,0	-974,0	-734,0	-395,0	240,0	68,2	-24,6
Інші операційні витрати	90	-1129,0	-4555,0	-7502,0	-3426,0	-2947,0	303,5	64,7
прибуток	100	4043,0	4585,0	400,0	542,0	-4185,0	13,4	-91,3
Інші фінансові доходи	120	3,0	100,0	0,0	97,0	-100,0	3233,3	-100,0
Інші доходи	130		31,0	50,0	31,0	19,0	-	61,3
Фінансові витрати	140	-55,0	-16,0		39,0	16,0	-70,9	-100,0
прибуток	170	3991,0	4700,0	450,0	709,0	-4250,0	17,8	-90,4
Збиток	175							
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180	-1695,0	-1528,0	-359,0	167,0	1169,0	-9,9	-76,5
прибуток	190	2296,0	3172,0	91,0	876,0	-3081,0	38,2	-97,1
Збиток	195							
Чистий прибуток	220	2296,0	3172,0	91,0	876,0	-3081,0	38,2	-97,1

Відповідно, у 2017 р. в порівнянні з 2016 р. збільшилась собівартість реалізованої продукції, це закономірне явище, але потрібно відмітити, що собівартість реалізованої продукції в 2016 р. збільшилась більш швидкими темпами (41,0%) ніж дохід від реалізації продукції (37,4%). Завдяки цьому валовий прибуток в 2017 р. в порівнянні з 2016 р. збільшився лише на 25,6% і становив 8128 тис. грн. В 2018 р. в порівнянні з 2017 р. валовий прибуток зменшився на 4157 тис. грн. (51,1%).

В 2016-2018 рр. на ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш" збільшились адміністративні витрати (в 2017 р. на 631 тис. грн. (47,5%), в 2018 р. на 373 тис. грн. (19,0%); витрати на збут (в 2017 році на 734 тис. грн. (68,2%), в 2018 році на 395 тис. грн. (24,6%); інші операційні витрати в 2017 році в порівнянні

з 2016 р. збільшилися на 3426 тис. грн., а в 2018 р. в порівнянні з 2017 р. збільшилися на 2947 тис. грн.

Фінансовий результати від операційної діяльності: в 2016 р. підприємство отримало прибутки в розмірі 4043 тис. грн., в 2017 р. прибуток— 4585 тис. грн., в 2018 р.— 400 тис. грн. За рахунок отримання доходів та витрат від фінансової діяльності чистий прибуток підприємства складає в 2016 р. — 2296 тис. грн., в 2017 р.—3172 тис. грн., в 2018 р.—91 тис. грн. Товариство отримує прибуток, що є позитивним моментом, хоча потрібно відмітити, що в 2018 році в порівнянні з 2017 р. чистий прибуток зменшився на 3081 тис. грн., що складає 97,1% (рис. 1.4).

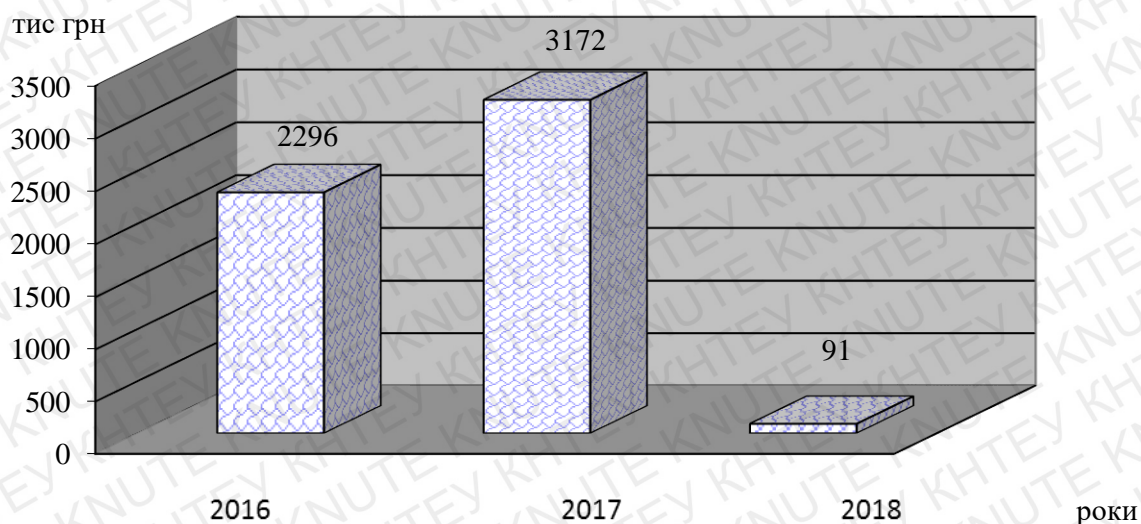


Рис. 1.4. Динаміка чистого прибутку ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш" у 2016-2018 рр.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності (табл.1.5) в 2016 р. мав значення в межах норми (0,21), але в 2017-2018 рр. значення цього показника зменшилось до 0,17 в 2017 р., та 0,05 в 2018 р. Це свідчить про те, що погасити свої зобов'язання у черговий строк ПрАТ не в змозі.

Таблиця 1.5.

Динаміка показників ліквідності та платоспроможності ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш" у 2016-2018 рр.

тис. грн

Показники управління фінансовою стійкістю	Нормативне значення показника	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відносне відхилення, %	
					Абсолютне відхилення, +/-	2018

					2017 від 2016	2018 від 2017	2017 від 2016	від 2017
Показники ліквідності								
Коефіцієнти абсолютної ліквідності (K1)	0,2<K1<0,3	0,21	0,17	0,05	-0,04	-0,12	-17,82	-68,80
Коефіцієнт проміжної ліквідності (K2)	0,8<K2<1,0	0,60	0,48	0,53	-0,12	0,05	-20,41	10,42
Коефіцієнт загального покриття (K3)	1,5<K3<2,0	1,48	1,13	1,07	-0,35	-0,06	-23,73	-5,28
Коефіцієнт ліквідності для найбільш ліквідних засобів в оборотних активах (K4)	K4>0,3	0,14	0,15	0,05	0,01	-0,10	7,75	-67,06
Показники платоспроможності (фінансової стійкості)								
Коефіцієнт маневре-ності активів (K5)	0,3<K5<0,5	0,33	0,38	0,36	0,05	-0,02	15,08	-4,54
Загальний коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості (K6)	K6=1,0	0,37	0,30	0,47	-0,07	0,17	-18,86	55,01
Частка виробничих запасів в оборотних активах (K7)	0,5<K7<0,6	0,60	0,58	0,51	-0,02	-0,07	-2,93	-12,05
Коефіцієнт забезпечен-ня активів власними оборотними засобами (K8)	0,1<K8<0,2	0,04	0,00	-0,03	-0,04	-0,03	-94,88	-1770,55
Коефіцієнт маневренно-сті власних оборотних засобів (K9)	0,2<K9<0,5	0,05	0,00	-0,05	-0,05	-0,06	-94,18	-1816,53
Коефіцієнт фінансової незалежності підприємства (K10)	0,5<K10<0,7	0,71	0,62	0,60	-0,08	-0,02	-12,01	-2,68
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу (K11)	K11>0	0,29	0,38	0,40	0,08	0,02	28,85	4,39
Коефіцієнт співвідно-шення залучених та власних засобів (K12)	0,7<K12<1	0,42	0,61	0,65	0,19	0,04	46,45	7,27

Так, коефіцієнт проміжної ліквідності також має значення менше за нормативне: в 2016 р. 0,60, в 2017 р. – 0,48, в 2018 році – 0,53, що не знаходиться в межах нормативного значення (0,8<K2<1,0). Коефіцієнт загального покриття менше нормативного значення: в 2016 р. 1,48; в 2017 р. – 1,13; в 2011 р.– 1,07; що говорить про недостатню забезпеченість підприємства оборотними коштами для покриття своїх поточних зобов'язань. Про це ж свідчить і коефіцієнт, що розраховується для найбільш ліквідних засобів в оборотних активах, що також має значення менше за нормативне. Графічно динаміку коефіцієнтів ліквідності наведено на рис. 1.5.

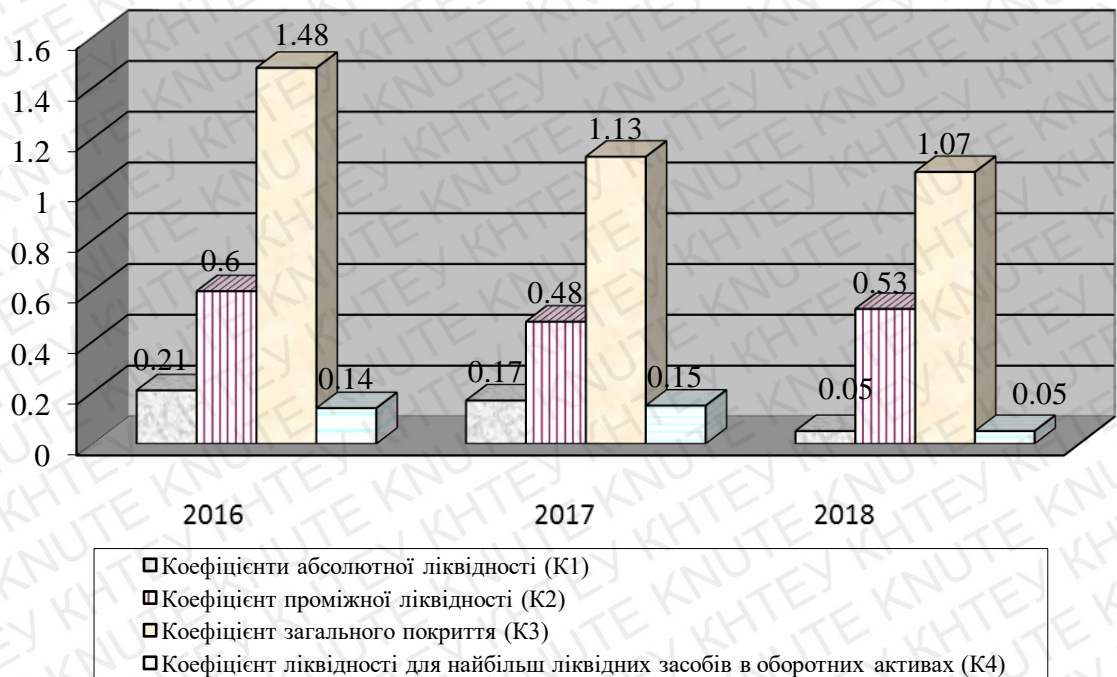


Рис. 1.5 Динаміка коефіцієнтів ліквідності ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш" у 2016-2018 рр.

Коефіцієнт маневреності показує, скільки оборотних активів приходить на 1 грн. активів підприємства. Так, у 2016 р. на 1 грн. активів приходить 33 коп. оборотних коштів, в 2010 р.– 38 коп., в 2018 р.– 36 коп. Це досить позитивне значення цього показника і його значення знаходиться в межах нормативного значення протягом всього періоду, що аналізується.

Загальний коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості менше нормативного значення 1 та свідчить, що ПрАТ має кредиторську заборгованість більшу за дебіторську.

Висновки до розділу 1

Власний капітал – це загальна вартість активів підприємства (матеріальних цінностей, грошових коштів, фінансових інвестицій тощо), які належать йому на правах власності і використовуються в процесі виробничої та іншої підприємницької діяльності. Капітал підприємства, що знаходить свій вартісний вираз в його майні в грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, в будь-якій організації є матеріально-технічною основою його діяльності. В міжнародній практиці ведення бухгалтерського обліку власний капітал розглядається як капітал, вкладений акціонерами компанії, і включає

два джерела: вкладений капітал – інвестиції акціонерів компанії; накопичений нерозподілений прибуток, який реінвестований в бізнес.

Отже, здійснивши економічну характеристику підприємства, потрібно відмітити, що підприємство отримує прибутки, що є позитивним моментом, хоча потрібно відмітити, що в 2018 р. в порівнянні з 2017 р. чистий прибуток зменшився на 3081 тис. грн., що складає 97,1%. При аналізі показників ліквідності та платоспроможності, потрібно відмітити, що підприємство не достатньо ліквідне та платоспроможне. Лише коефіцієнт проміжної ліквідності має значення в межах норм ліквідності, інші ж показники ліквідності менше за нормативне значення, і свідчать про недостатню наявність ліквідних засобів у підприємства.

Коефіцієнт забезпечення активів власними оборотними засобами та коефіцієнт маневреності власних оборотних засобів вказують, що підприємство у 2018 р. не забезпечене власними оборотними коштами. Тобто, частина оборотних коштів забезпечена саме позиковим капіталом. Але ця частина зовсім не значна, про що свідчить коефіцієнт фінансової незалежності підприємства, значення якого знаходиться в межах нормативного значення ($0,5 < K_{10} < 0,7$), в 2016 р. – 0,71, в 2017 р. – 0,62, в 2018 р. – 0,60.

Розділ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

2.1. Професійне судження аудитора щодо оцінки стану та змін власного капіталу підприємства

Власний капітал є одним із найважливіших об'єктів фінансового та управлінського обліків, які є основою інформаційного забезпечення аудиту власного капіталу. Джерелами інформації для аудиту власного капіталу є дані бухгалтерського обліку, що відображаються на рахунках класу 4 "Власний капітал та забезпечення зобов'язання" - табл. 2.1.

Таблиця 2.1.

Характеристика джерел даних для аудиту власного капіталу [27]

№ пор.	Рахунок бух. обліку	Аналітичні розрізи	Інформація для потреб управління
---------------	----------------------------	---------------------------	---

1	40 "Статутний Капітал"	За видами капіталу, за кожним засновником, учасником, акціонером, за видами акцій (прості, привілейовані, іменні)	Додаткові вкладення засновників, зміни номінальної вартості випущених акцій, вилучення власного капіталу, анулювання акцій, обмін облігацій на акції
2	42 "Додатковий капітал"	За даними капіталу та кожним засновником, учасником, акціонером	Різниці між продажною і номінальною вартістю первісного розміщення акцій, сума дооцінки (уцінки) активів підприємства, вартість безоплатно одержаних необоротних активів, інші види додаткового капіталу
3	43 "Резервний капітал"	За напрямами Використання	Забезпечення найбільш ризикових видів діяльності, розміри обов'язкових щорічних відрахувань до резервного капіталу
4	44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)"	За напрямами формування і використання нерозподіленого прибутку	Наявність та рух нерозподіленого прибутку підприємства, списання непокритих збитків за рахунок нерозподіленого прибутку, величина розподіленого між власниками прибутку
5	45 "Вилучений Капітал"	За видами акцій (вкладів, паїв), за кожним засновником, учасником, акціонером	Фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників, анульовані або перепродані акції (частки) підприємства
6	46 "Неоплачений Капітал"	За видами розміщених неоплачених акцій, акціонером – для акціонерних товариств	Зміни розміру неоплаченого капіталу внаслідок погашення внесків (акцій) засновниками, акціонерами.

Порядок формування капіталу в залежності від організаційно-правової форми підприємства наведено в табл. 2.2.

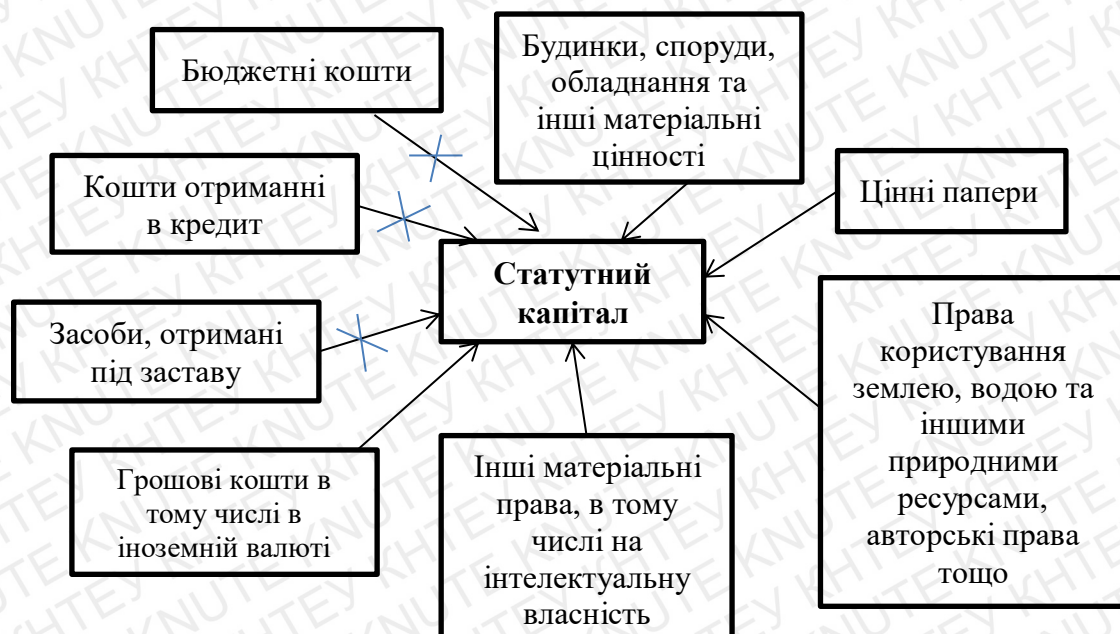
Таблиця 2.2.

Формування капіталу на підприємствах різних організаційно-правових форм

№ пор	Організаційно-правова форма підприємства	Вид капіталу	Порядок формування капіталу
1	Відкриті та закриті акціонерні товариства (ПАТ, ЗАТ), товариства з обмеженою відповідальністю (ТОВ), товариства з додатковою відповідальністю (ТДВ)	Статутний капітал	Сума часток засновників (учасників), визначених засновницькими документами
2	Повні товариства (ПТ), товариства на довірі (командитні)	Складовий капітал	Сукупність внесків Учасників

3	Державні та комерційні підприємства	Статутний капітал	Сукупність виділених підприємству Державним (муніципальним) органом основних та оборотних засобів
4	Підприємства, засновані на власності об'єднання громадян	Пайовий капітал	Сукупність пайових внесків членів для спільного ведення підприємницької діяльності

Статутний капітал базового підприємства формується за рахунок внесків його учасників та засновників (рис. 2.1). Особливістю акціонерного товариства є те, що відповідальність кожного з учасників господарства обмежується одним лише його внеском — акцією. Графік документообігу на підприємстві наведений в дод. Л. Будь-які, навіть передбачені засновницькими документами, зміни статутного капіталу, не зареєстровані у встановленому порядку, є порушенням і тягнуть за собою адміністративні штрафи за порушення обліку та звітності. Але, крім того, державна реєстрація такого підприємства може бути анульована, а саме підприємство — ліквідоване.



Умовні позначення:

→ Дозволено формування статутного капіталу законодавством

✗ → Забороняється використовувати для формування статутного капіталу

Рис. 2.1. Внески до статутного капіталу підприємства

** систематизовано автором*

Випадки та напрями зменшення статутного капіталу наведені в табл.

2.3.

Таблиця 2.3.

Документальне оформлення зменшення розміру статутного капіталу підприємства

№ пор.	Випадки зменшення статутного капіталу	Документи, які подаються до органів державної реєстрації
1	Зменшення частки всіх чи окремих учасників	Реєстраційна картка встановленого зразка; нотаріально завірени зміни до установчих документів, протокол загальних зборів учасників документ, що засвідчує внесення плати за державну реєстрацію
2	Вихід (виключення) одного чи декількох учасників	Реєстраційна картка встановленого зразка, протокол загальних зборів учасника, документ, що засвідчує внесення плати за державну реєстрацію та: а) у разі добровільного виходу юридичної особи зі складу засновників (учасників) — копію рішення засновників; б) у разі добровільного виходу фізичної особи — нотаріально засвідчена заява; в) у разі примусового виключення учасника — рішення уповноваженого на це органу

Зміни розміру статутного капіталу відображаються в бухгалтерському обліку після внесення змін про це до державного реєстру (рис. 2.2).

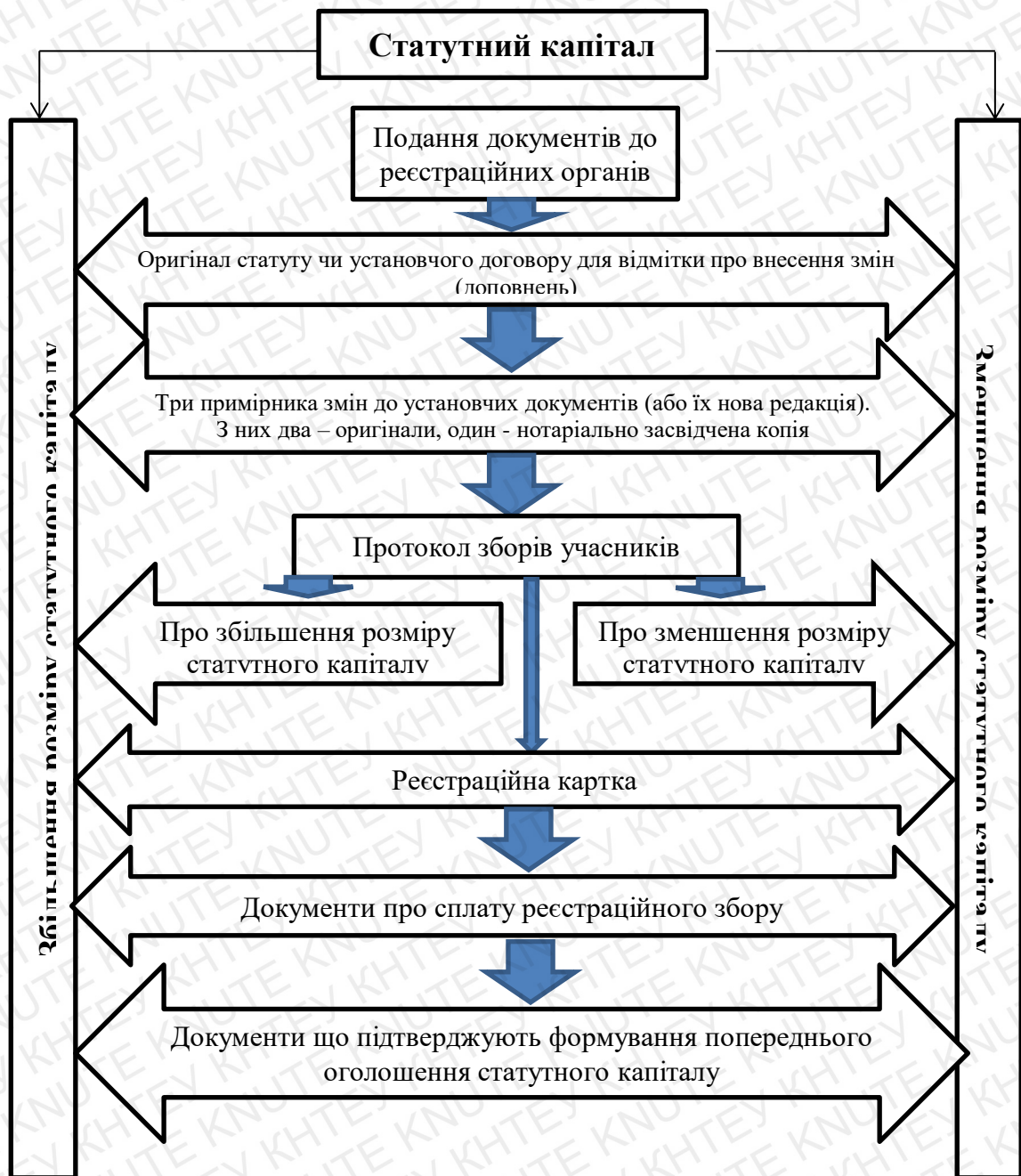


Рис.2.2. Порядок реєстрації змін статутного капіталу товариства

Успішне проведення аналітичної роботи (для потреб аудиту) на підприємстві прямо залежить від її організації. У свою чергу, організація аналітичної роботи передбачає ділення суцільного аналізу на основні етапи та розробку організаційно-інформаційної моделі аналізу.

Організаційно-інформаційна модель аналізу та аудиту власного капіталу включає в себе наступні компоненти (рис. 2.3).

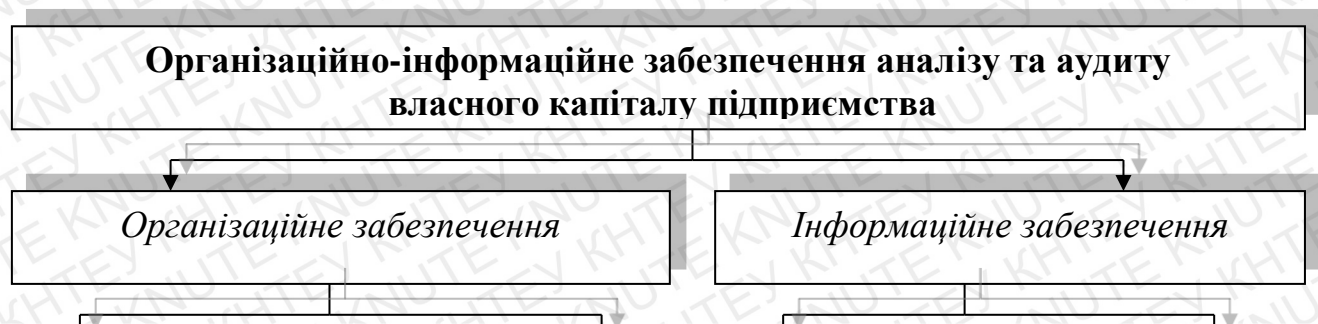


Рис. 2.3. Складові організаційно-інформаційного забезпечення аналізу та аудиту власного капіталу ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш"

Як ми можемо бачити із рис. 2.3, основні складові частини організаційно-інформаційної моделі складається із чотирьох складових. Основні джерела аналізу та аудиту власного капіталу зображені на рис. 2.4.

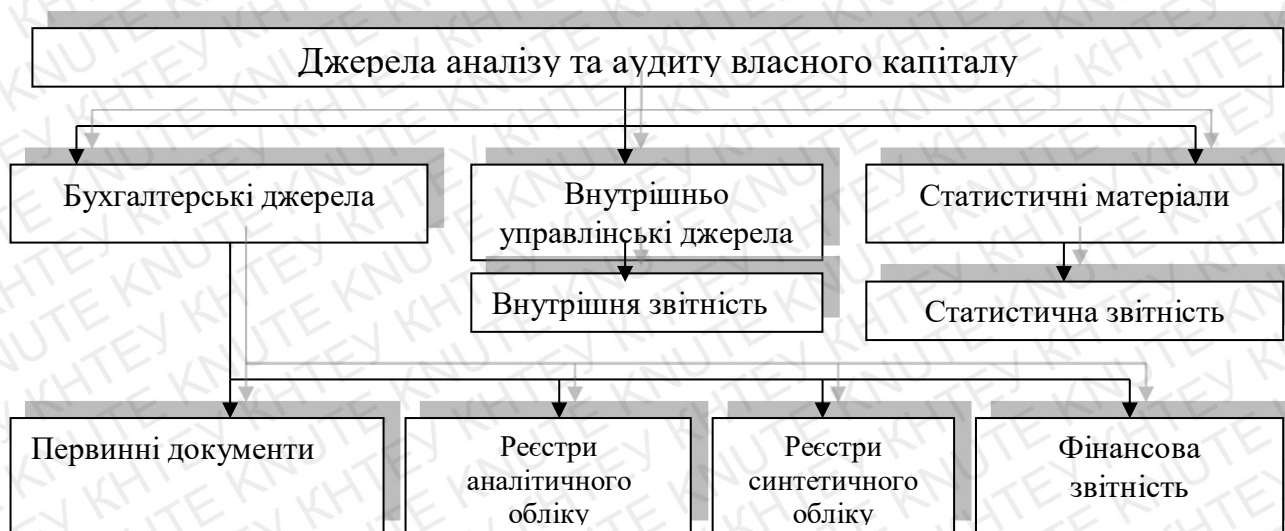


Рис. 2.4. Джерела інформації для аудиту власного капіталу підприємства

Структуру організаційно-інформаційної моделі аналізу та аудиту власного капіталу підприємства наведена в табл. 2.5.

Таблиця 2.5.

**Організаційно-інформаційна модель аналізу та аудиту власного капіталу
ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш"**

Мета та завдання аналізу та аудиту власного капіталу підприємства	
1	2

1.1 Мета	1.2 Завдання
<p>Метою аналізу власного капіталу є обґрунтування необхідності визначення впливу його окремих елементів на фінансовий стан підприємства.</p> <p>Метою контролю власного капіталу – перевірка достовірності та правильності відображення в обліку операцій, пов'язаних з: формуванням власного капіталу; перевіркою установчих документів; правильністю формування статутного капіталу; правовими нормами, пов'язаними з емісією та вилученням цінних паперів; порядком формування і використання прибутку підприємства; перевіркою правильності розкриття інформації про власний капітал у формі № 4 "Звіт про власний капітал" і т. д.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Оцінка структури власного капіталу; - Аналіз його динаміки; - Визначення питомої ваги власного капіталу в загальній сумі пасивів підприємства; - Контроль за формуванням та зміною власного капіталу; - Перевірка достовірності відображення власного капіталу в обліку та звітності; - Встановлення законності та правильності формування власного капіталу; - Правильність та цілеспрямованість використання власного капіталу.
2. Об'єкти і суб'єкти аналізу та аудиту власного капіталу	
2.1 Об'єкти	2.2 Суб'єкти
<ul style="list-style-type: none"> - Статутний капітал підприємства; - Додатковий капітал; - Резервний капітал; - Нерозподілений прибуток; - Чинники, що спричинили зміну статутного капіталу 	<ul style="list-style-type: none"> - Вищі посадові особи підприємства; - Економічні служби підприємства; - Керівники функціональних та структурних підрозділів підприємства; - Власники та акціонери; - Зовнішні користувачі інформації
3. Система економічних показників аналізу та аудиту власного капіталу	
3.1 Абсолютні вартісні показники, джерелом яких є облік	3.2 Відносні показники, які є наслідком аналітичної обробки облікової інформації
<ul style="list-style-type: none"> - Власний капітал підприємства і т.д. - Абсолютні показники динаміки 	<ul style="list-style-type: none"> - Відносні показники структури капіталу підприємства; - Питома вага капіталу в загальній вартості зобов'язань підприємства.
4. Інформаційне забезпечення аналізу та аудиту власного капіталу	
4.1 Зовнішня інформація	4.2 Внутрішня інформація
<ul style="list-style-type: none"> - Правова; - Нормативна; - Довідкова. 	<ul style="list-style-type: none"> - Планова; - Фактографічна.

Закінчення табл. 2.5

5. Методичні прийоми обробки первинної (вхідної) інформації	
5.1 Економіко-логічні методи	5.2 Економіко-математичні методи
<ul style="list-style-type: none"> - Групування; - Порівняння; - Розрахунок відносних показників; - Деталізація; - Розрахунок середніх показників - Елімінація 	<ul style="list-style-type: none"> - Методи обробки динамічних рядів; - Методи кореляційно-регресійного аналізу; - Методи моделювання.

6. Узагальнення і реалізація результатів аналізу та аудиту власного капіталу	
6.1 Узагальнення результатів	6.2 Реалізація результатів
<ul style="list-style-type: none"> - Систематизація результатів; - Кількісна оцінка втрачених можливостей; - Оцінка вірогідності прогностичних показників; - Розробка багатоваріантних заходів щодо максимізації рентабельності власного капіталу підприємства у майбутньому періоді; - Оформлення результатів аналізу і передача їх в управлінські структури для реалізації запропонованих заходів. 	<ul style="list-style-type: none"> - Оцінка заходів щодо ефективного використання власного капіталу підприємства; - Вибір оптимального варіанту заходів щодо ефективного використання власного капіталу; - Прийняття рішення щодо реалізації обраного варіанту заходів; - Доведення прийнятого рішення до виконавців; - Забезпечення контролю прийнятих рішень.

Отже, послідовна реалізація елементів наведеної вище організаційно-інформаційної моделі аналізу та аудиту власного капіталу підприємства за відсутності надзвичайних обставин забезпечує досягнення поставленої мети, щодо ефективного використання власного капіталу.

Висновки до розділу 2

Власний капітал є одним із найважливіших об'єктів фінансового та управлінського обліків, які є основою інформаційного забезпечення аудиту власного капіталу. Джерелами інформації для аудиту власного капіталу є дані бухгалтерського обліку, що відображаються на рахунках класу 4 "Власний капітал та забезпечення зобов'язання".

Особливістю акціонерного товариства є те, що відповідальність кожного з учасників господарства обмежується одним лише його внеском — акцією. Будь-які, навіть передбачені засновницькими документами, зміни статутного капіталу, не зареєстровані у встановленому порядку, є порушенням і тягнуть за собою адміністративні штрафи за порушення обліку та звітності. Але, крім того, державна реєстрація такого підприємства може бути анульована, а саме підприємство — ліквідоване.

Успішне проведення аналітичної роботи (для потреб аудиту) на підприємстві прямо залежить від її організації. У свою чергу, організація аналітичної роботи передбачає ділення суцільного аналізу на основні етапи та розробку організаційно-інформаційної моделі аналізу та аудиту.

Розділ 3. СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

3.1. Напрями удосконалення організації та методики аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання

Для користувачів фінансової звітності питання підвищення ефективності функціонування підприємства більш значущі, ніж традиційна думка аудитора про достовірність фінансової звітності [74, с. 78]. Для організації аудиту власного капіталу, на погляд науковців, повинна бути побудована структурна модель, яка представляє методику аудиту

компонентів власного капіталу ієрархічного управління підприємством.

Відповідно до методики аудиту власного капіталу початковим етапом є дослідження інвестованого капіталу, яке стосується усіх етапів діяльності підприємства: від моменту його створення до ліквідації. Перевірка порядку формування інвестованого капіталу передбачає необхідність визначення в грошовому вираженні величини початкового капіталу. Основним елементом інвестованого капіталу є статутний капітал, який представляє собою джерело формування майна, призначеного для здійснення діяльності підприємства з метою отримання прибутку [67, с. 30-31].

Одночасно з питаннями формування необхідно розглядати співвідношення між позиковими і власними засобами, тому що ціна залучення в окремих випадках позикових джерел більш низька й ефективна, ніж використання власних засобів. Проте на сьогодні загальноприйнятої методики аудиту власного капіталу підприємства не існує. Практична потреба в дослідженні питань ефективного керування власним капіталом та вироблення методики аудиту свідчить про проблематику даної теми. Тому важлива роль аудиту власного капіталу виникає у зв'язку з тим, що система внутрішнього контролю за станом обліку власного капіталу має тенденцію з часом змінюватися. Аудит власного капіталу стає одним з основних інструментів підвищення ефективності управління підприємством.

Початковим етапом процесу аудиту власного капіталу є **планування**. Аудитор приступає до планування процесу аудиту одразу після укладання договору на проведення аудиту. Завдяки плануванню аудитор одержує достатню кількість свідчень стосовно бізнесу клієнта, правильно виконує замовлення, визначає розмір винагороди, уникає непорозумінь з клієнтом, дозволяє впевнитись в тому, що буде приділена належна увага напрямам аудиту, сприяє правильному використанню асистентів залучених до перевірки.

Згідно МСА № 300 "Планування аудиту фінансової звітності", під *плануванням* аудиту розуміють розробку аудитором конкретних заходів стосовно напрямку, характеру і витрат часу на перевірку. *Метою планування* є визначення аудитором найважливіших напрямів перевірки об'єктів, які слід

перевірити досить ретельно, щоб вивчити усі фактори, які сприяють неналежному веденню обліку і звітності на підприємстві [35].

Під час розробки плану аудитор здійснює аналіз наступних питань:

Розуміння аудитором бізнесу клієнта [35]:

- головних факторів, які мають вплив на діяльність підприємства;
- найважливіших характеристик підприємницької діяльності підприємства, його організаційної структури, процесу виробництва, надання послуг, фінансового стану, а також порядку його звітування, включаючи зміни, які, можливо, мали місце після попереднього аудиту;
- розподілу обов'язків між керівництвом підприємства.

Розуміння обліку і системи внутрішнього контролю [35]:

- методології і принципів бухгалтерського обліку, які застосовувались бухгалтерією підприємства;
- можливого ефекту від змін в обліковій політиці чи термінології аудиту;
- знання аудитора з питань бухгалтерського обліку і системи внутрішнього контролю, які можуть бути використані аудитором у тестах оцінки надійності внутрішнього контролю підприємства та в незалежних аудиторських процедурах.

Визначення ризиків і суттєвості [35]:

- оцінка аудитором ризику внутрішнього контролю - ефективності системи внутрішньогосподарського контролю підприємства, тобто її спроможності попереджати і виявляти помилки на підприємстві, оцінка розміру особистого аудиторського ризику не виявлення суттєвих помилок у звітності підприємства, яка існує під час проведення аудитором аудиторських процедур, і визначення на підставі цього найважливіших напрямків аудиту;
- визначення порогу суттєвості помилок для цілей аудиту з кожного виду операцій;
- ймовірність існування суттєвих помилок в обліку, яка оцінюється аудитором з огляду на попередній період перевірки і знайдені ним раніш помилки;
- визначення складних бухгалтерських операцій, включаючи ті, які

робилися з використанням суб'єктивної думки бухгалтера (нарахування резервів тощо).

Види, час і повнота процедур [35]:

- існування можливості оперативного внесення змін в окремі напрямки аудиту;
- вплив інформаційних технологій на процес аудиту;
- робота внутрішніх аудиторів підприємства та можливий вплив її на аудиторські процедури зовнішніх аудиторів.

Координація, керівництво, супроводження і нагляд [35]:

- участь в аудиті інших аудиторів, аудиторських фірм (перевірка іншими аудиторами дочірніх підприємств, філій та відділень головного підприємства);
- участь в аудиті експертів та інших фахівців, які не є аудиторами;
- дислокація (місцезнаходження) підрозділів підприємства;
- підбір виконавців аудиту і розподіл між ними обов'язків, враховуючи їх професійний рівень і стаж роботи.

Інші питання:

- можливість оперативного включення до програми аудиту наприкінці аудиторської перевірки питання безперервності діяльності підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність буде продовжувати у найближчий час;
- умови, які повинні привернути особливу увагу аудитора відносно підприємства зі спорідненими сторонами.

Під час планування аудиту організації бухгалтерського обліку та облікової політики підприємства необхідно брати таку інформацію:

- умови конкретного договору (строки, порядок звітування перед клієнтом і т. д.);
- останні нормативні документи, що регулюють здійснення аудиту;
- визначені найбільш важливі питання аудиту;
- рівень довіри до системи внутрішнього контролю;
- зміст облікової політики замовника та її зміни;
- розрахований чи просто оцінений рівень суттєвості (допустимої

помилки);

- умови, що потребують особливої ретельності (наявність пов'язаних сторін, можливість зловживань, судова справа тощо);
- необхідність залучення експертів, співпраці з іншими аудиторами та можливості залучення працівників замовника;
- зміст і обсяг необхідних аудиторських свідчень.

Таким чином, аудитору на стадії планування необхідно виділити основні складові власного капіталу та мати певне інформаційне забезпечення, яке спрямоване на розкриття питань, пов'язаних з проведенням аудиту власного капіталу ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш" (рис. 3.1).

З рис. 3.1 видно, що основним інформаційним джерелом аудиту виступають первинні документи, які мають безпосередній вплив на формування бухгалтерських записів, складання облікових регістрів та форм звітності.



Рис. 3.1. Інформаційне забезпечення аудиту власного капіталу підприємства

Аудиторів слід розробити і документально оформити загальний план аудиту, визначити в ньому істотність помилок, а потім здійснити аудит за цим планом [66].

План аудиту розробляється настільки детально, щоб аудитор мав можливість завдяки йому підготувати програму аудиту. В свою чергу програма аудиту, її зміст і розмір залежать від розміру, виду і специфіки підприємства, умов договору на проведення аудиту, а також особливостей методики і техніки, що їх використовує аудитор під час перевірки.

У програмі аудиту види, зміст та час проведення запланованих аудиторських процедур повинні співпадати з прийнятими до роботи показниками загального плану аудиту. Аудиторська програма допомагає керувати виконавцями аудиту та контролювати їх роботу (дод. М). До аудиторської програми включається також перелік об'єктів аудиту за його напрямками, а також час, що його необхідно витратити на кожен напрямок аудиту або аудиторську процедуру.

У програмі аудитор оцінює розмір ризику внутрішнього контролю та свій особистий ризик не виявлення суттєвих помилок у звітності, який існує під час проведення аудиторських процедур, визначає термін проведення аудиторських тестів і незалежних процедур — координує роботу всіх можливих помічників, залучених з числа співробітників підприємства, відзначає присутність інших виконавців аудиту, якщо такі беруть участь в роботі.

Протягом усієї тривалості аудиту бухгалтерського обліку та облікової політики підприємства його загальний план аудиту переглядається та уточнюється аудитором [70]. Аудитор постійно уточнює свої плани, тому що існує ймовірність зміни умов і напрямків аудиту, а також можливість отримання інших результатів після проведення аудиторських процедур, ніж ті, які раніше очікувалися аудитором. Події чи мотиви, що примусили аудитора внести значні зміни до аудиторської програми оформляються ним документально.

Аудитор суб'єктивно визначає ризик господарюючого суб'єкта. Визначається внутрішньогосподарський ризик, який дорівнює 0,54, також варто оцінити ризик контролю, який дорівнює 0,5 та ризик не виявлення, який дорівнює 0,1. Аудиторський ризик розраховується за формулою:

$$AP=BP*PK*PH$$

(2)

Таким чином, аудиторський ризик ПрАТ аудитором розрахований за вказаною формулою та складатиме 2,7% ($AP=0,54*0,5*0,1=0,027=2,7\%$).

Спираючись на завдання, поставлені перед аудитором, установлюють види робіт і процедури аудиту власного капіталу підприємства, які необхідно виконати для досягнення мети (табл.3.1).

Таблиця 3.1.

Види робіт і процедури аудиту власного капіталу підприємства

Складові власного капіталу	Види робіт, які підлягають перевірці	Процедури аудиту
1	2	3
Статутний капітал	Аудит складу статутного капіталу	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка державної реєстрації випуску акцій • Перевірка відповідності видів і кількості розміщених акцій, заявлених у статуті • Перевірка дотримання максимально можливої величини номінальної вартості привілейованих акцій у статутному капіталі
	Аудит розміру статутного капіталу	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка дотримання встановленого законом мінімального розміру статутного капіталу • Перевірка обґрунтованості змін розміру статутного капіталу і відображення цих змін на рахунках бухгалтерського обліку
	Аудит сплати внесків до статутного капіталу	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка обґрунтованості прийнятих форм сплати внесків і відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку • Перевірка дотримання строків оплати, передбачених статутом
Додатковий капітал	Аудит переоцінки майна	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка правильності розрахунку суми дооцінки (уцінки) майна і відображення її на рахунках бухгалтерського обліку • Перевірка правильності визначення величини збільшення (зменшення) зносу по переоцінених основних засобах і її відображення в облікових регістрах
	Аудит додаткового капіталу в частині коштів, накопичених у результаті розрахунків із засновниками	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка правильності розрахунку емісійного доходу і його відображення на рахунках бухгалтерського обліку • Перевірка правильності визначення курсових різниць і їх відображення в бухгалтерському обліку

	Аудит додаткового капіталу в частині безоплатно одержаних необоротних активів	<ul style="list-style-type: none"> Перевірка повноти оприбуткування безоплатно одержаних необоротних активів
Резервний капітал	Аудит правильності створення і правомірності використання резервного капіталу	<ul style="list-style-type: none"> Перевірка дотримання передбаченого статутом розміру правомірності використання коштів резервного капіталу Перевірка дотримання передбаченого законодавством розміру щорічних відрахувань до резервного капіталу, порядку відображення операцій на бухгалтерських рахунках

Закінчення табл. 3.1

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Аудит обґрунтованості показника нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)	<ul style="list-style-type: none"> Перевірка достовірності розрахунку і відображення на рахунках бухгалтерського обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) звітного року (за результатами аудиту в цілому на підприємстві) Перевірка достовірності розрахунку і відображення на рахунках бухгалтерського обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) минулих років (за результатами аудиту в цілому на підприємстві) Перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку і звітності помилок, допущених у минулих роках
Вилучений капітал	Аудит правомірності вилучення, перепродажу й анулювання власних акцій	<ul style="list-style-type: none"> Перевірка правомірності викупу акцій, правильності їх оцінки та відображення в обліку і реєстрі акціонерів Перевірка правомірності та правильності оцінки проданих акцій, їх відображення в обліку і в реєстрі акціонерів Перевірка правомірності анулювання акцій, їх відображення в бухгалтерському обліку, реєстрі акціонерів та звітності
Неоплачений капітал	Аудит інформації про зміни у складі неоплаченого капіталу	<ul style="list-style-type: none"> Перевірка правомірності й правильності відображення в бухгалтерському обліку неоплаченого капіталу Перевірка своєчасності й правильності відображення в бухгалтерському обліку погашення неоплаченого капіталу

Для кожної аудиторської процедури, що має свій код, повинні бути розроблено декілька тестів засобів контролю (дод. Н).

Шляхом проведення аудиту можуть бути встановлені порушення, типовими з яких є такі:

- 1) кредитовий залишок по рахунку 40 не відповідає сумі статутного капіталу, затвердженого в установчих документах;
- 2) необґрунтоване збільшення статутного капіталу за рахунок завищення

вартості матеріальних цінностей, нематеріальних активів, які вносяться до статутного капіталу;

3) невнесення чи неповне внесення засновниками часток до статутного капіталу;

4) несвоєчасне внесення змін до реєстру акціонерів;

5) несвоєчасне оформлення вибуття і приймання нових засновників, акціонерів;

6) невиплати дивідендів за привілейованими акціями;

7) неправильне визначення часток, які вносяться засновниками до статутного капіталу;

8) неправильне визначення часток, які підлягають вилученню засновниками зі статутного капіталу;

9) відсутні підтверджуючі документи по здійснених фінансово-господарських операціях;

10) не до оформлені й прострочені документи;

11) необумовлене виправлення записів у документах без необхідних підстав;

12) відсутність оригіналів чи засвідчених у відповідності із законодавством копій документів;

13) фіктивні документи та операції;

14) не відображення здійснених операцій;

15) провадження діяльності без ліцензії;

16) неправильне обчислення податку на доходи (прибуток);

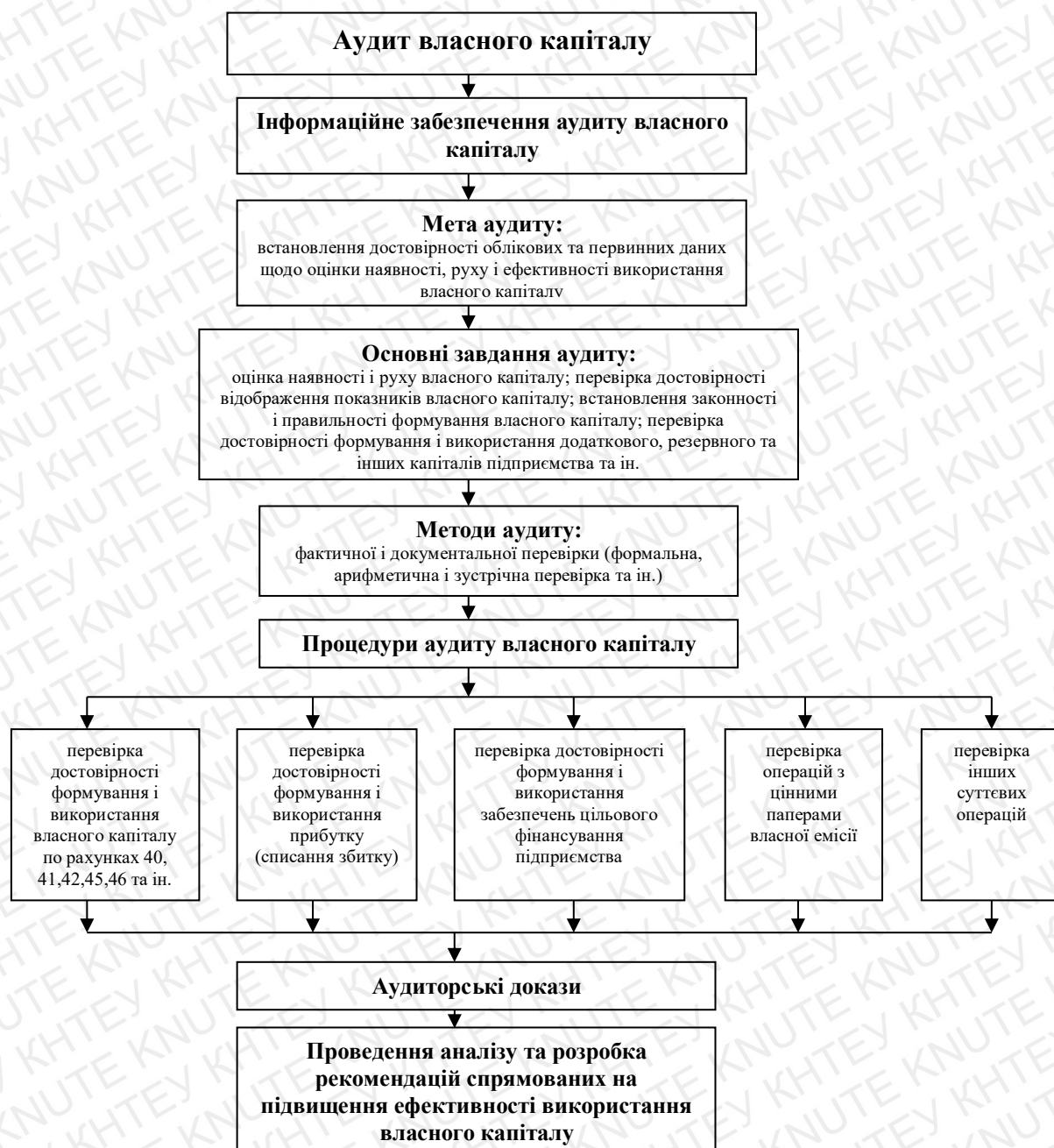
17) невиконання вимог нормативних документів;

18) інші відхилення від норм.

Виявлені помилки і факти шахрайства необхідно згрупувати з метою встановлення їх суттєвості (з урахуванням об'єданого ефекту) і підготовки підсумкової аудиторської документації. За результатами проведеного аудиту аудитор готує інформацію про перевірену сукупність для внесення до Звіту клієнта та до аудиторського звіту. Якщо аудитор не знайшов порушень чи знайшов порушення, які не впливають на законність функціонування, не завдають шкоди державі, засновникам чи акціонерам, то він фіксує факти

перевірки в аналітичній частині аудиторського висновку. При цьому аудитор має право пропонувати видати на перевірену підсуккупність позитивне висловлення думки. Якщо аудитор знайшов порушення, які впливають на законність функціонування чи завдають шкоди державі, засновникам чи акціонерам, то він фіксує всі факти в аналітичній частині аудиторського звіту. У цьому разі аудитор дає час для усунення виявлених порушень. Якщо порушення не виправлені, то аудитор не має права надавати позитивний звіт.

Для використання зазначених процедур аудиторіві необхідно застосувати методика, яка розробляється на стадії планування та спрямована на збір аудиторських доказів з метою проведення аналізу та запровадження заходів щодо підвищення ефективності використання власного капіталу [65, 66, рис. 3.2].



↓
Аудиторський звіт (висновок)

Рис. 3.2. Методика проведення аудиту власного капіталу підприємства

Таблиця 3.2.

Документування операцій з руху статутного капіталу ПрАТ

№ пор.	Рух статутного капіталу	Документи, що підтверджують рух
1.	Створення статутного капіталу	Інвентаризаційні описи, накладні, ПКО, акти приймання-передачі та оцінки
2.	Збільшення статутного капіталу	Рішення власника, розрахунок бухгалтерії
3.	Збільшення статутного капіталу за рахунок додаткових внесків учасників	Статут підприємства, накладні, акти передачі та оцінки, ПКО
4.	Повернення часток учасників у випадку їх виходу зі складу товариства	Рішення власника, накладні, акти передачі, ВКО
5.	Покриття збитків за рішенням власників за рахунок статутного капіталу	Рішення власника, розрахунок бухгалтерії
6.	Повернення часток учасникам при ліквідації товариства	Рішення ліквідаційної комісії, накладні, акти передачі, ВКО

Процес аудиторської перевірки та її результати повинні бути документально оформлені.

Робочі документи аудитора – це записи, зроблені аудитором під час планування, підготовки, проведення перевірки, узагальнення її даних, також документальна інформація, отримана в процесі аудиту від третіх осіб, підприємства-клієнта, або усні відомості, задокументовані аудитором за допомогою тестування [35].

3.2. Узагальнення та реалізація результатів аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання

Певне значення має також ступінь незалежності внутрішнього аудиту від керівництва, яка дає можливість об'єктивно оцінювати якість управлінських рішень та їх ефект. Для акціонерних товариств в умовах відкритої економіки все більшої уваги приділяється внутрішньому аудиту. Цього вимагає і Акт

Сарбейнса-Окслі (SOX). Відповідно до "Глосарію термінів" Міжнародних стандартів аудиту: "...внутрішній аудит – це діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта господарювання і яку виконує окремий відділ" [35, с.235]. До функцій внутрішнього аудиту стандартами віднесено перевірку, оцінювання та моніторинг адекватності й ефективності функціонування систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю.

Увага підрозділу внутрішнього аудиту в основному зосереджується на дотриманні встановлених на підприємстві облікових принципів, контролі за повнотою і достовірністю даних бухгалтерського обліку і процесом складання звітності. Внутрішній аудит, крім перевірки, спрямований також на аналіз фінансового стану, консультування працівників бухгалтерії. Якщо оцінити розвиток і практику функціонування в Україні інституту внутрішнього аудиту, то можна сказати, що лише у банківській сфері він набув масштабного розвитку і закріплений нормативними актами. Для відділів і департаментів внутрішнього аудиту в установах банків НБУ розроблено і затверджено стандарти внутрішнього аудиту, чітко визначені функції і повноваження. Але в інших галузях економіки "відсутність єдиних стандартів діяльності внутрішніх аудиторів підприємств змушує фахівців СВА використовувати зарубіжний досвід проведення внутрішнього аудиту, а також методики здійснення ревізій підприємств державної форми власності, розроблені в період командно-адміністративної економіки" [35, с.48].

Якщо оцінити потребу, доцільність і організацію СВА на підприємстві, де їх засновники одночасно беруть трудову участь, і є власниками, а підрозділи внутрішнього аудиту також складаються із них і відстоюють їх інтереси, то тим самим відсутня мотивація щодо приховування фактів, неналежних операцій з власним капіталом та інші господарські операції.

Тобто функції внутрішнього аудиту повинні виконувати безпосередньо працівники підприємства, які займаються цим не епізодично, а щоденно. Тому припущення про те, що внутрішнім аудитом можуть займатись "не тільки працівники підприємства, але і запрошені незалежні аудитори" [48, с.17], на нашу думку, є помилковим. Хоча, як зазначає Сотнікова Л.В., "...зовнішній і внутрішній аудит об'єднуються спільною метою, що полягає в правильному і

своєчасному відображенні всіх господарських операцій в бухгалтерському обліку і звітності, законності господарських операцій та їх доцільності для підприємства" [49, с.12].

Внутрішній аудит містить такі складові: середовище контролю; процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання; інформаційні системи, в тому числі пов'язані з ними бізнес-процеси, що стосуються фінансової звітності, та обмін інформацією; заходи контролю та моніторинг заходів контролю [35, с. 236].

Функції внутрішнього аудиту підприємства визначаються його завданнями і метою діяльності, різноманітним об'єктам для перевірки і включають наступні *елементи*:

- ✓ перевірку системи бухгалтерського обліку, її моніторинг і розробка рекомендацій щодо покращення;
- ✓ перевірку бухгалтерської і оперативної інформації, включаючи аналіз застосовуваних засобів і способів ідентифікації і оцінки такої інформації;
- ✓ спеціальне вивчення окремих статей звітності, включаючи детальні перевірки операцій та залишків по бухгалтерських рахунках;
- ✓ перевірку дотримання законів, нормативних актів, вимог облікової політики, рішень і вказівок керівництва і власників (загальних зборів);
- ✓ перевірку діяльності окремих ланок управління;
- ✓ перевірку наявності, стану і забезпечення збереженості майна;
- ✓ розробку та надання пропозицій по ліквідації виявлених недоліків і рекомендацій по підвищенню ефективності управління.

Провівши дослідження діяльності суб'єкта господарювання, ми вважаємо, що доцільним буде запровадження СВА на ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш", основними завданнями, якої буде:

- ✓ перевірка своєчасності, повноти, правильності і достовірності документування та відображення в обліку

господарських операцій, а зокрема і операцій пов'язаних з власним капіталом, відповідно до визначеної облікової політики;

- ✓ контроль за збереженням та ефективним використанням активів, зокрема і власного капіталу, підприємства;
- ✓ перевірка відповідності обліку встановленим нормативам та господарських операцій – чинному законодавству;
- ✓ оцінка ефективності діяльності підрозділів підприємства;
- ✓ виявлення зон інформаційного та економічного ризику у структурі підприємства;
- ✓ консультування персоналу підприємства в межах своїх повноважень;
- ✓ підготовка рекомендацій щодо ліквідації недоліків у функціонуванні підприємства тощо.

Таким чином, СВА, що діятиме на Узагальнення та реалізація результатів аудиту власного капіталу суб'єкта господарювання буде сприяти вирішенню завдань, пов'язаних з правильністю відображення в обліку операцій, пов'язаних з: формуванням власного капіталу суб'єкта господарювання; перевіркою установчих документів; правильністю формування статутного капіталу; правовими нормами, пов'язаними з емісією та вилученням цінних паперів; порядком формування і використання прибутку підприємства; перевіркою правильності розкриття інформації про власний капітал у формі № 4 "Звіт про власний капітал" і т. д.

Висновки до розділу 3

Для використання аудиторських процедур аудитор розробляє чітку методику проведення перевірки, яка спрямована на збір аудиторських доказів з метою проведення аналізу та запровадження заходів щодо підвищення ефективності використання власного капіталу.

Для підтримки конкурентоспроможності, забезпечення платоспроможності і попередження ризику банкрутства досліджуваній суб'єкт господарювання повинен створити службу внутрішнього аудиту (СВА), яка приділятиме особливу увагу питанням формування і використання власного капіталу та сприятиме вирішенню завдань, пов'язаних з правильністю відображення в обліку операцій, пов'язаних з: формуванням власного капіталу суб'єкта господарювання; перевіркою установчих документів; правильністю формування статутного капіталу; правовими нормами, пов'язаними з емісією та вилученням цінних паперів; порядком формування і використання прибутку підприємства; перевіркою правильності розкриття інформації про власний капітал у формі № 4 "Звіт про власний капітал" і т. д.

Аудитор планує процесу аудиту одразу після укладання договору на проведення аудиту. Завдяки плануванню аудитор одержує достатню кількість свідчень стосовно бізнесу клієнта, правильно виконує замовлення, визначає розмір винагороди, уникає непорозумінь з клієнтом, дозволяє впевнитись в тому, що буде приділена належна увага напрямам аудиту, сприяє правильному використанню асистентів залучених до перевірки. Аудитор розробляє і документально оформлює загальний план аудиту, визначає в ньому істотність помилок та на його основі готує програму аудиту., а також суб'єктивно визначає ризик господарюючого суб'єкта, який за розрахунками склав 2,7%.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Власний капітал відіграє першочергову роль у фінансовому забезпеченні підприємства. Власні фінансові ресурси для кожного підприємства є тією життєво необхідною частиною, без якої неможлива ні робота, ні подальше існування підприємства. Не даремно, серед класифікації загального капіталу, саме розподіл на власний і позиковий капітал стоїть на першому місці. Наявні власні засоби дозволяють підприємству використовувати їх як за своїм розсудом, так і в окремих випадках по законодавчо встановлених напрямках. Усе залежить від джерела такого фінансування за рахунок елементів капіталу.

За рахунок статутного капіталу можна формувати ряд необоротних засобів, тобто він повинний завжди знаходитися в розпорядженні організації. Його збільшення і зменшення твердо закріплено законодавчо. Як джерело фінансування статутний капітал працює в двох випадках:

- при становленні підприємства;
- при додатковій емісії акцій чи залучення додаткових акцій.

Це означає, що як джерело фінансування статутний капітал працює досить рідко. Якщо при становленні підприємства він є основою для його організації і початку господарської діяльності, то залучення засобів на вже працюючому підприємстві переслідує визначені цілі:

- залучення додаткового капіталу (у випадку, якщо ціна залучення засобів з інших джерел робить їх недоступними, або потрібно залучити значну кількість засобів для фінансування інвестиційного проекту);
- зміна структури капіталу.

В останньому випадку перед керівництвом може виникнути проблема, що при новому випуску акцій можуть відбутися істотні зміни в структурі власників, і не завжди ці зміни можуть позитивно відбитися на подальшому положенні підприємства.

Додатковий капітал узагалі складно вважати джерелом фінансування діяльності підприємства, тому що він утворюється в основному за рахунок майна, придбаного підприємством за рахунок прибутку чи його переоцінки, а також різних надходжень, закріплених законодавством України. В основному додатковий капітал додає різницю вартості вже наявного майна і статутного капіталу. Витрати цих засобів також жорстко регулюються законодавством.

Резервний капітал також складно розглядати як джерело фінансування, тому що напрямки його використання для окремих організацій законодавчо закріплені, для всіх інших – закріплюються установчими документами. В основному, резервний капітал використовується на покриття непередбачених збитків, втрат і виконання своїх зобов'язань, у випадку, якщо їх виконання за рахунок інших джерел неможливо.

Нерозподілений прибуток, як видно, є самим великим і ефективним джерелом власних засобів на підприємстві, яким воно може оперувати у своїй господарській діяльності. Однак його розмір також залежить від ряду зовнішніх і внутрішніх факторів.

Для нових підприємств головним джерелом фінансування є статутний капітал. Однак не завжди його величина реально відповідає потребі підприємства для початку здійснення своєї діяльності. Хотілося б виразити надію на те, що законодавчо будуть зроблені зміни реєстрації, які спростять процедуру як, підприємства, так і додаткового залучення засобів у статутний капітал. Приведення величини статутного капіталу до реально необхідного рівня також може допомогти створюваному підприємству почати свою статутну діяльність і підвищити довіру третіх осіб до підприємства, і як наслідок, до можливості залучення необхідних ресурсів за більш низькими цінами.

За досліджуваний період ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш" фінансове становище було нестабільним. З проведених аналітичних досліджень, спостерігається наступне: джерела формування майна підприємства збільшились протягом періоду, що аналізується за рахунок збільшення власного капіталу на 3155 тис. грн. (29,8%) в 2017 році в порівнянні з 2016 роком, та на 60 тис. грн. в 2011 році в порівнянні з 2010 роком (0,4%). Проте, в 2018 році порівняно з 2017 роком спостерігалось зниження таких показників, як: дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 16974 тис. грн. (37,8%), чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 14308 тис. грн. (37,9%) та валовий прибуток на 4157 тис. грн. (51,1%). Підприємство отримує прибутки, що є позитивним моментом, хоча потрібно

відмітити, що в 2018 році в порівнянні з 2017 роком чистий прибуток зменшився на 3081 тис. грн., що складає 97,1%.

За результатами аудиту показників ліквідності та платоспроможності, потрібно відмітити, що підприємство не достатньо ліквідне та платоспроможне. Лише коефіцієнт проміжної ліквідності має значення в межах норм ліквідності, інші ж показники ліквідності менше за нормативне значення, і свідчать про недостатню наявність ліквідних засобів у підприємства.

Бухгалтерський облік та відображення операцій з обліку власного капіталу ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш" ведеться відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та Інструкції про його застосування. Інформація про власний капітал підприємства, крім балансу підприємства, відображається також у Звіті про власний капітал, форма якого затверджена Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 5 "Звіт про власний капітал". Облікова політика в частині обліку власного капіталу взаємопов'язана з структурою власного капіталу, оскільки перебуває у взаємозалежності з нею. Складові власного капіталу відображають суму, яку засновники передали в розпорядження товариства як внески чи залишки у формі нерозподіленого прибутку, а також суму, що її товариство одержало у своє розпорядження ззовні (від інших підприємств) без повернення.

Проте, негативним моментом, який показує відношення до обліку власного капіталу на підприємстві, є відсутність відповідного розділу в наказі про облікову політику підприємства ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш". Щодо системи внутрішнього контролю діяльності підприємства ПрАТ "Вінницький завод "Будмаш", то необхідно більше уваги приділяти розвитку підсистеми внутрішнього контролю власного капіталу. З цією метою у магістерській роботі узагальнено завдання, визначено джерела інформаційного забезпечення, визначено об'єкти, суб'єкти та контрольні процедури і названо типові порушення, що виявляють у процесі внутрішнього контролю власного капіталу підприємства. Разом з тим, необхідно розробити та рекомендувати для використання підприємством методичку контролю операцій з власним капіталом і оформлення його результатів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України: за станом на 20 січня 2007 р. – Х : Одіссей, 2007. – 240 с.
2. Цивільний кодекс України від станом на 02.11.19.- № 435-IV– Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>– Законодавство України.
3. Про аудиторську діяльність: Закон України, затв. Постановою ВР України від 22.04.2018 р. № 3125-ХІІ із змінами і доповненнями. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12> – Законодавство України.

4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : закон України від 16.07. 99 № 996-14. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> – Законодавство України.

5. Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом: [Електронний ресурс] : закон України від 14.05.92 №2343-ХІІ, із змінами і доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>– Законодавство України.

6. Про господарські товариства [Електронний ресурс] : закон України від 19.09.91 №1576-ХІІ, із змінами і доповненнями. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> – Законодавство України.

7. Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні [Електронний ресурс] : закон України від 30.10.96 №448/96-ВР, із змінами і доповненнями. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> – Законодавство України.

8. Про облікову політику [Електронний ресурс] : лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> – Законодавство України.

9. Про цінні папери та фондовий ринок [Електронний ресурс] : закон України від 23.02.06 №3480-IV, із змінами і доповненнями. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> – Законодавство України.

10. Положення про порядок збільшення (зменшення) розміру статутного капіталу акціонерних товариств: затверджене рішенням ДКЦПФР від 22.02.07 №387. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> – Законодавство України.

11. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 2 Баланс [Електронний ресурс] : затверджено наказом МФУ від 30.11.01 № 559, із змінами і доповненнями. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> – Законодавство України.

12. Положення бухгалтерського обліку 5 "Звіт про власний капітал" [Електронний ресурс] : затверджено наказом МФУ від 30.11.01 № 559, із змінами і доповненнями. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> – Законодавство України.

13. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 13 Фінансові інструменти [Електронний ресурс] : затверджено наказом МФУ від 30.11.01 № 559, із змінами і доповненнями. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> – Законодавство України.

14. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій: затверджена наказом МФУ від 30.11.99 № 291, із змінами та доповненнями. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> – Законодавство України.

15. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку щодо операцій з формування статутного капіталу в акціонерних товариствах : затверджені рішенням ДКЦПФР від 11.06.03 №256. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> - Законодавство України.

16. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року / [пер. з англ. мови О.Л. Ольховикова, О.В. Селезньов, О.О. Зеніна, О.В. Гик, С.Г. Біндер]. – К. : вид-во "Фенікс", 2019. – 1251 с.

17. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту). / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.

18. Аудит: теорія і практика. Навч. посіб. / За ред. А.Г. Загороднього. - Львів: НУ "Львівська політехніка", 2004. - 453 с.

19. Білик М.Д. Фінансовий аналіз / М.Д. Білик, О.В. Павловські. – К.: КНЕУ. – 2005. – 588 с.

20. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: навчально-практичний посібник / [Білуха М.Т.] - К.: 2006. - 523 с.

21. Бланк И.А. Управление капиталом: [учебн. курс] / И.А. Бланк. – К.: Ольга, Ника-Центр, 2014. – 576 с.

22. Бобяк А.П. Власний капітал підприємства, як економічна категорія, та його облік [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2011_1/5.pdf

23. Боримська К.П., Варічева Р.В. Удосконалення організаційних засад проведення аналізу формування та змін власного капіталу в корпоративних підприємствах // [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2011_3/2.pdf

24. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навч. закл. / За ред. проф. Ф.Ф. Бугинця – 5-е вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП "Рута", 2003. – 726 с.

25. Бугинець Ю.Ф. Облік власного капіталу за національними стандартами / Бугинець Ю.Ф. // Вісник ЖІТІ. – 2010. – № 11. – С. 36-42.

26. Вівчар О.Й. Власний капітал як фінансове джерело функціонування підприємства [електронний ресурс] / Вівчар О.Й., Саварин В.М. – Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.5 – 146-150с. режим доступу: http://www.nbuu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnlut/19_5/146_Wiwczar_19_5.pdf

27. Войнаренко М.П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посіб. / Войнаренко М.П., Пономарьова Н.А., Замазій О.В. – К.: Центр учбової літератури, 2010 – 488с.

28. Гитляровская Л. Т. Аудит собственного капитала коммерческих организаций: Практ. пособие / Гитляровская Л. Т., Ситникова В. А.; под. ред. проф. В. И. Подольского. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 96 с.

29. Гольцова С. М. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / С. М. Гольцова, І. Й. Плікус. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Суми : ВТД "Університетська книга". – 2007. – 254 с.

30. Гончарова Н.Н. Проблемы становления учетной политики предприятия в условиях реформирования бухгалтерского учета / Н. Н. Гончарова // Региональные перспективы. – 2001. – 286 с.

31. Гордієнко Н. І. Аудит, методика і організація: навчальний посібник. Частина 1 / Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Карпенко М. Ю. – Харків : ХНАМГ, 2007. – 163 с.

32. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку – К. : А.С.К., 2005. – 266с.

33. Грек Г. Материальная, административная, дисциплинарная и уголовная ответственность бухгалтера / Г. Грек // Бухгалтерия. Спецвыпуск. – 2002. – № 29/1-2. – С. 65–76.

34. Гуйда Л. Як підготувати наказ про облікову політику підприємства / Л. Гуйда // Дебет-кредит. – 2001. – №3. – С. 17–35.

35. Дранко О. Управление капиталом / О. Дранко // Финансовая газета, 2003. – № 42. – С.4-8.

36. Евдокимова А. В. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации: Практическое пособие / Евдокимова А. В., Пашкина И. Н. – М. : Дашков и К°, 2009. – 208 с.

37. Економічні дослідження (методологія, інструментарій, організація, апробація) : навч. посіб. / за ред. А.А. Мазаракі. – 2-е вид., допов. – К.: КНТЕУ, 2001. – 296 с.

38. Ивашкевич В. Б. Практический аудит: учеб. пособие / В. Б. Ивашкевич. – М. : Магистр, 2010. – 286 с.

39. Кім Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навчальний посібник. / Г. Кім, С. Г. Кім, В. В. Сопко – Київ . Центр навчальної літератури., 2004 – 440 с.
40. Кодекс етики професійних бухгалтерів 2009. Міжнародної Федерації Бухгалтерів / Пер. з англ. : за ред.. С.Я. Зубілевич / - К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2010.
41. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет – К., Экспо, 1998. – 245 с.
42. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку : підручник . / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с.
43. Кульбицький С. П. Організація роботи бухгалтерії: поради, практика / С. П. Кульбицький // Податки та бухгалтерський облік. – 2004. – №61. – С. 24–26.
44. Кутер М. И. Теория бухгалтерского учета : учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 640 с.
45. Лайко П.А. Стратегія і тактика управління капіталом акціонерних підприємств в агропромисловому виробництві: моногр. / П.А.Лайко, А.Г. Борщ, О.Г. Борщ. – К.: ННЦ "Інститут аграрної економіки", 2010. – 254 с.
46. Малюга Н. М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку : навчальний посібник. / ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : ПБ "Рута", 2003. – 476 с.
47. Малярець Л.М. Управління процесом росту власного капіталу підприємства: моногр. / Л.М. Малярець, Н.М. Пономаренко. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2011. – 132 с.
48. Маркович В.М. Функціонування підприємницького капіталу / В.М. Маркович // Вісник НБУ, №5, 2001.
49. Мних Є.В. Аналіз і контроль в системі управління капіталом підприємства / за ред. проф. Є.В. Мниха / Мних Є.В., Бутко А.Д., Большакова О.Ю., Кравченко Г.О., Никонович Г.І. – К.: КНТЕУ, 2005. – 232 с.
50. Моссаковский, В. О перспективах дальнейшего развития бухгалтерского учета в Украине / В. Моссаковский // Бухгалтерський учет и аудит. – 2003. – №5. – С. 10-21.
51. Немченко В. В. Практичний курс внутрішнього аудиту. Підручник / Немченко В. В., Хомутенко В. В., Хомутенко А. В.; під ред. Немченко В. В. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 240 с.
52. Новиков, С. П. Правила розподілу / С.П. Новиков // Облік, податки і право. – 2005. – № 17. – С. 34–38.
53. Овсійчук, М.Ф., Сидельникова, Л.Б. Фінансовий менеджмент : методи інвестування капіталу – К. : Либідь, 1994 г.

54. Огійчук М.Ф. Аудит: організація і методика: навч. посіб. – К.: АЛЕРТА, 2010.
55. Організація і методика аудиту: Навч. посіб./ М.О. Никонович, К.О. Редько, О.А. Юр'єва; За заг. ред. Є.В.Мниха. - К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т: 2006, - 470 с.
56. Охрамович, О. Направлення уссовершенствовання нормативно-правового забезпечення бухгалтерського учета в Україні / О. Охрамович // Бухгалтерський учет и аудит. – 2005. – № 4. – С. 7–13.
57. Партин, П. О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: навчальний посібник. – К. : Знання, 2004. – 245 с.
58. Пархоменко, В. Річна фінансова звітність / В. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №12. – С. 3.
59. Пилипенко О.І. Облік та аналіз власного капіталу: теорія і практика / О.І. Пилипенко // автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук. : спец. 08.06.04. "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит". – Київ. 2005. – 25 с.
60. Пилипенко І.І. Стандарти аудиту та етики. Навч. посіб. / Пилипенко І.І., Редько О.Ю. - К:ДП "Інформаційно-аналітичне агентство", 2007. - 277 с.
61. Подольська В.О. Фінансовий аналіз: навч. посібник / В.О. Подольська, О.В. Ярш. – К. : Центр навчальної літератури, 2007. – 488 с.
62. Поліщук І.Р. Власний капітал як об'єкт облікової політики / І.Р. Поліщук // Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції "Наука і освіта" 2004". Том 17. Бухгалтерський облік і аудит. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2004. – С. 64-65.
63. Поліщук І.Р. Облік формування статутного капіталу в господарських товариствах Росії, України та Білорусі: порівняльний аспект // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – Житомир. – 2003. – № 3 (25). – С. 216-222.
64. Пономарьова Н.А. Міжнародні стандарти фінансової звітності та міжнародні стандарти аудиту : навч. посібник / Н.А. Пономарьова. -Хмельницький : ХНУ, 2008. - 211 с.
65. Попович, П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: Підручник. – Тернопіль : Економічна думка, 2004. – 416 с.
66. Пугачёв В. В. Внутренний аудит и контроль. Организация внутреннего аудита в условиях экономического кризиса: учебник / Пугачёв В. В. – М.: Дело и Сервис, 2010. – 224 с.
67. Пшенична А.Ж. Аудит. Навч. посіб. - К: ЦНЛ, 2008. - 320 с.
68. Рижикова О. Звіт про власний капітал / О. Рижикова // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 8. – С. 30-31.

69. Салига С.Я. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник / Дацій, Н.В., С.О. Корецька, Н.В. Нестеренко, К.С. Салига – Київ : Центр навчальної літератури, 2006. – 210 с.

70. Сметанко О.В. Внутрішній аудит власного капіталу в акціонерних товариствах України / О.В. Сметанко // Науковий вісник ЧДІЕУ. – 2010. - № 4 (8). – С. 196 -201.

71. Соколов Б. Н. Внутренний аудит и контроль: организация, методика, практика / Б. Н. Соколов. – М. : Бухгалтерский учет, 2010. – 272 с.

72. Сопко В. В. Природа бухгалтерського обліку / В. В. Сопко // Економіка. Фінанси. Право. – 2001. – № 2. – С. 9–14.

73. Суха О.Р. Аудит. Навч. посіб / Суха О.Р. - Львів: "Новий світ-2000", 2009, - 284 с.

74. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства: Підручник. – Львів : ЛБІ НБУ, 2000. – 485 с.

75. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підруч. для студ. екон. спец. вищ. навч. закл. – 6-те вид. – К. : А.С.К., 2001. – 784 с.

76. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах України з різними формами власності: навчально-практичний посібник / Ткаченко Н.М. - К.: АСК, 2008. - 349 с.

77. Томашевська, І. Л. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку : Нормативне регулювання / І. Л. Томашевська // Податки та бухгалтерський облік. – 2005. – №6. – С. 18–20.

Додатки