

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Спеціальність „Облік і аудит”

ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ

В.о. завідувача кафедри бухгалтерського обліку

д.е.н., професор _____ Правдюк Н. Л.

« ____ » _____ 2016 р.

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ АГРАРНИХ
ПІДПРИЄМСТВ: ТЕОРІЯ ТА ПРАКТИКА**

7.03050901 – ДР. 2 з 15.01.16

Студент-випускник

Романчук Віталія Сергіївна

Керівник дипломної роботи

Яремчук Наталя Федорівна

Вінниця – 2016 р

Міністерство освіти і науки України
Вінницький національний аграрний університет
Факультет обліку та аудиту

Кафедра бухгалтерського обліку

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о.зав. кафедри _____ Н.Л.Правдюк

ЗАВДАННЯ

на дипломну роботу

студентці Романчук Віталії Сергіївни

1. Тема дипломної роботи Облік та аналіз власного капіталу аграрних підприємств: теорія та практика.

затверджена наказом ВУЗу від 15.01.2016 року № 2 -з

2. Строк здачі студентом закінченої дипломної роботи 23.08.2016 року

3. Вихідні дані дипломної випускної роботи:

Нормативно-правові акти, наукові праці вітчизняних та зарубіжних авторів, періодична література з питань економіки, обліку і аналізу формування та використання власного капіталу на державних підприємствах, первинні документи, облікові регістри та фінансова звітність ДП «ДГ «Бохоницьке» за 2013-2015 роки.

4. Зміст розрахунково – пояснюючої записки (перелік питань, які належать розробці):

3.1.Організація обліку власного капіталу. 3.2.Інформаційне забезпечення обліку власного капіталу. 3.3.Організація синтетичного та аналітичного обліку власного капіталу. 3.4. Розкриття інформації про наявність та рух власного

5.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Найменування етапів дипломного проекту (роботи)	Строк виконання проекту (роботи)	Примітка
1	Вступ	01.02.2016	Виконано
2	Розділ 1. Теоретико-методологічні основи формування та використання власного капіталу	12.02.2016	Виконано
3	Розділ 2. Організаційно-економічна характеристика підприємства	11.03.2016	Виконано
4	Розділ 3. Аналіз власного капіталу аграрних підприємств	30.05.2016	Виконано
7	Висновки та пропозиції	06.06.2016	Виконано
8	Список використаних джерел	08.06.2016	Виконано
9	Додатки	10.06.2016	Виконано

6.Дата видачі завдання 26.01.2016 року

Завдання прийняв до виконання студент-дипломник_____

Керівник проекту (роботи)_____

АНОТАЦІЯ

Дипломна робота на тему «Облік та аналіз власного капіталу аграрних підприємств: теорія та практика» виконана на практичному матеріалі Державного підприємства «Дослідного господарства «Бохоницьке» Інституту кормів та сільського господарства Поділля НААН України.

У дипломній роботі розкрито сутність власного капіталу підприємства як об'єкта бухгалтерського обліку. Встановлено значення власного капіталу в господарській діяльності господарства. Визначено особливості ведення обліку та складання фінансової звітності щодо власного капіталу на підприємствах. Розкрито нормативно-законодавчу базу бухгалтерського обліку і фінансової звітності власного капіталу в Україні. Проведено аналіз останніх змін у нормативно-правових актах, які регулюють ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності власного капіталу на підприємстві.

Зміст роботи включає: вступ, три розділи, висновки та пропозиції, список використаних джерел та додатки. Перший розділ роботи присвячений розгляду науково-теоретичних основ сутності капіталу та його використання в господарській діяльності суб'єктів господарювання різних форм власності. Здійснено аналіз правового поля, в якому діє об'єкт дослідження, та огляд літературних джерел. У другому розділі проведено організаційно-економічну характеристику базового підприємства та визначено основні показники фінансово-господарської діяльності.

Дослідження організації і методики обліку власного капіталу на підприємствах, формування інформації про рух власного капіталу в фінансовій звітності, обліково-аналітичне забезпечення власного капіталу розглянуті у третьому розділі. За результатами проведеного дослідження сформовано висновки та пропозиції, які мають практичне застосування.

Ключові слова: державне підприємство, дослідне господарство, власний капітал, зареєстрований капітал, пайовий капітал, резервний капітал, статут, нерозподілені прибутки, непокриті збитки, фонд, облік, аналіз.

ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ	10
1.1. Економічна сутність власного капіталу	10
1.2. Нормативно-правове забезпечення об'єкта дослідження	22
1.3. Погляди теоретиків та практиків щодо проблем обліку та аналізу власного капіталу	27
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА	34
2.1. Аналіз фінансового стану ДП «ДГ «Бохоницьке»	34
2.2. Облікова політика підприємства ДП «ДГ «Бохоницьке»	45
РОЗДІЛ 3. ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ТЕОРІЯ ТА ПРАКТИКА	50
3.1. Порядок формування власного капіталу аграрних підприємств та його функції.	50
3.2. Інформаційне забезпечення обліку власного капіталу	57
3.3. Організація синтетичного та аналітичного обліку власного капіталу на підприємстві	62
3.4. Аналіз власного капіталу аграрних підприємств	74
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	116
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	122
ДОДАТКИ	129

ВСТУП

В сучасних умовах господарювання, за відсутності власних обігових коштів, наявності інфляційних процесів, кризи неплатежів, зростанням фінансових ризиків, загостренням конкурентної боротьби суттєво зростає роль власного капіталу в діяльності господарюючих суб'єктів. За даних обставин суб'єкти господарської діяльності змушені вишукувати ефективні джерела фінансування, оптимізувати вартість наявного капіталу та мінімізувати ризик його розміщення і використання. Власний капітал є базою створення і розвитку підприємства та у процесі функціонування забезпечує інтереси держави, власників і персоналу. Будь-яка організація, що здійснює виробничу чи іншу комерційну діяльність повинна мати визначений капітал, що уособлює сукупність матеріальних цінностей та коштів, фінансованих вкладень та витрат на придбання прав і привілей, необхідних для здійснення його діяльності.

В умовах світової економічної кризи досить гостро постає питання щодо здійснення своїх основних економічних функцій господарюючими суб'єктами в частині управління процесом утворення та витрачання коштів власного капіталу. Досить гостро це питання стоїть для підприємств, що займаються виробництвом сільськогосподарської продукції, де характерним є спад рівня рентабельності цієї продукції, посилення конкуренції на ринку реалізації власної продукції та зниження доходів населення. В таких складних умовах для таких виробничих підприємств загострюється проблема пошуку нових альтернативних рішень щодо управлінської діяльності фінансовими джерелами підприємства. У вирішенні цього питання важливого значення набуває якісна інформація щодо переміщення власних фінансових ресурсів, що необхідна для належної управлінської діяльності.

Вирішальну роль у формуванні оперативної облікової інформації відіграє подальше удосконалення бухгалтерського обліку, як однієї із функцій управління, а саме перебудови системи бухгалтерського обліку для потреб

управління власним капіталом. Перебудова системи організації бухгалтерського обліку супроводжується залученням значних фінансових ресурсів, що вимагає використання різноманітних видів капіталу – власного, позиченого, суспільного, а це, в свою чергу, зумовлює вдосконалення бухгалтерського обліку їх формування та руху.

Функціонування підприємств в ринкових економічних умовах визначає фундаментальні принципи, покладені в основу господарюючими суб'єктами при визначенні ринкової вартості майна їх підприємства з врахуванням власного та позикового капіталу. За таких обставин величина, ефективність використання, структура та розмір власного капіталу серед основних показників діяльності підприємства, що визначають його фінансовий стан, стають домінуючими.

Отже, власний капітал господарюючого суб'єкта є важливим джерелом фінансування ресурсного потенціалу підприємства, тобто його активів, та виступає особливим об'єктом обліку та контролю.

Забезпечення ефективного управління капіталом (власністю, пасивами) в умовах невизначеності та ризику неможливе без подальшого вдосконалення методології і організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також застосування новітніх організаційних систем з використанням сучасних інформаційних технологій комп'ютерного типу. Діяльність виробничих підприємств в складних економічних умовах ведення бізнесу потребує ведення оперативного контролю відповідно змінам, що відбуваються кожного дня на ринку руху капіталу та вимагають вдосконалення питань щодо оцінки ризикових вкладень, розробки оптимальних схем в частині капіталопотоків, отримання своєчасної інформації про розміщений та вкладений капітал господарства.

Актуальним дане питання є за умови використання позикового капіталу з метою впровадження інноваційних проектів та збільшення темпів розвитку виробничого підприємства.

Оскільки бухгалтерський облік є важливою складовою інформаційної системи управління власним капіталом господарюючого суб'єкта, то його показники є вагомим джерелом інформації про стан та зрушення (позитивні та негативні) в стані самих об'єктів управління, які використовуються в аналізі та аудиторському процесі фінансових ресурсів підприємства.

Для нормального функціонування будь-якого підприємства необхідно, щоб його власники та керівники, які приймають стратегічні управлінські рішення, мали правдиву та об'єктивну інформацію про майно, грошовий та фінансовий стан, результати роботи – прибутки, доходи чи збитки, а також про особливості їх отримання як на своєму підприємстві, так і у ділових партнерів. Така інформація може бути сформована та надана тільки системою бухгалтерського обліку. Тому облік і контроль переміщення власного капіталу та аналіз ефективності його використання є необхідними елементами в управлінні виробничим підприємством агропромислового комплексу України, що визначає актуальність теми дипломної роботи.

Дослідженню наукових проблем з питань удосконалення теоретичного змісту та уточнення економічної сутності власного капіталу, поліпшення організаційного та методологічного аспекту обліково-аналітичного напрямку присвячено ряд наукових праць вітчизняних та закордонних науковців таких як: Андре Ж., Ануфрієв В.Е., Бланк І.О., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Дем'яненко М.Я., Ляйтнер Ф., Мних Є.В., Новодворський В.Д., Савицька Г.В., Сопко В.В., Чумаченко М.Г. та інших.

Проте, дослідження наукових праць та діючої практики господарюючих суб'єктів дають підставу зробити висновок про відсутність єдиного підходу до теоретичного змісту та обліково-аналітичного відображення формування та переміщення власного капіталу, що в свою чергу вимагає нагального вирішення та удосконалення.

Потреба у вирішенні вищезгаданих проблем в складних економічних умовах господарювання обумовили цільове спрямування та вибір теми даної

дипломної роботи, її зміст і завдання.

Метою даної роботи є узагальнення економічного змісту власного капіталу та розробка рекомендацій та пропозицій щодо вдосконалення системи організації бухгалтерського обліку та аналізу за ефективним використанням коштів державного підприємства.

Відповідно до поставленої мети у дипломній роботі передбачено вирішення наступних задач:

- дослідження економічної сутності капіталу та його значення в господарській діяльності виробничого сільськогосподарського підприємства;
- вивчення нормативно-правового забезпечення системи управління власним капіталом державного підприємства;
- дослідження сучасного стану організації обліку та поглядів практиків і теоретиків на дану проблему;
- розглянути особливості аналізу формування та змін власного капіталу;
- розробити пропозиції, що направлені на удосконалення облікового процесу та аналізу ефективності вкладення коштів власного капіталу в діяльність підприємства.

Об'єктом дослідження вибрана існуюча система обліку та аналізу наявності, руху та використання власного капіталу державного підприємства «ДГ «Бохоницьке», на матеріалах якого проводилися дослідження.

Інформаційною базою виконаного дослідження стали нормативно-законодавчі акти, інструктивні документи, наукові праці вітчизняних вчених-економістів, публікації періодичних видань, а також показники обліку та фінансової звітності державного підприємства «ДГ «Бохоницьке».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

1.1. Економічна сутність власного капіталу

Запорукою початку та ефективного провадження господарської діяльності підприємства є наявність початкового, зокрема, власного капіталу. Відсутність чіткого і єдиного визначення власного капіталу викликає проблеми при веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності. Це призводить до перекручування облікової інформації і, як наслідок, неправильно прийнятих управлінських та інвестиційних рішень, які приймаються на основі звітності [22 с.70].

Неоднозначність визначення структури власного капіталу призвела до неоднозначності трактувань в економічній літературі й окремих його складових частин, а також до суперечності тлумачення методик бухгалтерського обліку власного капіталу[22 с.70].

Так, на думку, Сук Л.К. «власний капітал є основою для здійснення діяльності підприємства ... формується він за рахунок внесків власників та накопичення сум доходу від діяльності підприємства» [70, с. 238].

МСФЗ визначають власний капітал як частку активів підприємства, що залишилися після вирахування всіх його зобов'язань, і поділяють його на дві частини: авансований капітал і реінвестований (нерозподілений) прибуток [22 с.70].

Ф.Ф. Бутинець стверджує: «Власний капітал – це загальна вартість засобів підприємства, які належать йому на правах власності і використовуються ним для формування його активів. Такі активи формуються за рахунок інвестованого в них власного капіталу і представляють собою чисті активи підприємства» [5 с.40].

У сучасному суспільстві представники західної економічній науки

трактують капітал як «блага довготривалого використання, що створені людиною для виробництва інших товарів і послуг». Таке визначення капіталу служить загальною основою для різних понять, використаних у вжитку і в економічній літературі. [31 с.317].

В свою чергу, капітал може існувати у матеріалізованій і ментальній формах (знання, вміння, здібності, «ноу-хау» розцінюють як специфічний товар, капітал). З теоретичної точки зору, під капіталом розуміють матеріальні і грошові кошти, а також інтелектуальні напрацювання і організаторські навички, котрі використовують у виробництві і його обслуговуванні та є джерелом і засобом отримання прибутку.

В контексті зазначеного, варто окреслити роль досліджуваного поняття, зосереджуючи увагу на юридичному та економічному аспектах, а саме:

- 1) значення капіталу з точки зору законодавства полягає передусім в його розмірі, який визначає межі мінімальної матеріальної відповідальності, які суб'єкт господарювання несе щодо своїх зобов'язань.
- 2) роль власного капіталу, як економічної категорії, полягає в забезпеченні господарства власними фінансовими ресурсами, необхідними як для початку, так і для продовження реальної господарської діяльності.

Розглядаючи економічну сутність, потрібно відмітити найважливіші характеристики капіталу, які полягають у тому, що він виступає основним чинником виробництва; характеризує фінансові ресурси підприємства, які приносять прибуток; використовується як головне джерело формування добробуту його власників; є головним виміром ринкової вартості підприємства. Його динаміка є важливим показником ефективності господарської діяльності.

Потенційна здатність приносити дохід – основна характеристика капіталу. Прибуток на капітал виступає у формі відсоткового доходу, що отримують власники. Економічним підґрунтям відсоткового доходу є ефективність використання капіталу як інвестиційного ресурсу або фактора виробництва. Розмір доходу на капітал, що отримує його власник, складає

основу формування витрат на його залучення і використання в економічному процесі, і позначається терміном “вартість капіталу”.

Як фактор виробництва капітал характеризується певною продуктивністю. Вона визначається як відношення результату виробничої діяльності до суми виробничого капіталу. Тому власний капітал - це загальна вартість засобів підприємства, які належать йому на правах власності та використовуються ним для формування його активів.

У бухгалтерському обліку мають чітко розмежовуватися поняття власного капіталу (власності засновників) та позикового (залученого) капіталу, тобто активів інших суб'єктів власності. За залучений ззовні капітал необхідно сплачувати відсотки, незалежно від прибутковості чи збитковості підприємства. За власний капітал засновники після сплати податків одержують дохід (дивіденди, проценти тощо), а в разі збитковості їх капітал втрачає в ціні на суму збитків. Таким чином, засновники, незалежно від розміру частки власних внесків, мають право участі в управлінні підприємством.

Враховуючи принцип єдиного грошового вимірника, капітал у бухгалтерському обліку трактується як сукупність майнових засобів, призначених для господарських цілей, виражених в грошовій одиниці, тобто підсумок по активу балансу або тотожний йому підсумок по пасиву балансу.

Капітал підприємства є величина похідна від обсягів активів і зобов'язань, тому первинний, авансований капітал і зобов'язання знаходять своє висвітлення в пасивній частині бухгалтерського балансу, а в активі його враховуються капітальні витрати і майно підприємства, тобто актив балансу відображає матеріальний капітал, а пасив – джерела його утворення.

Взаємозв'язок в балансі активу та пасиву виявляється в процесі обороту майнової (матеріальної) форми капіталу, з одного боку, та джерел утворення майнової форми капіталу – з іншого. В зв'язку з цим, можна впевнено стверджувати, що капітал у першій формі фінансової звітності відображається досить повно і всебічно. Тому баланс підприємства має розглядатися як метод

дослідження питань авансування, інвестування, обороту, кругообігу і відтворення капіталу, а також обчислення його величини, що змінюється в часі.

Між активом і пасивом балансу існує взаємозв'язок. Кожна стаття активу має свої джерела фінансування. Джерелом фінансування довгострокового капіталу зазвичай є власні і довгострокові позикові кошти. Поточні активи утворюються частіше за все за рахунок власного капіталу і короткострокових кредитів.

Оскільки кожному виду активів відповідають певні джерела в пасиві балансу, то між ними існує економічний взаємозв'язок, який в узагальненому вигляді показано на рис. 1.1.



Рис. 1.1 Взаємозв'язок статей балансу

Кожне підприємство для здійснення господарської діяльності використовує економічні ресурси, тобто активи підприємства. Якщо активи підприємства формуються тільки за рахунок власних коштів (власного капіталу), то має місце наступне балансове рівняння:

$$\text{Активи} = \text{Власний капітал} [44].$$

Активи підприємства можуть поповнюватись за рахунок коштів інших юридичних і фізичних осіб. В цьому випадку підприємство матиме заборгованість (зобов'язання). З урахуванням заборгованості наведене вище рівняння набуває вигляду:

$$\text{Активи} = \text{Власний капітал} + \text{Зобов'язання} [44].$$

У західній економічній літературі зобов'язання носить назву "пасиви". В Україні поняття "пасиви" охоплює власний капітал і зобов'язання. В усіх випадках власний капітал є складовою частиною загальних джерел підприємства або частиною його активів.

Перетворюючи рівняння можна визначити власний капітал наступним чином: $\text{Власний капітал} = \text{Активи} - \text{Зобов'язання} [44].$

Принципи бухгалтерського обліку припускають обережну, мінімальну оцінку майна підприємства, відбиваного в балансі підприємства. Відображення активів і зобов'язань передбачається по первісній вартості – в історичному аспекті оцінки на момент їхнього виникнення. Якщо ж при оцінці статей балансу не дотримувати даного принципу, то велика імовірність того, що баланс не буде реальним відображенням використання капіталу на підприємстві.

Власний капітал відображає величину вартості засобів, які належать власникам підприємства. Капітал власника відображає розмір участі власників (засновників, учасників, акціонерів) підприємства у фінансуванні його активів. Величина власного капіталу залежить від наступних чинників:

- ◆ інвестиції, які збільшують активи за рахунок додаткових коштів власника підприємства;
- ◆ вилучення коштів власниками підприємства, що зменшує активи підприємства;
- ◆ доходи, які призводять до зростання власного капіталу;
- ◆ витрати, які зменшують величину власного капіталу.

Власний капітал характеризує загальну вартість засобів підприємства, які

належать йому на правах володіння, користування та розпорядження, тобто перебувають у його власності та використовуються суб'єктом господарювання для формування частини активів.

Використання власного капіталу пов'язане з такими перевагами для суб'єкта господарювання:

1. Сума власного початково-вкладеного капіталу складає фінансову основу господарської діяльності підприємства та перебуває у власності суб'єкта господарювання безстроково на безоплатній, безповоротній основі.

2. Залучення власного капіталу здійснюється за рішенням органів управління підприємства, тобто непотрібна згода та погодження умов додаткового фінансування інших ділових одиниць.

3. Сформовані за рахунок власного капіталу активи, порівняно з активами, що формуються за рахунок позикового фінансування, генерують вищу норму прибутку, оскільки за використання власних фінансових ресурсів сплата позикового відсотка не передбачена.

4. При додатковому залученні власного капіталу з внутрішніх та зовнішніх джерел фінансова стійкість та платоспроможність підприємства зростає.

5. Ризик банкрутства при використанні власного капіталу є незначним, порівняно із залученням, для розширення бази фінансових ресурсів підприємства, позикового фінансування.

Власний капітал, за рахунок нерозподіленого прибутку, використовується на виплату дивідендів засновникам і на відрахування в резервний фонд. Відповідно до своєї облікової політики, підприємство може прийняти рішення про використання прибутку, що залишився в розпорядженні підприємства, на фінансування своїх планових заходів.

Ці заходи можуть носити виробничий характер у випадку направлення коштів на розвиток і розширення виробництва, модернізацію використовуваного устаткування, і невиробничий характер у випадку використання коштів на заходи соціального характеру і матеріальну підтримку працівників організації та на інші

цілі, не пов'язані з виробництвом продукції, або довгостроковими фінансовими вкладеннями підприємства.

Значна частина власного капіталу підприємства акумулюється у фондах спеціального призначення. Ці засоби резервуються і направляються на утворення джерел фінансування витрат, на створення нового майна виробничого призначення і соціальної інфраструктури, а також на потреби соціального розвитку (крім капітальних вкладень).

Головним джерелом формування фондів спеціального призначення служить, частина прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства. З позиції фінансового контролю першорядне значення має чітке розмежування засобів, що направляються підприємством на виробничий розвиток і потреби споживання.

Реалізація політики організації, спрямованої на акумулювання свого чистого прибутку для фінансування цільових заходів, проводиться шляхом утворення фондів спеціального призначення. Кількість фондів, їх назва і використання підприємством визначається самостійно.

Фонди спеціального призначення утворюються по нормах, установленим власниками, а також за рахунок безоплатних внесків засновників і інших підприємств. Вони, як правило, розподіляються на фонд нагромадження, фонд соціальної сфери і фонд споживання. Засоби фондів нагромадження направляють на виробничий розвиток організації і інші аналогічні цілі. Засоби фонду споживання спрямовують на соціальний розвиток і матеріальне заохочення персоналу, а також інші заходи, що не приводять до утворення нового майна організації.

Фонд споживання призначений для забезпечення соціального захисту персоналу: дотацій на харчування, придбання проїзних квитків, путівок у санаторії, дитячі установи на житлове будівництво, а також на одноразові премії, подарунки та матеріальну допомогу.

Фонд соціальної сфери являє собою зарезервовані суми як фінансове

забезпечення розвитку соціальної сфери, покриває капітальні вкладення не у виробництво, як фонд нагромадження, а в соціальні служби підприємства. Засоби фонду направляються на фінансування витрат, пов'язаних з утриманням об'єктів житлово-комунального господарства, закладів здоров'я, культури, спорту, будинків і баз відпочинку, що знаходяться на балансі підприємства.

Підсумовуючи вищевикладене, можна сформулювати висновок, що запорукою прибуткової діяльності будь-якого суб'єкта господарської діяльності є наявність та ефективне витрачання коштів власного капіталу, що сформований за рахунок власних фінансових ресурсів. Тому величина власного капіталу виступає індикатором для зовнішніх споживачів інформації щодо захищеності прав кредиторів та мірою відповідальності у господарських відносинах.

1.2 Нормативно-правове забезпечення об'єкта дослідження.

Правові та організаційні основи здійснення бухгалтерської діяльності в Україні регламентуються законодавством, а також нормативними актами щодо ведення бухгалтерського обліку.

Під групою загальних законодавчих актів як складової законодавчої бази управління капіталом підприємства слід розуміти сукупність кодексів та законів України, які регулюють фінансово-господарську діяльність суб'єктів підприємницької діяльності, визначаючи особливості бухгалтерського обліку підприємства відповідно до встановленої методики.

При здійсненні бухгалтерського обліку власного капіталу підприємства, а також для перевірки правильності, достовірності та законності ведення фінансової, господарської та будь-якої іншої діяльності, пов'язаної із отриманням прибутку, бухгалтерській службі підприємства необхідно користуватися законодавчими та нормативними документами України. Їх характеристика наведена в таблиці 1.1.

Нормативно-правова база з обліку та аналізу власного капіталу аграрних підприємств

Документ	Сфера використання	Зміст документа, його частини
1	2	3
1. Конституція України від 28.06.1996 року №254к/-96 ВР [23]	Статті 41 та 42 Конституції України проголошують права, обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності і громадян України.	Кожен має право на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом.
2. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV [12]	Визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання та іншими учасниками відносин у сфері господарювання.	Регулювання господарських відносин та господарської діяльності.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року №2755-VI [51]	Регулює відносини, в сфері справляння податків і зборів, визначає перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та їх платників, права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки посадових осіб при здійсненні подат. контролю.	Податковий облік власного капіталу.
4. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV [76]	Регулює особисті немайнові та майнові відносини громадян (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.	Регулює порядок цивільних відносин при здійсненні внесків до зареєстрованого капіталу.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні ” Закон України №996-XIV ВР від 16 липня 1999р. [60]	Викладені принципи та форми організації бух. обліку, основи його документального забезпечення та обсяг фінансової звітності, заходи щодо забезпечення достовірності річної фінансової звітності і застосування подвійного запису.	Для організації бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, в тому числі власного капіталу.

<p>6. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо формування статутних капіталів господарських товариств «Закон України» №1873-VI ВР від 11 лютого 2010р. [62]</p>	<p>Викладені принципи заборони використання для формування статутного фонду товариства бюджетні кошти, кошти, одержані в кредит та під заставу, а також принципи проведення аналізу фінансового стану засновників щодо їх спроможності здійснити відповідні внески до статутного фонду господарського підприємства.</p>	<p>Надається інформація про порядок формування статутного фонду підприємства.</p>
<p>7. Про сільськогосподарську кооперацію. Закон України №469\97-ВР від 17.07.1997р. зі змінами та доповненнями</p>	<p>Визначає правові, організаційні, економічні та соціальні умови діяльності кооперативів у сільському господарстві та їх об'єднань. Сільськогосподарський кооператив - добровільне об'єднання фізичних і юридичних осіб у іншу юридичну особу на засадах членства, об'єднання пайових внесків, участі у спільній сільськогосподарській виробничій діяльності та обслуговуванні учасників.</p>	<p>Організація господарської діяльності.</p>
<p>8. Про підприємства Закон України № 1270 – III, від 15.03.2003 [63]</p>	<p>Визначає поняття «одноосібне державне (муніципальне) підприємство» як вид господарської діяльності. Формулює основні засади діяльності державного підприємства</p>	<p>Організація господарської діяльності.</p>
<p>9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності” Наказ Міністерства фінансів №83 від 31.03.1999р. [60]</p>	<p>Принципи підготовки фінансової звітності її склад та елементи, якісні характеристики в тому числі і що стосується відображення у фінансовій звітності необоротних активів.</p>	<p>Визначається мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.</p>
<p>10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» Наказ Міністерства фінансів №87 від 31.03.1999р.</p>	<p>Визначає зміст і форму балансу та загальні вимоги до розкриття його статей. У статті балансу „власний капітал” наводиться інформація про складові власного капіталу та його вартість.</p>	<p>Надається визначення власного капіталу та порядок його відображення в балансі.</p>

<p>11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 „Звіт про фінансові результати” Наказ Міністерства фінансів №87 від 31.03.1999р.</p>	<p>Визначає зміст і форму Звіту про фінансові результати та загальні вимоги до розкриття його статей, дає змогу правильно відобразити інформацію про наявний на підприємстві капітал і використовується усіма підприємствами та організаціями усіх форм власності (крім бюджетних установ).</p>	<p>Надається інформація про доходи та витрати від участі в капіталі.</p>
<p>12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів» Наказ міністерства фінансів №87 від 31.03.1999р.</p>	<p>Визначаються зміст і форма звіту про рух грошових коштів та загальні вимоги до розкриття його статей. У статті «Надходження власного капіталу» відображають надходження грошових коштів від розміщення акцій та інших операцій, що призводять до збільшення власного капіталу.</p>	<p>Деталізується інформація про надходження до власного капіталу та його витрачання.</p>
<p>13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 «Звіт про власний капітал» Наказ міністерства фінансів №87 від 31.03.1999р.</p>	<p>Визначаються зміст і форма звіту про власний капітал, порядок і методика його заповнення та загальні вимоги до розкриття його статей. Статті положення деталізую інформацію про власний капітал та відображають причини змін, що відбулися у звітному році.</p>	<p>Надається визначення власного капіталу та порядок його відображення в звіті.</p>
<p>14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансовій звітності» Наказ міністерства фінансів №137 від 28.05.1999р.</p>	<p>Визначається порядок та методика виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності, що застосовуються у фінансовій звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім бюджетних установ).</p>	<p>Здійснення роботи по внесенню змін та виправленню помилок у звітності.</p>
<p>15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 „Фінансові інвестиції” від 26.04.2000 р. за № 91</p>	<p>Визначені методологічні засади формування в обліку інформації про фінансові інвестиції, операції із спільної діяльності та її розкриття у фінансовій звітності. Визначений порядок оцінки інвестицій на дату балансу, їх первісна оцінка.</p>	<p>Специфіка обліку при здійсненні фінансових інвестицій залежно від організаційної форми підприємства.</p>

<p>16. «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» Наказ № 627 від 27.06.2013 р. щодо Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерств фінансів України від 30.11.99 р. № 291 [50]</p>	<p>Відображає повний перелік рахунків, які застосовуються для обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств.</p> <p>План рахунків передбачає використання окремих рахунків для обліку виробництва, можливості аналітичної деталізації облікових даних за субрахунками.</p>	<p>Бухгалтерський облік, аналіз і аудит активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.</p>
<p>17. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 (зі змінами, внесеними наказом Мінфіну від 26.09.2011 р. №1204) [18]</p>	<p>Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти господарської діяльності підприємств, незалежно від форм власності.</p>	<p>Облікове відображення операцій на рахунках обліку.</p>
<p>18.Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Постанова КМУ від 28.02.2000 р. №419</p>	<p>Визначає зміст та наповнення фінансової звітності, її структуру, порядок та терміни подання, відповідальність за неправильне складання та подання.</p>	<p>Порядок складання та подання фінансової звітності.</p>
<p>19. Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей. Наказ Міністерства фінансів №69 від 11.08.1994р.</p>	<p>Регулює порядок проведення дооцінки необоротних, матеріальних та нематеріальних активів підприємства.</p>	<p>Надається інформація про порядок збільшення іншого додаткового капіталу.</p>
<p>20.Наказ Міністерства фінансів України „Про кореспонденцію рахунків”. Наказ Міністерства фінансів №143 від 28.03.2002р.</p>	<p>Визначає типові бухгалтерські проведення пов'язані з обліком збільшення чи зменшення власного капіталу підприємства.</p>	<p>Визначається інформація про порядок обліку власного капіталу.</p>

<p>21. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Затверджено наказом Мінфіну від 24.05.95 р. № 88 [59]</p>	<p>Визначено порядок документального оформлення господарських операцій.</p>	<p>Документування господарських операцій.</p>
<p>22. Про затвердження Переліку документів, які подаються до Фонду державного майна України ініціаторами створення господарських товариств, до статутних капіталів яких передається майно, майнові права та інші активи, що є державною власністю. Наказ Фонду Державного Майна України №433 від 3 березня 2000р.</p>	<p>Визначає перелік документів, які подаються до Фонду державного майна України ініціаторами створення господарських товариств. Ініціатори – державні підприємства, інші недержавні засновники, в тому числі іноземні або українські інвестори, подають до Фонду державного майна України документи згідно з Переліком.</p>	<p>Наводиться перелік документів, що подаються до ФДМУ.</p>
<p>23. Лист „Про суттєвість бухгалтерському обліку і звітності” від 28.07.2003р.</p>	<p>Повідомляє про наступні методичні рекомендації щодо застосування суттєвості у бухгалтерському обліку; наводяться ознаки суттєвої облікової інформації, поріг суттєвості, суб’єкти та об’єкти суттєвості.</p>	<p>Бухгалтерський облік та формування звітності.</p>

Отже, основними законодавчими актами, що регулюють облік власного капіталу, є Закон України «Про підприємства», Цивільний та Господарський кодекси, якими визначають мінімальні вимоги щодо формування зареєстрованого (пайового) капіталу, резервного капіталу підприємства.

Облік власного капіталу залежить від організаційно-правової форми підприємства, вимог чинного законодавства країни щодо мінімального розміру зареєстрованого, резервного капіталу тощо.

Сума, за якою власний капітал відображається в балансі, залежить від оцінки активів та зобов’язань. Як правило, сукупна сума власного капіталу тільки за збігом відповідає сукупній ринковій вартості акцій підприємства чи

сумі, яку можна отримати шляхом продажу чистих активів частинами або підприємства в цілому на засадах принципу безперервності.

Капітал є однією з фундаментальних економічних категорій, сутність якої наукова думка досліджує протягом багатьох століть. Власний капітал – це основа для початку і продовження господарської діяльності підприємства, він є істотним і важливим показником, який характеризує фінансовий стан підприємства. Між тим, на сьогодні в Україні існує низка невирішених проблем та питань, пов'язаних з чітким правовим регулюванням обліку фінансово-господарської діяльності підприємств, зокрема власного капіталу, останнім часом законодавчо-нормативне регулювання зазнає значних змін з метою удосконалення усіх систем. Враховуючи, що «...найважливішою складовою управління рухом авансованого капіталу є облікова інформація, на підставі якої визначаються межі формування, розподілу та подальшого відтворення індивідуального капіталу» [15, с.5], підприємствам необхідно ретельно відслідковувати усі законодавчо-нормативні зміни щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності власного капіталу з метою запобігання правопорушенням через невідповідність обліку та звітності законодавчим вимогам.

1.3. Погляди теоретиків та практиків щодо проблем обліку та аналізу власного капіталу

Загальні основи обліку переміщення власного капіталу та ефективності його використання базуються на теоретичному матеріалі, в якому розглядаються погляди теоретиків і практиків щодо теми дослідження. Це дає можливість краще зрозуміти сутність бухгалтерського обліку власного капіталу, розглянути різні аспекти ведення обліку у суб'єктів господарської діяльності різних форм власності та господарювання.

В умовах розвитку ринкової економіки змінюються принципи ведення обліку, з'являються певні нововведення щодо обліку руху власного капіталу,

джерел його формування та використання.

Розкриття особливостей та методичне забезпечення обліку та аналізу власного капіталу на сільськогосподарському підприємстві 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 підприємства, виняткове значення мають вдосконалення методики обліку та аналізу формування відносин власності та власного капіталу.

Проблеми обліку й аналізу формування та змін власного капіталу аграрних підприємств досліджуються в працях провідних іноземних та вітчизняних вчених-економістів, напрацювання яких стали основою для подальшого дослідження. Основними літературними джерелами в яких відображається інформація з обліку та аналізу власного капіталу є економічна література, перелік якої відображений у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Огляд літературних джерел з обліку та аналізу власного капіталу

№ з/п	Літературне джерело	Короткий зміст (цитата)	Мета використання в обліку
1	2	3	4
1	Бобяк А.П. Власний капітал підприємства, як економічна категорія та його облік/А.П. Бобяк // Міжнародний збірник наукових праць. - 2011. -№19. [20 с.55-58]	У статті розглянуто проблеми обліку і аналізу формування та змін власного капіталу, узагальнено теоретичні засади визнання власного капіталу підприємства	Методологічні та організаційні основи обліку власного капіталу підприємства
2	Назаренко І.М. Теоретико-практичні аспекти формування капіталу підприємств аграрної сфери/ І.М.Назаренко// Інноваційна економіка. – 2011. - №7(26). [41 с.62-66]	Формування власного капіталу та його структура, а саме його приналежність до відповідної організаційно-правової форми, розмір, форма власності, мета діяльності.	Застосовується при організації бухгалтерського обліку та аналізу власного капіталу
3	Бухгалтерський облік. Верига Ю.А., Виноградова М.О. / Навчальний посібник, 2008. – 325с. [8]	Організація та методика бух обліку переміщення власного капіталу, його види, структура та методика відображення його руху на рахунках бух. обліку	Застосовується при організації бухгалтерського обліку власного капіталу

1	2	3	4
4	Королюк Т. Структура власного капіталу в системі економічних відносин підприємств// Соціально-економічні, політичні та культурні оцінки і прогнози на рубежі двох тисячоліть: Тези доповідей УІ міжнародної науково-практичної конференції. – Тернопіль. - 2009. – С.172-174. [25 с.172-174]	В умовах сьогодення велика кількість класифікаційних ознак підприємств зумовила наявність в економічній літературі великої кількості напрямків класифікації власного капіталу господарюючого суб'єкта, що, в свою чергу, призвело до різнобічного застосування різних методик бухгалтерського обліку власного капіталу	Застосовується при організації бухгалтерського обліку та контролю власного капіталу
5	Сук Л.К. Організація обліку власного капіталу та забезпечення зобов'язань // Бухгалтерія в сільському господарстві . – 2010. - №4. – С.39-43. [69 с.39-43]	Розглянуто актуальні питання методики та організації пасивів (капіталу, власності) в управлінні підприємницькою діяльністю суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку ринкових відносин. Важливим моментом є проведені дослідження автором історичного аспекту розвитку економіко-правової сутності пасивів та здійснений аналіз існуючої системи облікового процесу	Застосовується при організації бухгалтерського обліку та контролю власного капіталу
6	Бутинець Ф.Ф., Олійник О.В., Шигун М.М., Шулепова С.М. Організація бухгалтерського обліку: Підручник. - Житомир : ЖІТІ, 2006. -576 с. [6]	Елементи облікової політики повинні знайти своє відображення в Наказі про облікову політику, який має стати основою розробки та впровадження даного розпорядчого документа. У випадку недотримання підприємством положень облікової політики без достатніх на те підстав, призводить до викривлення показників майнового та фінансового стану підприємства, результатів його діяльності, що за певних обставин може розглядатися, як неправильне ведення бухгалтерського обліку, і як наслідок призводить до зменшення фінансового капіталу	Застосовується при організації бухгалтерського обліку власного капіталу
7	Сопко В.В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів): Навч.посібник / В.В.Сопко. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 312 с. [69]	Облік власного капіталу в підприємствах з різними організаційно-правовими формами власності. Важливим моментом є розгляд складових власного капіталу з його поділом на власний, залучений, суспільний, підприємницький. Автор наводить обґрунтування кожного із зазначених видів капіталу та відзначає його значення в діяльності підприємства	Застосовується при організації бухгалтерського обліку та аналізу власного капіталу

1	2	3	4
8	Захарюта А.С. Організація обліку власного капіталу підприємства та особливості його формування / А.С. Захарюта А.С.// Управління розвитком. – 2011. - №23 (120). – С.11-13[16 с.11-13]	Обставини та причини зміни зареєстрованого капіталу господарюючого суб'єкта та методика визначення ефективності використання коштів зареєстрованого капіталу. Автор статті наводить обґрунтування власного вирішення проблем, щодо збільшення коштів зареєстрованого капіталу державного підприємства, яке базується на змінах, що внесені до нормативно-законодавчих актів України	Застосовується при організації бухгалтерського обліку та аналізу власного капіталу
9	Василенко А. Первинні документи: правила складання та застосування //Все про бухгалтерський облік.-2011.-№16.-с.9-17 [10 с.9-17]	Рекомендації по веденню системи первинного обліку операцій з обліку формування, переміщення та використання власного капіталу підприємств різних організаційно-правових форм	Для впорядкування системи первинного обліку переміщення власного капіталу
10	Мних Є.В., Бутко А.Д., Большакова О.Ю., Кравченко Г.О., Никонович Г.І. Аналіз і контроль в системі управління капіталом підприємства: монографія / За ред. Є.В.Мниха. – К. : КНТЕУ, 2005. – 232 с. [40]	Найактуальніші питання методики та методології сучасного контролю і аналізу в системі управління капіталом, з його поділом на власний та залучений, розглянуто у монографії. Автори розглянули актуальні питання формування і використання економічної інформації для потреб аналітично-контрольного процесу капіталу підприємства	Застосовується при організації аналізу та контролю ефективності використання власного капіталу
11	Бобяк А.П. Формування інформаційної системи економічного аналізу власного капіталу / А.П.Бобяк // Статистика України. – 2011. - №3. – С.34-37[3 с.34-37]	Питання побудови системи організації аналітичної роботи на виробничому підприємстві. Методика аналізу формування та використання власного капіталу за його складовими для підприємств з різними формами власності та видами діяльності. Визначення поняття власного капіталу підприємства, як системи, що забезпечує життєздатність госп-ва.	Застосовується при організації аналізу ефективності використання власного капіталу
12	Пілецька С.Т. Механізм формування власного капіталу підприємства / С.Т. Пілецька //Сталий розвиток економіки. Всеукр. науково-виробничий жур-нал.- 2010.- №2.[48 с.141-145]	Основні методики обліку формування та переміщення власного капіталу на підприємствах України, узагальнення інформації в облікових регістрах та фінансовій звітності	Для організації бухгалтерського обліку власного капіталу
13	Фінансовий облік. Нашкерська Г.В. / Навчальний посібник – К.:Кондор, 2009. – 503с. [73]	Розглянуто організацію та методику бухгалтерського обліку переміщення власного капіталу, його види, структура та методика відображення його руху на бухгалтерських рахунках	Для організації бухгалтерського обліку власного капіталу

1	2	3	4
14	Кужельний М.В., Левицька С.О. Організація обліку: Підручник. – К: Центр учбової літератури, 2010. – 352с.	Первинний документ з переміщення власного капіталу є першочерговою фазою господарського обліку та економічна інформація, яка в ньому фіксується, є підставою для її відображення в системі бух., податкового та статистичного обліку. Загальні функції та основні поняття первинних документів, якими оформляються господарські процеси, їх форми та методика заповнення	Для організації бухгалтерського обліку власного капіталу
15	Коркушко О.Н. Вплив інфляції на рівень інформативності власного капіталу у фінансовій звітності підприємства / О.Н. Коркушко // Сталий розвиток економіки. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2012. - №11. [24 с.231-233]	Розглянуто організацію обліку власного капіталу за його видами на підприємствах України, методику відображення власного капіталу на рахунках бухгалтерського обліку та фінансовій звітності та вплив інфляційних процесів на формування звітності. Розглянуто методику коригування показників звітності з використанням індексу змін цін	Для організації обліку власного капіталу та формування фінансової звітності
16	Хмелевська А.В. Власний капітал за атрибутами об'єкту бухгалтерського обліку/Хмелевська А.В.// Сталий розвиток економіки. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2011. - №5. [75 с.192-194]	В статті проведено дослідження основних дефініцій власного капіталу з бухгалтерської та економічної точки зору, що дало змогу визначити їх переваги та недоліки в управлінському аспекті	Методичні і організаційні засади обліку власного капіталу
17	Огійчук М.Ф. та ін. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник/ М.Ф.Огійчук, В.Я.Плаксінко, М.І Беленкова та ін./За ред. проф. М.Ф. Огійчука -5-те, перероб. і допов. – К.: Алерта, 2009.-1056 с. [47]	Елементи облікової політики в частині формування та переміщення власного капіталу державного підприємства повинні знайти своє відображення в Наказі про облікову політику, який має стати основою для розробки та впровадження даного розпорядчого документа	Для організації обліку власного капіталу у господарствах усіх форм власності та господарювання
18	Організація бухгалтерського обліку. Сук Л.К., Сук П.Л. / Підручник – К.: Каравела, 2009. – 624с.	Розглянуто організацію обліку власного капіталу за його видами на підприємствах України, методику відображення власного капіталу на рахунках бухгалтерського обліку	Для організації обліку власного капіталу на підприємствах різних форм власності
19	Облікова політика підприємства: Навчальний посібник/ За ред. Лузана Ю.Я., Гаврилюка В.М. – 2-е вид., – К.: Видав-ництво ТОВ „Юр-Агро-Веста”.-2009.- 328 [44]	Розглянуто організацію обліку власного капіталу за його видами на підприємствах України, формування облікової політики підприємства в частині власного капіталу	Використовуємо при формуванні Наказу про облікову політику підприємства

Продовження табл. 1.2

1	2	3	4
20	Безкоровайна Л.В. Особливості обліку власного капіталу на підприємствах / Л.В. Безкоровайна // Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. Випуск 4. с.950 [1]	В статті розглянуті різні підходи до визначення сутності власного капіталу, досліджені складові власного капіталу та їх призначення. Розглянуто порядок відображення інформації про власний капітал на рахунках бухгалтерського обліку, і надані рекомендації щодо ведення аналітичних рахунків, які забезпечать підготовку інформації для складання фінансової звітності підприємства.	Методичні і організаційні засади обліку власного капіталу
21	Фінансовий облік. Навч. посібник. /За ред. В.К. Орлової, М.С.Орлів, С.В.Хоми.-2-ге вид.,доп. і перероб.-К.: Центр учбової літератури, 2010. – 510 с. [72]	Викладено теоретичний матеріал з практичними прикладами обліку власного капіталу суб'єктів господарської діяльності з різними формами власності, а також наведено методику формування інформації з руху власного капіталу у фінансовій звітності.	Для організації обліку власного капіталу державного підприємства
22	Пилипенко А.А. Структурні трансформації власного капіталу підприємств промисловості/ А.А. Пилипенко, А.В.Бондаренко //Управління розвитком. – 2011.-№22(119).–С.129-134 [49 с.129-134]	Розкрито зміст та підходи щодо впливу структури власного капіталу на підсумок діяльності господарюючих суб'єктів в умовах трансформації економіки та світової економічної кризи	Для організації обліку власного капіталу державного підприємства
23	Яремчук О.В. Аналіз достатності власного капіталу банку/ О.В. Яремчук, К.Л.Ларіонова// Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. – 2011.- №1. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:www.nbuv.gov.ua. [80]	Розглянуто організацію та методику здійснення загального та факторного аналізу ефективності використання власного капіталу	Для проведення аналізу ефективності використання власного капіталу
24	Інвентаризація – 2012: правила та рекомендації //Баланс: практичне керівництво. – 2012. - №20. – С. 105-109. [17]	Наводяться консультації та роз'яснення щодо організації та проведення інвентаризаційної роботи на підприємстві за об'єктами обліку та методика документального оформлення результатів інвентаризації	Для організації інвентаризації власного капіталу
25	Камінська Т.Г. Обліково-аналітичне забезпечення фін. менеджменту в с.-г. підприємствах/ Камінська Т.Г., Шатковська Л.С., Шиш А.М., Дробот Н.М., Ільчак О.В.// Монографія. – Київ. – 2013.[22 с. 70]	Автори наводять визначення структури власного капіталу, а також дають характеристику с.-г. ринку і вважають, що грамотне використання капіталу підприємства дозволяє отримувати прибуток за будь-яких обсягів виробництва і забезпечувати необхідне фінансування виробництва.	Для організації обліку власного капіталу на підприємствах різних форм власності

Продовження табл. 1.2

1	2	3	4
26	Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 5-те вид. допов. і перероб. – К.:Алерта, 2011.–976 с. [71]	Розглядає систему побудови бухгалтерського і податкового обліку власного капіталу суб'єктів господарської діяльності за різних організаційно-правових форм та видів діяльності за джерелами їх формування та використання, наводить методику документування господарських операцій з руху власного капіталу. Автором наведено методику узагальнення інформації щодо переміщення власного капіталу підприємства у фінансовій звітності.	Для організації обліку формування та використання власного капіталу
27	Шара Є.Ю. Фінансовий облік – I [текст]: навч. посіб./Є.Ю.Шара, О.О.Бідюк, Н.В. Гуріна, І.Є.Сokolовська-Гонтаренко. – К.: «Центр учбової літератури», 2012. – 408 с. [78]	Організація та методика бухгалтерського обліку переміщення власного капіталу, його види, структура та методика відображення його руху на рахунках бухгалтерського обліку	Для організації обліку переміщення власного капіталу
28	Кузнєцова Н. Звіт про власний капітал// Все про бухгалтерський облік – № 33. – С. 38-41[27 с.38-41]	Відповідно до НП(С)БО 1, даний звіт показує формування та рух власного капіталу, розглянуто зміни, методику складання та коригування в результаті причин змін розміру власного капіталу	Для формування Звіту про власний капітал

Отже, огляд нормативно-законодавчої бази та дослідження спеціальних літературних джерел з методики обліку переміщення власного капіталу та контролю ефективності його використання вказують на наявність певних протиріч та неузгоджень, що мають вплив на організацію бухгалтерського обліку та аналізу власного капіталу аграрних підприємств.

Недосконала система організації бухгалтерського обліку викликає неповне та несвоєчасне надходження звітних даних та іншої інформації про власний капітал та його переміщення.

Отже, власний капітал державного підприємства є важливою економічною і обліковою категорією, що відображає відносини власності на наявні активи. Він показує частку майна підприємства, яка фінансується за рахунок коштів власників та власних засобів.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Аналіз фінансового стану ДП «ДГ «Бохоницьке»

Державне підприємство «Дослідне господарство «Бохоницьке» Науково-виробничого центру «СОЯ» Національної академії аграрних наук України» було створене в результаті реорганізації.

Реорганізація господарства здійснена на підставі наказу Національної академії аграрних наук України №30 від 30 березня 2015 року та затверджена протоколом №3 «Про перепідпорядкування Державного підприємства «Дослідне господарство «Бохоницьке» Науково-виробничому центру «СОЯ» Національної академії аграрних наук України» (НВЦ «СОЯ» НААН).

Господарство діє на основі Статуту (Додаток 1) відповідно до чинного на території України законодавства. Статут Господарства розроблено згідно Закону України «Про господарські товариства», Цивільного Кодексу України, Господарського Кодексу України та інших законодавчих актів, чинних на території України.

ДП «ДГ «Бохоницьке» є державним сільськогосподарським статутним суб'єктом підприємницької діяльності, що здійснює дослідну, господарську і комерційну діяльність з метою досягнення позитивних економічних результатів та одержання прибутку.

Основні напрями діяльності господарства:

- створення умов для проведення наукових досліджень;
- апробація і впровадження наукових розробок;
- виробництво та реалізація насіння сільськогосподарських культур;
- товарної продукції рослинництва;
- вирощування та реалізація племінних тварин.

Крім того, Господарство може здійснювати іншу господарську діяльність, відповідно до законодавства та Статуту.

Господарство здійснює користування землею і іншими природними ресурсами відповідно до мети своєї діяльності та чинного законодавства.

Досліджуване підприємство може орендувати земельні ділянки, що перебувають у власності територіальних громад, громадян та юридичних осіб, для провадження статутної діяльності. Передача в оренду земельних ділянок, які знаходяться у постійному користуванні Господарства, не допускається.

Майно Господарства є державною власністю, закріплене за ним Академією і належить йому на праві господарського відання.

Здійснюючи це право, Господарство володіє, користується та розпоряджається зазначеним майном згідно з чинним законодавством. Статутом Академії та наукової установи, якій воно підпорядковане, і своїм Статутом відповідно до мети і статутних завдань Господарства.

Господарство веде облік об'єктів майнового комплексу та здійснює контроль за ефективним використанням таких об'єктів. Самостійно розпоряджається майном та коштами, одержаними від господарської діяльності, в тому числі зовнішньоекономічної, благодійними внесками і пожертвуваннями організацій (у тому числі міжнародних) і приватних осіб, а також коштами та майном, одержаними на інших підставах, що не суперечить чинному законодавству.

Джерелами формування майна Господарства є:

- державне майно, передане йому Академією;
- бюджетні кошти, що виділяються Академією на фінансування державних цільових програм з селекції в рослинництві, тваринництві та інші бюджетні асигнування;
- доходи, одержані від реалізації продукції, робіт, послуг, а також від інших видів господарської діяльності;
- доходи від цінних паперів;
- кредити банків та інших кредиторів;
- майно, придбане в інших підприємствах, організаціях;
- майно, безоплатно одержане від іншого підприємства, організації;

- капітальні вкладення і дотації з бюджетів;
- безоплатні або благодійні внески, пожертвування установ, підприємств, організацій і громадян;
- надходження від продажу (здачі в оренду) майнових об'єктів, що належать йому;
- інші джерела, не заборонені законодавством України.

Загальна інформація про Державне підприємство «Дослідне господарство «Бохоницьке»» відображена в таблиці 2.1

Таблиця 2.1

Загальна інформація про ДП «ДГ «Бохоницьке»»

Назва підприємства	Державне підприємство „Дослідне господарство „Бохоницьке”
Юридична адреса підприємства	23233 с. Бохоники, Вінницький р-н, Вінницька обл.
Телефон/факс	56-96-35 / 56-96-35
Код за ЄДРПОУ	00496550
Свідоцтво про реєстрацію	АОО № 148647
Форма власності	Державна
Орган державного управління	Націогальна академія аграрних наук
Розрахунковий рахунок	26008001010143
МФО	300506
Назва банку	ВФ ВАТ „Перший інвестиційний банк”
Валютний рахунок	-
Розмір зареєстрованого капіталу	2975 тис. грн.
Середньооблікова чисельність працівників	35
Загальна площа с.-г. угідь	1056
Керівник	Бортновський Олександр Миколайович
Головний бухгалтер	Мельник Наталія Сергіївна

Для забезпечення стабільної діяльності Господарства було створено Статутний Фонд, розмір якого зазначено у статуті. Грошові засоби Господарства зберігаються на поточних і інших рахунках в банківських закладах у національній та іноземній валюті.

Господарство самостійно здійснює свою діяльність на принципах самозабезпечення, самофінансування та самоокупності, несе відповідальність згідно з чинним законодавством за наслідки своєї діяльності і виконання взятих на себе зобов'язань перед державним бюджетом у частині своєчасної сплати податків і установами банку у частині своєчасного розрахунку за кредит.

ДП «ДГ «Бохоницьке» для здійснення основних статутних завдань користується банківськими та іншими видами кредиту, володіє та користується землею, вступає в спілки, господарські товариства, асоціації, бере участь в аукціонах, ярмарках, укладає договори, угоди.

Фінансові ресурси Господарства формуються за рахунок виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), кредитів, отриманих від продажу цінних паперів, пожертвувань, дарів та інших фінансових засобів.

Дані про фінансові результати діяльності підприємства відображаються у Звіті про фінансові результати (Додатки 3, 4, 5), в якому у звітному періоді було виправлено помилки минулих періодів шляхом збільшення собівартості реалізації на 1102 тис. грн., але одночасно збільшилися і адміністративні витрати на суму 206 тс. грн. До того ж мала місце помилка минулого періоду (2014 р.), де було занижено інші операційні доходи на 1052 тис. грн. Тому в звітному році відкориговано даний момент і підвищено статтю "Інші операційні доходи". В цілому, Чистий прибуток базисного року зменшився на 1250 тис. грн. і складає у звітному періоді суму збитків 1246 тис. грн.

В Балансі дані операції виконують наступний вплив: зростає стаття непокритого збитку на 1220 тис. грн та стаття податкові зобов'язання за розрахунками з бюджетом - на 98 тис. грн. На фоні зменшення суми за статтею «Інші довгострокові зобов'язання», значно зросла сума поточної кредиторської заборгованості на 4763 тис. грн. Стаття "Додатковий капітал" – залишається незмінною (Додаток 6).

Інформація про фінансові ресурси підприємства та аналіз фінансових

результатів його діяльності відображено в таблиці 2.2

Таблиця 2.2

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

Найменування показників	2013 р.	2014 р.	2015 р.	Відхилення (+,-)
Чистий дохід	2715	2548	3696	981
Собівартість реалізованої продукції (товарів)	4337	2334	5439	1102
Валовий: прибуток (+), Збиток(-)	(1622)	214	(1743)	(121)
Інші операційні доходи	2406	726	1778	722
Адміністративні витрати	506	476	712	206
Витрати на збут	-	-	-	-
Інші операційні витрати	393	438	569	176
Фінансові результати від операційної діяльності				
Прибуток		26		-1361
Збиток	115		(1246)	
Фінансові витрати	-	-	-	-
Інші фінансові доходи	-	-	-	-
Інші витрати	-	-	-	-
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування				
Прибуток	6	26		-1252
Збиток			(1246)	
Чистий прибуток (збиток)	4	-	(1246)	-1250

Таким чином, на основі проведеного аналізу фінансових результатів діяльності підприємства в таблиці 2.2 ми бачимо, що по всіх показниках, які впливають на загальний фінансовий результат, спостерігаються негативні відхилення, за винятком інших операційних доходів. Чистий прибуток від операційної діяльності в аналізованому періоді в порівнянні із базисним зменшився на 1361 тис. грн. Дані зміни в структурі фінансових результатів діяльності підприємства відбулися за рахунок зменшення обсягів виробництва, хоч дохід (виручка) від реалізації зросла на 981 тис. грн. Зменшення обсягів виробництва та збільшення витрат спонукало підприємство збільшити собівартість продукції. На основі проведеного аналізу бачимо, що собівартість реалізованої продукції в структурі доходу (виручки) від

реалізації в досліджуваному періоді збільшилась, разом з тим, зріс обсяг адміністративних витрат та інших операційних витрат, саме ці зміни, призвели підприємство в кінцевому підсумку до негативного фінансового результату.

Окрім визначення фінансових результатів підприємства для належного аналізу ДП «ДГ «Бохоницьке» та економічної оцінки його діяльності необхідно здійснити розрахунок ліквідності, рентабельності, фінансової стійкості та платоспроможності.

Аналіз ліквідності проводиться за даними балансу на основі характеристики ліквідності оборотних засобів, тобто з урахуванням часу, що необхідний для перетворення їх у грошову готівку. Найбільш мобільною частиною оборотних засобів є грошові засоби і цінні папери. Менш мобільними є засоби в розрахунках, готовій продукції, товарах відвантажених та інші. Найбільшого часу ліквідності для обміну їх у грошові засоби потребують виробничі запаси і затрати. Аналіз ліквідності балансу підприємства ДП «ДГ «Бохоницьке» відображено в таблиці 2.3.

Аналіз ліквідності балансу підприємства ДП «ДГ «Бохоницьке» свідчить про той факт, що він не є абсолютно ліквідним, адже не виконується умова для першої і другої групи активів і пасивів, тобто баланс підприємства буде абсолютно ліквідним, якщо найбільш ліквідні активи перевищують негайні пасиви або дорівнюють їм; активи, що швидко реалізуються, дорівнюють короткостроковим пасивам або більші за них; активи, що реалізуються повільно, дорівнюють довгостроковим пасивам або більші за них; активи, що важко реалізуються, менші за постійні пасиви.

Однак, усі інші умови щодо балансу ліквідності підприємства ДП «ДГ «Бохоницьке» виконуються, що свідчить про здатність підприємства покривати свої зобов'язання за рахунок поточних активів у строки, що перевищують один рік.

Практика свідчить про те, що на більшості сільськогосподарських підприємств, наскільки б потужними вони не були, перша умова не

витримується, тобто грошовими коштами неможливо миттєво погасити негайні зобов'язання, і тому баланси не є абсолютно ліквідними.

Таблиця 2.3

Аналіз ліквідності балансу ДП ДГ «Бохоницьке» за 2015 р., тис.грн.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Платіжний надлишок або нестача	
								На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
Найбільш ліквідні активи (А1)	1165	69	17	Негайні пасиви (П1)	1615-1650, 1690	321	5267	-252	-5250
Активи, що швидко реалізуються (А2)	1120, 1125-1155, 1160	92	26	Короткострокові пасиви (П2)	1600-1610	-	-	92	26
Активи, що повільно реалізуються (А3)	1100, 1110, 1115, 1170-1195	807	2981	Довгострокові пасиви	1500-1515	1728	-	-921	2981
Активи, що важко реалізуються (А4)	1095, 1200	2334	2286	Постійні пасиви	1495, 1520-1545, 1660, 1665	1253	43	1081	2243
Баланс	1300	3302	5310	Баланс	1900	3302	5310	-	-

Пояснюється така негативна ситуація тим, що баланси сільськогосподарських підприємств складають річні і аналіз проводять за рік, а на кінець року всі вільні кошти спрямовуються на закупівлю матеріалів сільськогосподарського призначення, запасних частин, палива тощо під наступну посівну, а за браком коштів виникає заборгованість перед постачальниками та банками.

Важливе значення для оцінки економічного становища підприємства має рівень його фінансової стійкості. Фінансова стійкість відображає такий стан активів і пасивів підприємства, який дає змогу вільно розпоряджатися власним капіталом, грошовими коштами та їх еквівалентами, ефективно використовувати усі ресурси, а також забезпечувати безперервний процес виробничої, комерційної та фінансової діяльності.

Низький рівень фінансової стійкості призводить до зниження платоспроможності підприємства та нестачі коштів для ведення нормальної господарської діяльності.

Аналіз абсолютних показників фінансової стійкості підприємства ДП «ДГ «Бохоницьке» доцільно провести за групою економічних показників наведених в додатку 7.

Фінансовий стан ДП «ДГ «Бохоницьке» погіршився, оскільки запаси на кінець 2015 року перевищували нормативні джерела фінансування на 544 тис. грн. Нестача джерел фінансування покривалася за рахунок кредиторської заборгованості, що привело до надлишку на 4855 тис. грн., який порівняно із 2013 роком збільшився на 4594 тис. грн.

На кінець року з'явився надлишок джерел власних і позикових коштів для формування запасів, які забезпечують основну діяльність підприємства, що можна оцінити позитивно.

Негативно можна оцінити зменшення суми власного капіталу на кінець звітного періоду на 1220 тис. грн., або 7,87% у порівнянні з 2013 роком.

Розрахунок та аналіз основних коефіцієнтів фінансової стійкості свідчить про те, що на кінець 2015 року фінансова стійкість знизилась, а заборгованість зменшилась. Коефіцієнти фінансової незалежності та фінансової стабільності на кінець звітного періоду дещо знизились у порівнянні з попередніми роками. Значне зниження коефіцієнта фінансової маневреності у порівнянні з 2013 роком, засвідчує, що у 2015 році весь власний капітал використовується для

фінансування поточної діяльності без його капіталізації, що можна оцінити негативно (Додаток 8).

Аналіз показників ділової активності виявив основні фактори, що спричинили їх погіршення: зниження коефіцієнта оборотності матеріальних оборотних коштів, зростання середнього терміну обороту кредиторської заборгованості, зростання коефіцієнта оборотності готової продукції. Проте, позитивно вплинуло на ділову активність підприємства зростання коефіцієнта фондівіддачі, оборотності власного капіталу та продуктивності праці за 2015 рік (Додаток 9).

Таблиця 2.4

Аналіз прибутковості капіталу ДП ДГ «Бохоницьке»

№ п/п	Показники	2013 р.	2014 р.	2015р.	Відхилення 2015р.від2013 р., (+, -)
1.	Чистий фінансовий результат, тис. грн.	4	26	(1246)	-1250
2.	Середня сума загального капіталу, тис.грн.	3780	3541	4306	526
3.	Середня сума оборотного капіталу, тис.грн.	1263	1115	1996	733
4.	Середня сума власного капіталу, тис. грн.	1131	1144	534	-597
5.	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	2715	2548	3696	981
6.	Прибутковість загального капіталу, %	0,10	0,73	-28,94	-29,04
7.	Прибутковість оборотного капіталу, %	0,32	2,33	-62,42	-62,74
8.	Прибутковість власного капіталу, %	0,35	2,27	-233,33	-233,68
9.	Прибутковість реалізації,%	0,15	1,02	-33,71	-33,86

Розрахунки проведені в таблиці 2.4 дають підставу зробити висновок, що за досліджуваний період відбулось збільшення середньої суми загального капіталу на 526 тис. грн., середньої суми оборотного капіталу на 733 тис. грн. та зменшення середньої суми власного капіталу на 597 тис. грн. Сума збитків ДП «ДГ «Бохоницьке» на кінець 2015 року становить 1246 тис.грн., що в першу чергу пов'язано із зменшенням власних оборотних коштів та значного збільшення собівартості продукції. Зменшення власного капіталу на кінець 2015 року, вказує на деякі проблемні питання в системі управління

господарською діяльністю та недостатністю фінансових ресурсів для ведення господарської діяльності.

Отже, здійснивши фінансовий аналіз діяльності ДП «ДГ «Бохоницьке» можна зробити висновок, що господарська діяльність, яку здійснює підприємство не можна вважати досить ефективною, а становище господарства – фінансово стійким та платоспроможним.

2.2 Облікова політика підприємства ДП «ДГ «Бохоницьке»

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності, тобто це вибір підприємством конкретних методик, форм та техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з положень чинних нормативних документів і особливостей діяльності підприємства [23].

Іншими словами облікова політика надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя, підприємства, у бухгалтерському обліку.

Облікова політика як специфічний елемент системи бухгалтерського обліку повинна створювати організаційно-методичне забезпечення виконання завдань бухгалтерського обліку, основним з яких є забезпечення одержання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства та результати його діяльності.

Формування облікової політики передбачає сукупність дій щодо встановлення переліку об'єктів облікової політики та вибору за кожним об'єктом елементів облікової політики.

Склад елементів облікової політики розробляється залежно від об'єктів, внаслідок чого цей склад має індивідуальний характер для кожного підприємства.

Процес формування облікової політики трудомісткий і передбачає

бачення перспектив розвитку підприємства, а також відповідального і професійного підходу.

Разом з керівником підприємства головний бухгалтер приймає участь у формуванні облікової політики на завершальному етапі. Цьому передують формування облікової політики вузькими спеціалістами з окремих ділянок бухгалтерського обліку.

В процесі формування облікової політики необхідним є детальне вивчення і врахування усіх факторів, що можуть вплинути на вибір певного елемента облікової політики, тобто необхідно передбачити відповідну побудову робочого плану рахунків, перелік форм первинних документів, вибір методу обліку витрат і калькулювання. Важливим етапом при формуванні облікової політики підприємства є внесення пропозицій з питань формування облікової політики інженерно-технічною, планово-фінансовою та іншими службами підприємства, які несуть відповідальність за планування таких важливих показників як собівартість продукції, амортизація тощо.

Створення системи внутрішньої документації, яка забезпечувала б охоплення і документальне оформлення всіх обраних елементів облікової політики за кожним її об'єктом, є заключним етапом формування облікової політики підприємства.

Основним внутрішнім нормативним документом, який регулює питання організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві ДП «ДГ «Бохоницьке», є розпорядчий документ, який містить обрані елементи облікової політики. В якості такого розпорядчого документу доцільно використовувати Положення про облікову політику, де повинні передбачатися положення, які стосуються організації, технології, техніки та методики бухгалтерського обліку, а також контролю і організації відповідальності.

Облікова політика дослідного господарства оформляється системою внутрішньої документації за різними ділянками облікової роботи. Її зміст частково розкривається в робочих документах підприємства, які закладають

основи побудови всієї господарської і управлінської системи підприємства.

Відповідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та для забезпечення належного ведення бухгалтерського обліку на підприємстві ДП «ДГ «Бохоницьке», а також з метою складання достовірної фінансової звітності на підприємстві було розроблено та затверджено Наказ про облікову політику (Додаток 2).

Згідно з Наказом про облікову політику облік на підприємстві ДП «ДГ «Бохоницьке» ведеться відповідно до затвердженої номенклатури нормативних актів, яка включає в себе: Постанови уряду, накази Мінфіну, інструкції, протокольні рішення Методради з бухгалтерського обліку та інші методичні вказівки.

Згідно Наказу, фінансова та статистична звітність підприємства складається за видами та користувачами, а також встановлено терміни подання звітності до статистичних та податкових органів:

1) Фінансова звітність:

- квартальна – до 25 числа наступного за звітним періодом місяця;
- річна – до 20 лютого року наступного за звітним.

2) Статистична:

- квартальна – до 25 числа місяця наступного за I, II та III кварталами.

Фінансові показники підприємства з IV квартала – до 15 лютого наступного за звітним роком.

- річна – згідно термінів передбачених органами державної статистики.

В Наказі про облікову політику підприємства ДП «ДГ «Бохоницьке» визначено порядок обробки первинних документів, згідно яким усі документи підшиваються разом із зведеними звітами, накопичувальними або групувальними відомостями та зберігаються в архівах підприємства в окремих справах. Також, встановлено строки зберігання первинних документів, бухгалтерських реєстрів, звітів, ділової документації, внутрішніх правил

ведення обліку.

Первинні документи бухгалтерського обліку зберігаються господарством протягом трьох років.

Бухгалтерські реєстри, звіти, ділова документація, внутрішні правила ведення бухгалтерського обліку та інші зберігаються протягом десяти років.

По закінченню термінів зберігання, згідно Наказу, документи знищуються, шляхом спалювання.

З метою підтвердження реальності фінансової звітності на підприємстві ДП «ДГ «Бохоницьке», згідно Наказу, проводиться інвентаризація майна незалежно від його місцезнаходження, а також видів фінансових зобов'язань. Інвентаризація здійснюється згідно складеного і затвердженого, перед початком поточного господарського року, графіку проведення інвентаризації. Інвентаризація проводиться спеціально створеною комісією, яка призначена керівником та очолюється його заступником. Інвентаризація проводиться в другій половині останнього дня робочого тижня.

Загальна інформація щодо оцінки стану організації та порядку ведення бухгалтерського обліку на підприємстві ДП «ДГ «Бохоницьке» згрупована в таблиці 2.5

Таблиця 2.5

Оцінка стану організації та ведення бухгалтерського обліку

Ознака	Характеристика
1	2
Наявність наказу по підприємству «Про організацію бухгалтерського обліку»	Організація бухгалтерського обліку висвітлена в Наказі «Про облікову політику». Зміст Наказу відповідає встановленим вимогам
Відповідальний за організацію обліку	Керівник підприємства, головний бухгалтер
Вибір суб'єкта, що здійснює облік	Бухгалтерська служба
Організація роботи облікового апарату	Централізована
Форма обліку	Журнально-ордерна

1	2
Відповідальний за організацію податкового обліку	Керівник підприємства, головний бухгалтер
Методи списання запасів: - запаси, що використовуються для спеціальних замовлень та проектів; - сировина та матеріали; - товари.	Ідентифікованої собівартості Середньозваженої собівартості Ціною продажу
Методи нарахування зносу: - основні засоби; - нематеріальні активи; - малоцінні необоротні активи;	Прямолінійний метод Прямолінійний метод 100 % при передачі в експлуатацію
Визначення методів оцінки: - незавершеного виробництва; - готової продукції.	За прямими статтями витрат Фактична виробнича собівартість
Порядок відображення в обліку загальновиробничих та адміністративних витрат	Загальновиробничі витрати поділяються на об'єкти обліку витрат пропорційно до загальної суми витрат без вартості насіння (в рослинництві), кормів (в тваринництві). Адміністративні витрати не включаються до виробничої собівартості продукції.
Система оплати праці	ОП – проста погодинна, акордно-преміальна.
Визначення переліку створених фондів і резервів та порядку розподілу прибутку	Резерви майбутніх платежів не створюються. Створюється резерв сумнівних боргів виходячи із платоспроможності окремих дебіторів.
Графік документообігу	На основі структурної схеми підприємства головним бухгалтером розроблено графік документообігу, який затверджено і введено в дію наказом керівника підприємства.
Наявність автоматизації бухгалтерського обліку	1С: Бухгалтерія 7.7

Згідно Наказу про облікову політику на підприємстві ДП «ДГ «Бохоницьке» встановлені наступні методи та принципи обліку власного капіталу:

- економічною основою діяльності господарства є державна власність та основні фонди, інше майно, закріплене НААН за дослідним господарством «Бохоницьке», а також землі, надані господарству згідно державного акту на

право користування землею;

- закріплено порядок здійснення та відображення в обліку переоцінки необоротних активів підприємства;

- порядок використання нерозподіленого прибутку підприємства здійснюється самостійно на цілі, визначені статутом ;

- спеціальні (цільові) фонди та резервний фонд Господарства утворюються за рахунок прибутку для покриття витрат (збитків), пов'язаних з господарською діяльністю господарства

- формувати резервний капітал підприємства ДП «ДГ «Бохоницьке» у розмірі 25 % зареєстрованого капіталу. Щорічні відрахування встановити у розмірі 5 % чистого прибутку звітного року.

Таким чином, на основі проведеного дослідження та вивчення Наказу про облікову політику підприємства ДП «ДГ «Бохоницьке» бухгалтерський облік господарства та складання фінансової і статистичної звітності здійснюється відповідно до визначених в Наказі принципів та методів обліку.

РОЗДІЛ 3

ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ТЕОРІЯ ТА ПРАКТИКА

3.1. Порядок формування власного капіталу аграрних підприємств та його функції.

Основною метою формування капіталу підприємства є задоволення потреби у придбанні необхідних активів і оптимізації його структури з позицій забезпечення умов ефективного його використання.

Таким чином, з урахуванням мети, процес формування капіталу підприємства базується на основі таких принципів:

1) Врахування перспектив розвитку господарської діяльності підприємства – процес формування обсягу і структури капіталу підпорядкований завданням, які забезпечують його господарську діяльність не тільки на початковій стадії функціонування підприємства, але і в найближчій перспективі. Забезпечення перспективності формування капіталу підприємства досягається шляхом включення всіх розрахунків, які пов'язані з його формуванням, у бізнес-план проекту створення нового підприємства.

2) Забезпечення відповідності обсягу капіталу, який залучається, до обсягу активів підприємства, що формуються – загальна потреба в капіталі підприємства базується на його потребі в оборотних і позаоборотних активах. Ця загальна потреба в капіталі, який необхідний для створення нового підприємства, включає дві групи майбутніх витрат:

- передстартові витрати;
- стартовий капітал.

Передстартові витрати призначені для створення нового підприємства – це відносно невеликі суми фінансових засобів, які необхідні для розробки бізнес-плану і фінансування, що пов'язане із цим дослідженням. Дані витрати носять разовий характер, хоч і потребують відповідних затрат капіталу, в складі

загальної потреби в ньому займають незначну частину.

Стартовий капітал призначений для безпосереднього формування активів нового підприємства. Наступне нарощування капіталу розглядається як форма розширення діяльності підприємства і пов'язане з формуванням додаткових фінансових ресурсів. Для визначення загальної потреби в капіталі, з метою створення нового підприємства, використовують, як правило, два основних методи:

- прямий метод розрахунку загальної потреби в капіталі, який базується на визначенні необхідної суми активів, що дозволяють новому підприємству розпочати господарську діяльність. Даний метод розрахунку виходить з алгоритму: загальна сума активів дорівнює загальній сумі капіталу, що інвестується. Розрахунок потреби в активах для підприємства, що створюється, втілюється в трьох варіантах:

- мінімально необхідна сума активів;
- необхідна сума активів, що забезпечує достатні розміри страхових запасів з окремих його видів;
- максимально необхідна сума активів.

- непрямий метод розрахунку оснований на використанні показника “капіталоємність продукції”. Даний показник дає уявлення щодо розміру капіталу, який використовується, із розрахунку на одиницю виробленої (реалізованої) продукції. Він вираховується в розрізі галузей економіки шляхом ділення загальної суми капіталу, що використовується (власного і залученого), на загальний обсяг виробленої (реалізованої) продукції. При цьому загальна сума капіталу, що використовується, визначається як середня в даному періоді.

Таким чином, розрахунок загальної потреби в капіталі для створення нового підприємства на основі показника капіталомісткості продукції здійснюється за такою формулою:

$$P_k = K_p \cdot O_p + P_{P_k}$$

де, P_k – загальна потреба в капіталі для створення нового підприємства;

Кп – показник капіталомісткості продукції (середньогалузевий або аналоговий);
ОР – запланований середньорічний обсяг виробництва продукції;
ПРк – передстартові витрати та інші одноразові витрати капіталу, які пов’язані зі створенням нового підприємства.

3) Забезпечення оптимальності структури капіталу з позицій ефективного його функціонування. Формування структури капіталу пов’язане з урахуванням особливостей частин: власного і позикового капіталу.

Власний капітал характеризується такими особливостями:

- простотою залучення, оскільки рішення, пов’язані зі збільшенням власного капіталу приймаються власниками і менеджерами даного підприємства;

- більш високою можливістю отримання прибутку в усіх сферах діяльності, оскільки при його використанні не потребується сплата позикового процента в усіх його формах;

- забезпеченням фінансової стійкості розвитку підприємства, його платоспроможністю в довгостроковому періоді, а також зниженням ризику

Позиковий капітал має такі особливості:

- достатньо широкі можливості залучення, особливо за рахунок високого кредитного рейтингу підприємства, при наявності застави чи гарантії поручителя;

- забезпечення росту фінансового потенціалу підприємства при необхідності суттєвого розширення його активів і підвищення темпів росту обсягу його господарської діяльності;

- більш низькою вартістю порівняно із власним капіталом за рахунок забезпечення ефекту “податкового щита” (вилучення витрат щодо його обслуговування бази оподаткування, що обкладається при сплаті податку на прибуток);

- можливість генерувати приріст фінансової рентабельності.

4) Забезпечення мінімізації затрат щодо формування капіталу з різних

джерел – мінімізація здійснюється у процесі управління вартістю капіталу.

5) Забезпечення високоефективного використання капіталу у процесі господарської діяльності. Реалізація даного принципу здійснюється шляхом максимізації показника рентабельності власного капіталу за прийнятним для підприємства рівнем фінансового ризику.

Сутність власного капіталу підприємства виявляється через його функції. Серед них можна виокремити такі основні:

1. Функція заснування та введення в дію підприємства. Власний капітал у частині зареєстрованого (пайового) є фінансовою основою для запуску в дію нового суб'єкта господарювання.

2. Функція відповідальності та гарантії. Як уже було зазначено, зареєстрований вкладений капітал є свого роду кредитним забезпеченням для кредиторів підприємства. Власному капіталу в пасиві балансу відповідають чисті активи, розміщені в активній стороні балансу. Чим більший власний капітал підприємства, зокрема зареєстрований капітал, тим більших збитків може зазнати підприємство без загрози інтересам кредиторів, отже, тим вищою є його кредитоспроможність.

3. Захисна функція. У той час, як попередня функція характеризує значення власного капіталу для кредиторів, захисна функція показує, яке значення має власний капітал для власників. Чим більший власний капітал, тим краще захищеним є підприємство від впливу загрозливих для його існування факторів, оскільки, саме за рахунок власного капіталу, можуть покриватися збитки підприємства. Якщо, в результаті збиткової діяльності, відбувається перманентне зменшення власного капіталу, то підприємство може опинитися на межі банкрутства.

4. Функція фінансування та забезпечення ліквідності. Внесками у власний капітал, разом зі спорудами, обладнанням, цінними паперами та іншими матеріальними цінностями, можуть бути грошові кошти. Вони можуть використовуватися для фінансування операційної та інвестиційної діяльності

підприємства, а також для погашення заборгованості по позиках. Це, у свою чергу, підвищує ліквідність підприємства, з одного боку, та потенціал довгострокового фінансування, з іншого.

5. База для нарахування дивідендів і розподілу майна. Одержаний протягом року прибуток або розподіляється та виплачується власникам корпоративних прав у вигляді дивідендів, або спрямовується на збільшення зареєстрованого чи резервного капіталу.

Нарахування дивідендів, як правило, здійснюється за встановленою ставкою відповідно до частки акціонера (пайовика) в зареєстрованому капіталі. Аналогічним чином відбувається розподіл майна підприємства у разі його ліквідації чи реорганізації.

6. Функція управління та контролю. Згідно із законодавством, власники підприємства можуть брати участь в його управлінні. Найвищим органом ДП є держава, яка призначає керівні органи та ревізійну комісію.

Фактичний контроль над підприємством здійснює керівник на основі корпоративних прав, які дають можливість проводити власну стратегічну політику розвитку підприємства, формувати дивідендну політику, контролювати кадрові питання. Таким чином, зареєстрований статутний капітал забезпечує право на управління виробничими факторами та майном підприємства.

7. Рекламна (репрезентативна) функція. Солідний власний капітал підприємства створює підґрунтя для довіри до нього не тільки з боку інвесторів, а й з боку постачальників факторів виробництва і споживачів готової продукції. Крім того, підприємству із солідним власним капіталом набагато легше залучити кваліфікований персонал.

Формування власного капіталу сільськогосподарських підприємств залежить від організаційно-правової форми підприємства, тобто на акціонерному товаристві, товаристві з обмеженою відповідальністю, приватному та державному підприємстві цей процес має ряд своїх

особливостей.

Власний капітал державного підприємства формується за рахунок державного майна, яке може надходити у вигляді: будинків, споруд, обладнання та інших матеріальних цінностей, цінних паперів, права користування землею, водою, та іншими природними ресурсами, будинками, спорудами, обладнанням, а також інші майнові права (в т.ч. на інтелектуальну власність), грошові кошти, у т.ч. в іноземній валюті. Простіше кажучи, вкладом можуть бути будь-які цінності, крім тих, що вилучені з вільного обігу або обмежені у ньому.

Початковий розмір зареєстрованого капіталу підприємства фіксується в статуті або установчому договорі, які в обов'язковому порядку подаються до органів влади під час державної реєстрації підприємства.

Контролюючі державні органи (фінансові, податкові), а також банки у взаємовідносинах постійно слідкують за розміром зареєстрованого капіталу кожного підприємства і за тим, щоб він був відповідним чином оплачений: адже замало лише задекларувати в статуті певний розмір зареєстрованого капіталу, необхідно вжити заходів для того, щоб кошти (або майно, нематеріальні активи) надійшли в розпорядження підприємства реально від усіх юридичних і фізичних осіб, що мають частки в зареєстрованому капіталі та є його власниками.

Залежно від виду та форми здійснення діяльності господарюючого суб'єкта законодавчо встановлено відповідний порядок утворення та зміни, що можуть відбуватися у складі власного капіталу.

Зміни у складі зареєстрованого капіталу підприємства мають бути документально оформлені (табл.3.1).

Після одержання свідоцтва про державну реєстрацію юридична особа стає на облік в органи статистики, Державної податкової служби, Пенсійного фонду, фондів соціального страхування, реєструється як платник ПДВ та формує свою облікову політику.

Документування операцій з руху зареєстрованого капіталу

№ п/п	Рух зареєстрованого (пайового) капіталу	Документи, що підтверджують рух
1	2	3
1	Створення зареєстрованого (пайового) капіталу.	Інвентаризаційні описи, накладні, акти приймання-передачі та оцінки активів.
2	Збільшення зареєстрованого (пайового) капіталу.	Рішення власника, розрахунок бухгалтерії.
3	Збільшення зареєстрованого (пайового) капіталу за рахунок внесків учасників.	Статут підприємства, накладні, акти передачі та оцінки.
4	Повернення часток учасників у випадку їх виходу зі складу підприємства.	Рішення власника, накладні, акти передачі.
5	Покриття збитків за рішенням власника за рахунок зареєстрованого (пайового) капіталу.	Рішення власника, розрахунок бухгалтерії.
6	Повернення часток учасникам при ліквідації підприємства.	Рішення ліквідаційної комісії, накладні, акти передачі.

Механізм формування облікової політики на базовому підприємстві в частині власного капіталу можна представити наступним чином (рис. 3.1).

Вплив зміни облікової політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності: коригуванням сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року; повторним наданням порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

З врахуванням особливостей діяльності державного аграрного підприємства «ДГ «Бохоницьке», можна зробити висновок, що основними завданнями організації обліку власного капіталу є:

- 1) забезпечення достовірності облікових даних та узагальнення інформації про стан і переміщення власного капіталу;
- 2) забезпечення контролю за правильністю і законністю формування

складових власного капіталу;

3) забезпечення своєчасного, повного і правильного відображення розміру та всіх змін у структурі власного капіталу;

4) забезпечення контролю за раціональним розподілом прибутку до відповідних фондів;

5) забезпечення організації аналітичного обліку по рахунках власного капіталу з метою отримання своєчасної та достовірної інформації;

6) забезпечення правильного відображення в реєстрах бухгалтерського обліку і фінансовій звітності операцій з власним капіталом.

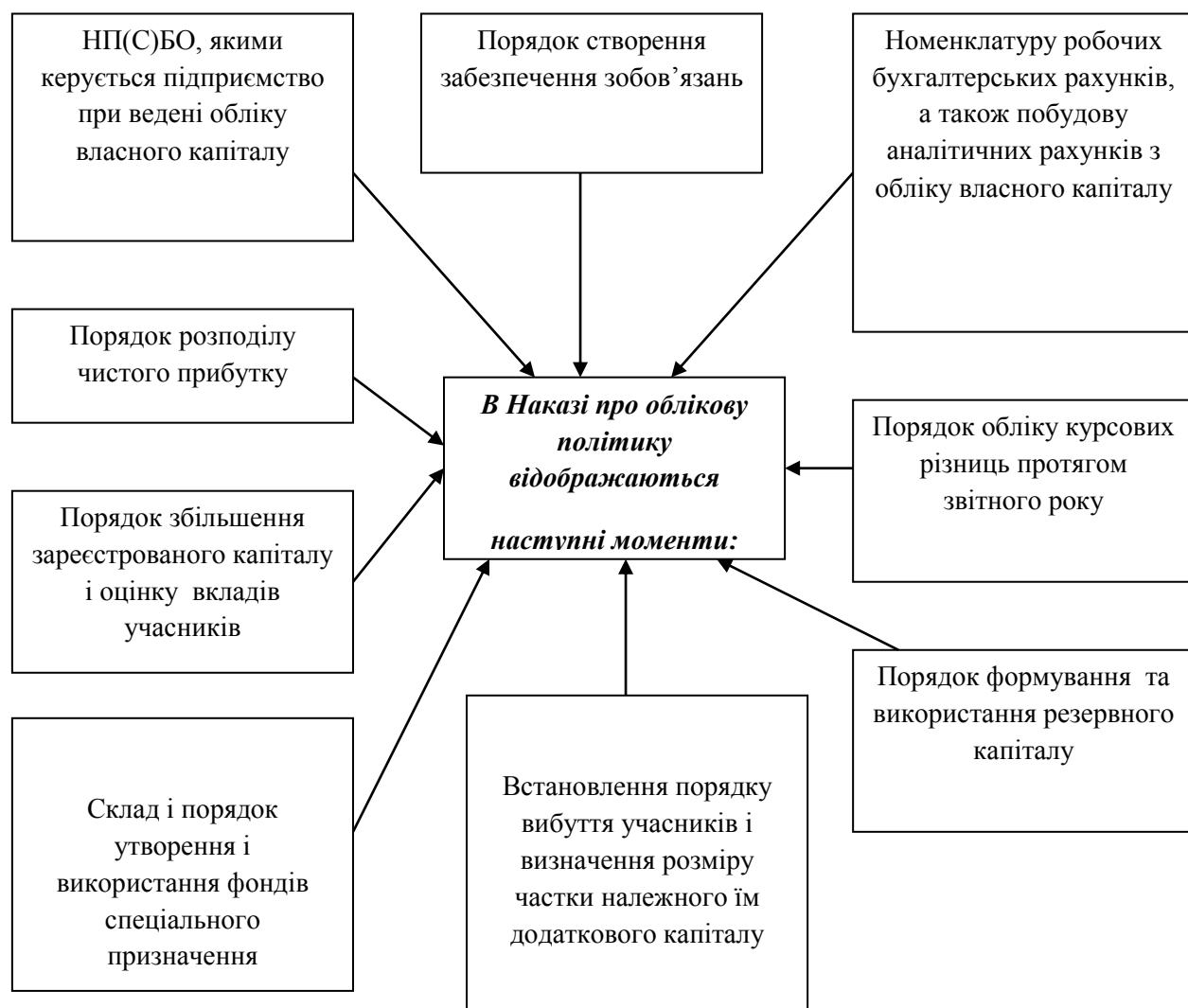


Рис. 3.1. Основні положення облікової політики в частині обліку власного капіталу.

Таким чином, державним аграрним підприємствам для належного забезпечення та функціонування власного капіталу потрібно створити необхідні умови (організаційні, правові, методологічні), що дадуть можливість здійснювати облік та аналіз власного капіталу підприємства як за його складовими так і загалом.

3.2. Інформаційне забезпечення обліку власного капіталу аграрного підприємства

Інформаційною базою щодо узагальнення показників фінансово-господарської діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є бухгалтерський облік, який відображає всі процеси економічних перетворень, які відбуваються в Україні останнім часом.

У зв'язку із формування в нашій країні економічної моделі зі складною структурою, стрімко збільшилась кількість зацікавлених споживачів інформації щодо фінансового і майнового стану та результативних показників діяльності підприємств, яка узагальнюється та визначається в обліковій системі.

Звідси, метою бухгалтерського обліку капіталу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації щодо залучення і розміщення капіталу та фінансових наслідків його використання у господарській діяльності для прийняття управлінських рішень.

Ефективне управління власним капіталом державного підприємства «ДГ «Бохоницьке» пов'язане з основними моментами сфери його фінансового розвитку. Це, в першу чергу, формування фінансових ресурсів та їх розподіл за основними напрямками господарської діяльності виробничого підприємства.

Базовою основою в процесі управління діяльністю будь-якого господарюючого суб'єкта, у тому числі ДП «ДГ «Бохоницьке» є інформація, яка безпосередньо формується в обліковій системі. Звідси, первинні документи, в яких фіксується та узагальнюється інформація по операціях з переміщення власного капіталу, є основою для отримання облікових даних про наявність та переміщення всього капіталу.

Основні первинні документи, в яких відображається інформація з наявності та руху власного капіталу узагальнено в табл.3.2.

Таблиця 3.2

**Основні первинні документів, що застосовуються у ДП ДГ «Бохоницьке»
для фіксації інформації з руху власного капіталу**

№ рах.	Назва рахунку та субрахунку	Назва первинного документу
40	Зареєстрований (пайовий) капітал	Статут підприємства, установчі документи
41	Капітал у дооцінках	Бухгалтерська довідка, Акт приймання-передачі основних засобів
42	Додатковий капітал	Акт приймання-передачі товарно-матеріальних цінностей, розрахунки та довідки бухгалтерії, статутні документи, накладні, накази по підприємству, виписки банку, протоколи засідання зборів акціонерів
43	Резервний капітал	Статутні документи, довідки та розрахунки бухгалтерії, рішення власника
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	Статутні документи, довідки та розрахунки бухгалтерії, рішення власника
45	Вилучений капітал	Документи, що використовуються для обліку операцій по рахунку 43 та 44
46	Неоплачений капітал	Установчі документи, довідки і розрахунки бухгалтерії, рішення власників, акти приймання-передачі ТМЦ, виписки банку, прибуткові касові ордери тощо

Реєстрація інформації з обліку власного капіталу, як вже відзначалося вище, починається з дня реєстрації підприємства в державному реєстрі та припиняється з дня вибуття підприємства із державного реєстру, результатом чого може бути припинення діяльності, визнання банкрутом.

Відповідно до чинного законодавства України, зареєстрований (пайовий) капітал базового підприємства повинен мати матеріальні цінності (будинки, споруди, обладнання, транспортні засоби, устаткування) не менше ніж 50%, а інші 50% формуються на рахунках в банку у вигляді грошових коштів. Тому, доцільно розглянути документальне оформлення внеску засновників до зареєстрованого статутного капіталу у вигляді основних засобів.

На об'єкт основних засобів, що прийнятий в експлуатацію, як внесок до зареєстрованого (пайового) капіталу ДП ДГ «Бохоницьке» складають Акт приймання-передачі основних засобів встановленої форми.

В даному Акті зазначається первинна вартість об'єкта та основні характеристики його технічного стану, суму нарахованого зносу і остаточну (залишкову) вартість. Додатком до Акту є технічна документація, яка відноситься до даного об'єкту. Незалежно від організаційно-правової форми власності підприємства, облік основних засобів здійснюється в бухгалтерії за класифікаційними групами та у розрізі інвентарних об'єктів.

На кожний об'єкт основних засобів, що надійшов на базове підприємство, як внесок до зареєстрованого (пайового) капіталу призначають інвентарний номер, який наноситься на сам об'єкт і фіксується в усіх документах бухгалтерського оформлення, якими супроводжується переміщення даного об'єкта (Акт приймання-передачі, накладна на внутрішнє переміщення, інвентарна картка, інвентарний опис та ін.).

Характеристика фактографічної інформації, яка застосовується у дослідному господарстві в обліку переміщення зареєстрованого капіталу, в частині основних засобів наведена у табл. 3.3.

На досліджуваному підприємстві збільшення зареєстрованого капіталу у частині основних засобів у періоді, що досліджується, не відбулось.

Досліджуване підприємство використовує облікові регістри, що передбачені для журнальної форми обліку з повною автоматизацією облікових робіт.

**Фактографічна інформація, що використовується в обліку
zareєстрованого капіталу в частині основних засобів у**

ДП «ДГ «Бохоницьке»

Назва первинного документу, облікового регістру, форми звітності	Періодичність складання	Короткий зміст документа
1	2	3
Акт приймання-передачі основних засобів	При надходженні	Найменування об'єкта, місце знаходження, коротка характеристика об'єкта, технічні умови
Накладна на внутрішнє переміщення основних засобів	При переміщенні	Назва, кількість, вартість, сума
Інвентарна картка	Надходження	Кількість і вартість, облік на початок і кінець звітного періоду
Інвентарна картка	Раз на рік	№ картки, інвентарний №, найменування об'єкта
Виписка з особового рахунку в банку	Щоденно	Залишок на початок і кінець дня, оборот за день, відображення внеску у статутний капітал у вигляді грошових коштів
Звіт про фінансові результати ф.№ 2	Щоквартально	Фінансові результати, використання прибутку, затрати на виробництво
Баланс ф. №1	Щоквартально	Узагальнені дані про активи, капітал і зобов'язання
Примітки до річної фінансової звітності	Раз на рік	Узагальнені дані про рух необоротних активів

В частині обліку власного капіталу складається Журнал 7, в якому відображаються операції про зміни у складі власного капіталу підприємства, про нарахування та витрачання забезпечень майбутніх витрат і платежів та коштів цільового призначення.

Відомості 7.1, 7.2, 7.3 забезпечують накопичення аналітичних даних щодо додаткового капіталу, використання прибутку, забезпечень майбутніх витрат і платежів за період з початку поточного року. Структуру Журналу 7 наведено на рис. 3.2

Формування аналітичних даних з обліку руху власного капіталу на досліджуваному підприємстві здійснюється шляхом групування однакових за

економічним змістом показників первинних документів у оборотно-сальдових відомостях.

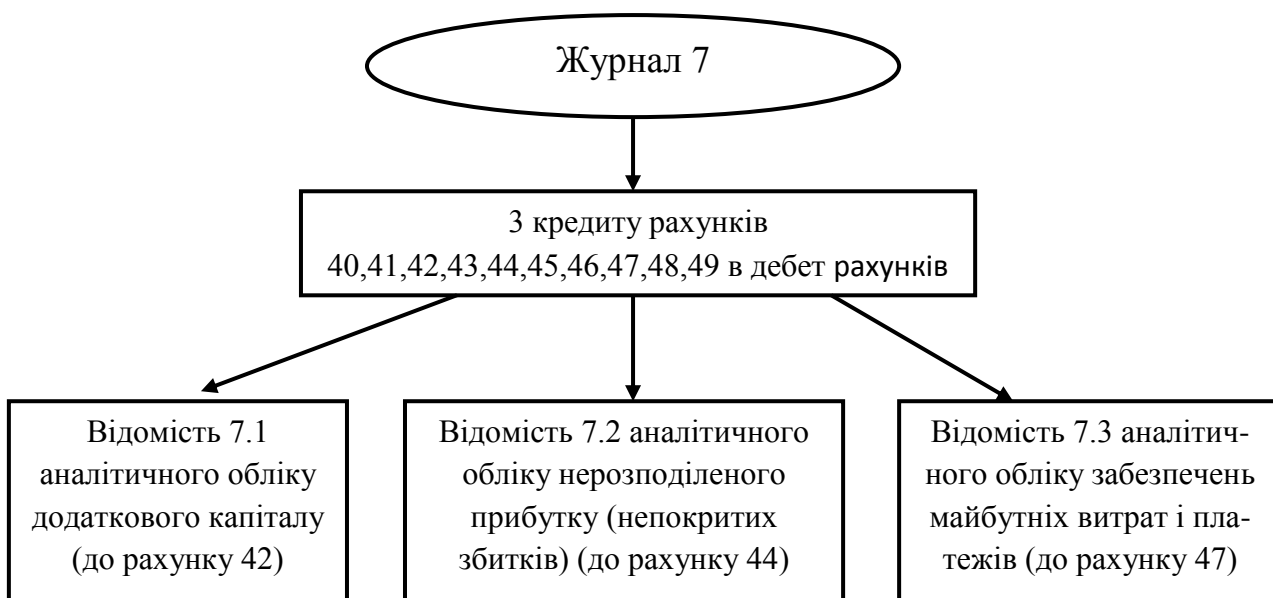


Рис. 3.2. Відображення інформації про власний капітал в Журналі 7

Показники синтетичного обліку за рахунками власного капіталу відображаються в аналізі рахунку та відповідних до них картках рахунків за складовими власного капіталу.

З метою правильності складання облікових реєстрів на досліджуваному підприємстві в кінці звітної періоду складається оборотно-сальдова відомість по рахунках бухгалтерського обліку.

Інформаційне супроводження операцій, пов'язаних з формуванням та розміщенням капіталу, дозволяє здійснювати їх контроль і аналіз на всіх стадіях облікового процесу.

Формування інформації в системі обліку власного капіталу здійснюється у межах загальної побудови облікового процесу, який розглядається як технологічний процес, де у результаті перетворення первинної облікової інформації формується вихідна продукція у вигляді відповідних показників щодо джерел фінансування та забезпечують ефективне управління власним

капіталом в цілому.

Певна частина власного капіталу ДП «ДГ «Бохоницьке» у вигляді грошових коштів знаходиться на поточному рахунку в банку, ці кошти спрямовуються на розширення матеріально-технічної бази підприємства та збільшення оборотних активів. Базове підприємство займається виробничою діяльністю, тому майже вся сума оборотних коштів спрямовується на придбання сировинних ресурсів та забезпечення виробничого процесу.

В сучасних умовах здійснення бізнесу діюча система управління капіталом налічує великий перелік сучасних технологій і інструментів, які дають можливість вдало вирішувати основну мету функціонування підприємства – забезпечення зростання добробуту його власників на підставі збільшення його ринкової вартості.

Економічна інформація, що формується в системі рахунків бухгалтерського обліку про наявність та витрачання коштів власного капіталу державного підприємства, є важливим джерелом для управлінського персоналу, зовнішніх споживачів, зокрема інвесторів в частині отримання фінансового результату та розвитку підприємства у майбутньому.

3.3. Організація синтетичного та аналітичного обліку власного капіталу

Відображення господарських операцій щодо стану, наявності та змін власного капіталу в системі рахунків бухгалтерського обліку будь-якого господарюючого суб'єкта залежить в першу чергу від організаційно-правової форми, яка має певні особливості щодо їх створення і функціонування.

Одноосібне державне або муніципальне підприємство — це самостійна господарська одиниця з правами юридичної особи, яка функціонує на основі державної або муніципальної форми власності в різних галузях економіки. Відповідно до Закону України «Про підприємства» діяльність державного підприємства будується на поєднанні прав власника майна (держави) та принципів самоуправління трудового колективу [63].

Державні органи, уповноважені здійснювати управління державним підприємством, не мають права втручатися в його господарську діяльність. Вони вирішують питання створення підприємства і визначення мети й напрямку його діяльності, його організації чи ліквідації, а також здійснюють контроль за ефективністю використання та збереження довіреного майна.

Державні підприємства поділяються на два види: 1) державне муніципальне (комунальне), засноване на власності адміністративно-територіальних одиниць; 2) державне — республіканське, засноване на державній власності, а також інших типів підприємств, включаючи орендне, що не суперечить законодавчим актам України [63].

Майно, що є державною власністю і закріплене за державним підприємством належить йому на правах повного господарського ведення. Здійснюючи це право, підприємство користується і розпоряджається зазначеним майном і на свій розсуд може здійснювати стосовно нього будь-які дії, що не суперечать Закону. Воно має право продавати, передавати, надавати в позику, обмінювати, здавати в оренду тощо засоби виробництва і матеріальні цінності іншим підприємствам, організаціям, громадянам (іноземним також), випускати і реалізовувати цінні папери — акції, облігації та ін. Керівні функції держава здійснює через встановлення підприємствам контрольних цифр, економічних нормативів і лімітів, замовлень на продукцію, укладання контрактів тощо.

У своїй економічній діяльності підприємство має керуватися принципами комерційного розрахунку та самофінансування, забезпечуючи відшкодування поточних та капітальних витрат виключно за рахунок власних коштів та банківських кредитів. Водночас воно має право самостійно вирішувати питання матеріального стимулювання.

Державне підприємство несе повну відповідальність за свої зобов'язання перед державою та іншими підприємствами, організаціями, установами за дотримання кредитних договорів і розрахункової дисципліни. Підприємство,

яке не виконує свої зобов'язання за розрахунками, може бути оголошене банком, що його обслуговує, неплатоспроможним (банкрутом).

Облік зареєстрованого капіталу державного підприємства має свої особливості. На державних підприємствах зареєстрований капітал створюється в момент виникнення підприємства за рахунок виділення із державних коштів. Установчий (засновницький) документ має містити дані про суму коштів, виділених підприємству для здійснення його діяльності за профілем. Цей документ є основою реєстру статуту, тобто зареєстрованого статутного капіталу у державному реєстрі.

Зареєстрований (пайовий) капітал підприємств державної форми власності утворюється за рахунок виділеної їм державою частки національного майна (необоротних і оборотних активів) для виконання покладених на них статутних завдань і в подальшому збільшується за рахунок власного прибутку. Зміна зареєстрованого статутного капіталу державного підприємства дозволяється лише за рішенням відповідного державного органу з подальшою перереєстрацією в державному реєстрі.

Наказом № 627 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» від 27.06.2013 р. [3] було внесено значні зміни до Плану рахунків та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Починаючи з 2013 року власний капітал включає: зареєстрований (пайовий) капітал, капітал у дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), вилучений капітал, неоплачений капітал.

Відповідно до зазначеного наказу було змінено назву та призначення рахунку 40 з «Статутний капітал» на «Зареєстрований (пайовий) капітал».

Даний рахунок пасивний, балансовий, основний, призначений для обліку власних джерел фінансування підприємства. За кредитом рахунку

відображається збільшення зареєстрованого капіталу, за дебетом — його зменшення (вилучення). Кінцевий залишок по даному рахунку повинен бути тотожним сумі зареєстрованого статутного капіталу, яка зафіксована в установчих документах підприємства. Цей рахунок використовується для обліку й узагальнення інформації про стан та рух статутного й іншого зареєстрованого капіталу підприємства, його пайового капіталу відповідно до законодавства й установчих документів, а також внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. Рахунок містить такі субрахунки:

- 401 «Статутний капітал» – відображає статутний капітал господарських товариств, державних і комунальних підприємств. Сальдо на цьому субрахунку повинно відповідати розміру статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства.

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

- 402 «Пайовий капітал» – відображає і узагальнює інформацію про суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами.

- 403 «Інший зареєстрований капітал" – відображає зареєстрований капітал інших підприємств, зокрема приватних підприємств, формування якого передбачено в установчих документах.

- 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу» – відображає внески, які надходять для формування статутного капіталу, зокрема акціонерного товариства, після його оголошення і до реєстрації відповідних змін до установчих документів [67].

Сума зареєстрованого капіталу підприємства в процесі його діяльності може зменшуватись або збільшуватись, такі зміни в складі капіталу можуть відбуватися за рахунок наступних чинників:

1) Збільшується зареєстрований статутний капітал за рахунок:

- збільшення числа засновників;
- додаткових внесків засновників;
- збільшення внесків за рахунок прибутку господарства.

2) Зменшується зареєстрований статутний капітал внаслідок:

- виходу одного або декількох засновників;
- покриття збитків господарства за рахунок внесків учасників.

Розмір зареєстрованого капіталу не змінюється внаслідок надходження чи вибуття активів. Збільшувати або зменшувати його величину можливо лише після державної реєстрації змін до статуту підприємства, пов'язаних зі збільшенням (зменшенням) розміру зареєстрованого (пайового) капіталу. При цьому зміна власника акцій, часток внаслідок укладання угод купівлі-продажу, міни, дарування, успадкування не матиме жодного впливу на розмір зареєстрованого (пайового) капіталу, відображеного на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал».

Порядок формування, а також зміни у складі статутного капіталу в сторону збільшення або зменшення обов'язково має відображатися на рахунках бухгалтерського обліку.

Усі операції пов'язані із створенням та використанням зареєстрованого капіталу бухгалтер підприємства відображає в обліку за допомогою кореспонденції наведеної в додатку 11.

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 засновників, юридичних та фізичних осіб, а також кредити та інші надходження, що не суперечать законодавству.

Для обліку та узагальнення інформації про дооцінку (уцінку) необоротних активів і фінансових інструментів, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу і розкриваються у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід), призначений рахунок 41 «Капітал у дооцінках». Залишок на

цьому рахунку зменшується у разі уцінки і вибуття зазначених активів, а також зменшення їх корисності тощо. Рахунок містить відповідні субрахунки:

- 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів»,
- 412 «Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів»,
- 413 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів»
- 414 «Інший капітал у дооцінках».

Суми дооцінки основних засобів та нематеріальних активів відносяться до нерозподіленого прибутку. Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів – це інформація про зміну балансової вартості об'єкта хеджування при значенні коефіцієнта ефективності хеджування грошових коштів у межах, визначених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Такі суми мають бути віднесені до первісної вартості фінансових інвестицій чи фінансових зобов'язань або до складу інших доходів (витрат). Інформація про дооцінки (уцінки) основних засобів, нематеріальних активів відображається у звіті про фінансові результати у другому розділі «Сукупний дохід» [13].

Таким чином, накопичені курсові різниці, також відображаються у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). У Звіті про власний капітал розкривається інформація про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. У графах звіту про власний капітал, призначених для наведення складових власного капіталу, зазначаються показники, наведені у розділі I «Власний капітал» балансу. Для забезпечення порівняльного аналізу інформації звіту про власний капітал підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік [60].

У процесі господарської діяльності в підприємства може з'явитися нове майно, тобто збільшуються розміри активів. Для обліку джерел такого майна в бухгалтерському обліку введено поняття додаткового капіталу. Як об'єкт обліку, він виник відповідно до змін правил оцінки статей бухгалтерської звітності організацій для відображення інфляційних процесів.

Утворення додаткового капіталу відбувається за рахунок:

- безоплатно отриманого майна і коштів від юридичних і фізичних осіб;
- додаткової емісії акцій чи підвищення номінальної вартості акцій, за рахунок суми різниці між продажною і номінальною вартістю акцій, вирученої при реалізації їх за ціною, що перевищує номінальну вартість;
- приросту вартості необоротних активів, створених за рахунок прибутку чи фондів підприємства;
- відображення позитивних курсових різниць по внесках іноземних інвесторів у статутні капітали українських підприємств.

Додатковий капітал може утворюватися не тільки за перерахованими вище причинами. Що включати до складу додаткового капіталу і як його використовувати, вирішують власники підприємства, що розробляють відповідні положення. Ці положення повинні бути затверджені протоколом загальних зборів засновників, після чого закріплюються наказом про облікову політику.

За кредитом рахунку 42 відображають збільшення додаткового капіталу, за дебетом – його зменшення.

Рахунок 42 «Додатковий капітал» має такі субрахунки:

421 «Емісійний дохід»

422 «Інший вкладений капітал»

423 «Накопичені курсові різниці»

424 «Безоплатно одержані необоротні активи»

425 «Інший додатковий капітал».

Додатковий капітал можна використовувати на покриття балансових збитків (за умови, що для цього використані всі інші джерела); на збільшення зареєстрованого статутного капіталу; на покриття різниці між фактичною собівартістю вилученого капіталу, який анулюють, та його номіналом.

Усі зміни у складі додаткового капіталу повинні бути документально оформлені. Перелік документів, які використовуються на досліджуваному

господарстві для відображення змін у складі додаткового капіталу відображено в таблиці 3.4

Таблиця 3.4

Первинні документи з обліку операцій з додатковим капіталом

№ п/п	Господарська операція	Документ
1	2	3
1	Визнання доходу від безоплатно одержаного не обігового активу.	Розрахунок амортизації, бухгалтерська довідка.
2	Безкоштовно отримані активи.	Акт приймання-передачі основних засобів.
3	Продаж акцій за ціною, вищою, ніж номінальна.	Договір засновників.
4	Анулювання викуплених акцій (часток).	Рішення засновників, бухгалтерська довідка.

Доходи підприємства, що відносяться на додатковий капітал, збільшують його власний капітал, однак не впливають на фінансовий результат діяльності в звітному періоді. Наявність доходів, що включаються не у фінансовий результат діяльності, приймається в розрахунок у податковому обліку: при обчисленні оподаткованого прибутку, доходи що відносяться на додатковий капітал, приєднуються до прибутку, який підлягає оподатковуванню.

Аналітичний облік додаткового капіталу здійснюють за його видами у Відомості 7.1, яка забезпечує накопичення аналітичних даних щодо наявності і руху додаткового капіталу за звітний місяць і за період з початку року. Підсумкові кредитові обороти рахунку 42 “Додатковий капітал” у кореспонденції з дебетом інших рахунків в кінці місяця переносять із Відомості 7.1 до Журналу 7.

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України 08 березня 2013 року № 433 у статті «Додатковий капітал» відображають емісійний дохід, вартість безкоштовно отриманих необоротних активів, сума

капіталу, який вкладено засновниками понад статутний капітал, накопичені курсові різниці, які відповідно за національними положеннями (стандартами) відображаються у складі власного капіталу [61].

В обліку та звітності таких складових власного капіталу, як резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), вилучений капітал та неоплачений капітал законодавчих змін не відбулось.

Резервний капітал підприємства можна розглядати в широкому та вузькому розумінні.

У широкому розумінні до резервного капіталу належать усі складові капіталу, призначені для покриття можливих у майбутньому непередбачених збитків і втрат.

У вузькому розумінні з резервним капіталом ідентифікується капітал, який формується за рахунок відрахувань з чистого прибутку і відображений за статтею балансу «Резервний капітал».

В економічній літературі резерви підприємства прийнято класифікувати за джерелами формування; способом відображення у звітності; обов'язковістю створення.

За джерелами формування резерви поділяють на:

- капітальні резерви — формуються за рахунок коштів власників та інших осіб;
- резервний капітал, сформований за рахунок чистого прибутку підприємства (резервний капітал у вузькому розумінні);
- резерви, які створюються за рахунок збільшення витрат підприємства.

За способом відображення у звітності резерви поділяють на відкриті та приховані. Відкриті резерви можуть бути засвідчені в балансі за статтями «Додатковий капітал» та «Резервний капітал», а приховані резерви жодним чином не фігурують у балансі.

За обов'язковістю створення виокремлюють обов'язкові та необов'язкові резерви. Створення перших регламентується чинними нормативними актами. Останні ж – формуються з ініціативи менеджменту підприємства та його

власників. До обов'язкових резервів належать резерв сумнівних боргів і резервний капітал. Усі інші резерви, наприклад резерв дивідендів, резерв виконання гарантійних зобов'язань, є необов'язковими.

Основне призначення резервів полягає в забезпеченні виконання захисної функції власного капіталу підприємства. Підприємства можуть спрямовувати на покриття збитків усі види резервів, а також за певних обставин — статутний капітал. Насамперед на покриття збитків слід направити нерозподілений прибуток (за його наявності). За вичерпання такого прибутку для таких цілей слід використати приховані резерви і резервний капітал, створений за рахунок прибутку. У разі дефіциту і цих джерел на погашення непокритих збитків можна спрямувати капітальні резерви (додатковий капітал). Останньою можливістю покриття збитків є спроба отримати санаційний прибуток у результаті зменшення статутного капіталу.

Згідно із законодавством України на кожному підприємстві повинен бути сформований резервний (страховий) капітал. Розмір цього капіталу регламентується засновницькими документами, але він не може бути меншим за 25 % статутного капіталу підприємства. Резервний капітал підприємства створюється за рахунок нерозподіленого прибутку відповідно до чинного законодавства або установчих документів.

Для господарських підприємств величина резервного капіталу показує максимальну величину розміру збитків, які може отримати господарство (за умови відсутності додаткового капіталу), щоб величина чистих активів не стала меншою від величини зареєстрованого статутного капіталу і, відповідно, не призвела до необхідності його зменшення. Резервний капітал господарства створюється з метою покриття можливих в майбутньому не передбачуваних збитків. Резервний капітал може використовуватися для покриття балансового збитку підприємства за звітний період, на виплату дивідендів при недостатності нерозподіленого прибутку, на інші цілі передбачені законодавством.

Інформація про величину резервного капіталу відображається в балансі

підприємства і має надзвичайне значення для зовнішніх користувачів бухгалтерської звітності, що розглядають резервний капітал, як запас фінансової міцності підприємства. Недостатня величина обов'язкового резервного капіталу свідчить або про недостатність прибутку, або про використання резервного капіталу на покриття збитків.

Інформація про зміни в резервному капіталі підприємства ДП «ДГ «Бохоницьке» обов'язково оформляється документально. Документи, які використовуються для узагальнення інформації про розмір резервного капіталу у бухгалтерській звітності наведено в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Первинні документи з обліку операцій з резервним капіталом на ДП «ДГ «Бохоницьке»

Господарська операція	Документ	Вплив операції на складову власного капіталу
1	2	3
Відрахування прибутку до резервного капіталу.	Рішення власника.	Зменшення нерозподіленого прибутку і збільшення резервного капіталу.
Розрахунок з учасником у разі його виходу.	Рішення засновників, бухгалтерська довідка.	Зменшення резервного капіталу (за певних умов).
Списання невідшкодованих збитків за рахунок резервного капіталу.	Рішення засновників.	Зменшення збитків та зменшення резервного капіталу.

Для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства, створеного відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку у Плані рахунків призначено рахунок 43 “Резервний капітал”.

По кредиту цього рахунку відображається створення резерву, по дебету – використання резервного капіталу. Сальдо по рахунку 43 відображає залишок резервного капіталу на кінець звітного періоду.

Облік господарських операцій пов'язаних з відображенням інформації про зміни у складі резервного капіталу здійснюється за допомогою типової кореспонденції рахунків (Додаток 12).

До формування мінімально необхідного розміру резервів їх можна використовувати лише для покриття збитків. Інформація про рух резервного капіталу міститься у Звіті про власний капітал підприємства. У цьому ж звіті відображається динаміка капітальних резервів.

Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його видами і напрямками використання.

Фінансовий результат діяльності підприємства характеризується показником прибутку або збитку. Отримання прибутку є основною метою будь-якої підприємницької діяльності. Від розміру отриманого прибутку залежать формування власного капіталу, виконання зобов'язань перед бюджетом, фінансування інвестицій, а також платоспроможність підприємства. Прибуток, як головний показник ефективності діяльності підприємства, виступає як критерій визначення рівня виплат дивідендів, як визначальний фактор при встановленні рівня заробітної плати і винагороди адміністрації. Обсяг прибутку підприємство одержує від основної діяльності, фінансових операцій, іншої звичайної діяльності та надзвичайних подій.

Залишений нерозподілений за звітний рік прибуток (або непокритий поточними доходами збиток) перераховують на рахунок «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)». На цьому рахунку сума обліковуватиметься, допоки не постане потреба використовувати прибуток або до моменту покриття збитків відповідними коштами.

На досліджуваному господарстві у процесі використання нерозподіленого прибутку можуть створюватися різні фонди економічного стимулювання (заохочення, на соціальні потреби тощо), спеціального призначення (резервний, охорони праці тощо).

Для належного відображення обліку нерозподілених прибутків

(непокрытих збитків) на ДП «ДГ «Бохоницьке» визначений перелік усіх носіїв облікової інформації, які застосовуються в операціях з визначення розміру отриманого прибутку (непокрытого збитку). До таких носіїв можна віднести документи наведені у таблиці 3.6

Таблиця 3.6

**Первинні документи з обліку операцій з нерозподіленим прибутком
(непокрытим збитком)**

Господарська операція	Документ	Вплив операції на складову власного капіталу
1	2	3
Відрахування прибутку до резервного капіталу або виплата дивідендів.	Рішення зборів учасників.	Зменшення нерозподіленого прибутку і збільшення резервного капіталу.
Зміна облікової політики	Бухгалтерська Довідка	Збільшує або зменшує нерозподілений прибуток (непокрытий збиток)
Виправлення помилок	Бухгалтерська Довідка	Збільшує або зменшує нерозподілений прибуток (непокрытий збиток)
Спрямування прибутку до статутного капіталу	Рішення власників, нова редакція статуту	Зменшення нерозподіленого прибутку та збільшення статутного капіталу.

Для обліку нерозподіленого прибутку (непокрытих збитків) у Плані рахунків призначений рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокрыті збитки)». На цьому рахунку ведуть облік нерозподіленого прибутку та непокрытих збитків, а також суми прибутку поточного та минулого року, що використаний у звітному році. Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокрыті збитки)» має такі субрахунки:

- 441 «Прибуток нерозподілений»;
- 442 «Непокрыті збитки»;

- 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

На ДП ДГ «Бохоницьке» облік нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) ведуть на основі типової кореспонденції зазначеної в додатку 13.

Фінансовий результат діяльності підприємства ДП «ДГ «Бохоницьке» визначається на підставі рахунка 79 «Фінансові результати». Залежно від результату діяльності підприємства за поточний і минулі звітні періоди сальдо на рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" може бути кредитовим — нерозподілений прибуток чи дебетовим — непокритий збиток.

Кожний із цих показників по-різному впливає на суму власного капіталу, зокрема: сума нерозподіленого прибутку збільшує суму власного капіталу, а сума непокритих збитків зменшує суму власного капіталу. Якщо в результаті зменшення сума власного капіталу є від'ємною, це свідчить про те, що зобов'язання перевищують активи підприємства.

Для регулювання зареєстрованої суми статутного капіталу до фактичної суми внесків передбачено рахунки 46 «Неоплачений капітал» та 45 «Вилучений капітал».

Рахунок 46 «Неоплачений капітал» є відносно балансу активним, розрахунковим і передбачений для відображення в обліку розрахунків із засновниками за вкладями для формування зареєстрованого (пайового) капіталу. В дебетовій частині рахунку 46 «Неоплачений капітал» наводиться заборгованість засновників підприємства за внесками до зареєстрованого капіталу, за кредитом рахунку відображається ліквідація (погашення) даної заборгованості. Аналітичний облік неоплаченого капіталу дослідного господарства здійснюється за кожним засновником підприємства.

Для обліку вилученого капіталу існує одноіменний рахунок 45 «Вилучений капітал» і стаття в балансі. Крім того, у балансі дослідного господарства сума вилученого капіталу подається у дужках і підлягає вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу. Викуплені власні акції відображаються за ціною їх придбання.

В дебетовій частині рахунку 45 «Вилучений капітал» наводиться фактична собівартість акцій власної емісії, що викуплені підприємством у його засновників.

Оплата одержаних акцій може бути проведена грошима, векселями та запозиченими коштами з позикових рахунків. В кредитовій частині рахунку 45 «Вилучений капітал» відображається вартість анульованих акцій або їх перепродаж.

Рахунок 45 ніколи не має кредитового сальдо. Дебетове сальдо цього рахунка показує вартість придбання акцій, якими продовжує володіти господарство на дату складання бухгалтерського балансу, і відображається в Балансі від'ємними числами. Аналітичний облік вилученого капіталу в цьому випадку ведеться за видами акцій. Рахунок 45 "Вилучений капітал" має такі субрахунки:

- 451 "Вилучені акції";
- 452 "Вилучені вклади й паї" ;
- 453 "Інший вилучений капітал" .

Типова кореспонденція операцій, яка застосовується підприємствами для обліку неоплаченого та вилученого капіталу наведена в додатку 14.

Треба звернути увагу на те, що рахунки класу 4 – капіталу, кореспондують, в основному, між собою та рахунками класу 3 - грошовими коштами та цінними паперами і лише через рахунок 46 "Неоплачений капітал" здійснюється зв'язок з іншими рахунками класу 1, 2, 3, 5 і 6.

Отже, правильне і раціональне ведення рахунків 45 та 46 має принципове значення для забезпечення інформації про власний капітал та його зміни. Доцільно на цю ділянку призначити досвідченого працівника бухгалтерії, який добре розбирається у фінансових проблемах та бухгалтерському обліку.

До внутрішніх джерел фінансування належать також створені на ДП «ДГ «Бохоницьке» з власної ініціативи забезпечення (резерви) для відшкодування майбутніх витрат, збитків, зобов'язань, величина яких є

невизначеною.

У складі забезпечень наступних витрат і платежів відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати і платежі, величина яких може бути визначена тільки на основі прогнозних оцінок, а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень.

Забезпечення наступних витрат і платежів можна розглядати як один із інструментів прихованого самофінансування. За своїми характеристиками забезпечення можна трактувати як позиковий капітал підприємства з невизначеними строками та сумами погашення.

Типовим видом забезпечень, з яким обізнані вітчизняні економісти, є резерв на виплату відпусток. Він створюється з метою рівномірного включення майбутніх витрат на виплату відпусток до витрат звітного періоду (наприклад, місяця). Величина резерву визначається як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної прогнозованої суми на оплату відпусток до загального бюджету оплати праці.

До забезпечень виплат персоналу належать також інші суми нарахованих у звітному періоді витрат і платежів персоналу, що здійснюватимуться в майбутніх звітних періодах. До таких виплат потрібно віднести витрати на обов'язкові відрахування (збори) для забезпечення виплат на оплату відпусток.

Законодавством України передбачена можливість реалізації програм додаткового пенсійного забезпечення за рахунок створення внутрішньовиробничих пенсійних фондів.

Якщо трудовим договором між працівником та працедавцем передбачаються грошові компенсації у разі непрацездатності, інвалідності, смерті чи старості, то протягом активної діяльності працівника нараховуються внески у відповідні фонди. Грошові видатки з цих фондів здійснюються лише за настанням певних обставин (вихід на пенсію, настання страхового випадку тощо), як правило, через багато років.

Таким чином, підприємства мають у своєму розпорядженні постійні

залишки коштів, які використовуються для покриття потреби в капіталі. Ці кошти можна розглядати як довгостроковий позичковий капітал.

До обов'язків продавця (виробника) входить виконання гарантійних зобов'язань по товарах, на які встановлено гарантійний термін, протягом терміну гарантії. У разі виявлення дефектів або фальсифікації товарів протягом гарантійного терміну експлуатації споживач має право вимагати від продавця (виробника) їх усунення та відшкодування заподіяних збитків. З метою рівномірного віднесення на собівартість продукції витрат на гарантійний ремонт (обслуговування) підприємство може сформувати резерв на виконання гарантійних зобов'язань.

Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію створюється у разі наявності затвердженого керівництвом підприємства плану реструктуризації з конкретними заходами, строками їх виконання та сумою очікуваних витрат під час і після початку реалізації цього плану.

Виняток із загальних правил, що стосуються забезпечень, становлять кошти цільового фінансування і цільових надходжень, які згідно з П(С)БО також включаються до складу забезпечень наступних витрат і платежів. Залишки цільового фінансування (субсидії, асигнування з бюджету та позабюджетних фондів, цільові внески фізичних та юридичних осіб) можна розглядати як власний капітал.

Для обліку забезпечень на ДП «ДГ «Бохоницьке» використовується рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів». Його призначено для узагальнення інформації про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів та включення їх до витрат поточного періоду.

За кредитом рахунку відображається нарахування забезпечень, за дебетом – їх використання. Рахунок 47 має такі субрахунки:

- 471 «Забезпечення виплат відпусток»;
- 472 «одаткове пенсійне забезпечення»;

- 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань»;
- 474 «Забезпечення інших витрат і платежів»;
- 475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)»;
- 476 «Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі в лотереї»
- 477 «Забезпечення матеріального заохочення»;
- 478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок».

На ДП «ДГ «Бохоницьке» для відображення в обліку забезпечення майбутніх витрат і платежів використовують типові операції, які наведені в додатку 15.

Розмір створених забезпечень переглядають на кожну дату балансу і в разі необхідності зменшують або збільшують. При цьому, якщо відсутня ймовірність погашення майбутніх зобов'язань, сума нарахованого забезпечення підлягає сторнуванню.

Бухгалтерський облік коштів цільового фінансування регулюється П(С)БО 15 "Дохід". Залежно від того, для яких цілей надходить фінансування, момент визнання доходу визначається по-різному. Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, у яких були понесені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

До цільового фінансування та цільових надходжень відносять кошти, що отримуються підприємством на суворо визначені цілі: утримання дитячих установ, підготовку кадрів, науково-дослідні роботи тощо.

Таке фінансування здійснюється за рахунок асигнувань з бюджету; прибутку, що залишається в розпорядженні; коштів, отриманих від інших підприємств тощо. Фонди цільового фінансування та цільових надходжень формуються за рахунок лише зовнішніх цільових надходжень. Кошти цільового фінансування і цільових надходжень витрачаються у суворій відповідності до встановлених кошторисів.

Забороняється використання цільових коштів не за призначенням та

направлення інших коштів на потреби, фінансування яких повинно здійснюватись тільки за рахунок цільових джерел. У випадку нецільового використання таких коштів певні особи несуть відповідальність з усіма наслідками, що випливають, і в такому разі кошти підлягають поверненню тим, хто їх вносив.

Для належного відображення в обліку цільового фінансування на підприємстві ДП «ДГ «Бохоницьке» використовують передбачений планом рахунків рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», який містить наступні субрахунки:

- 481 – кошти, вивільнені для оподаткування;
- 482 – кошти з бюджету та державних цільових фондів;
- 483 – благодійна допомога;
- 484 – інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень.

На кредиті рахунка 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» облічуються суми фактично одержаного фінансування, фактично одержані кошти від організацій, з фондів та інших джерел.

Суми, витрачені на ті чи інші заходи, списують на дебет рахунка «Цільове фінансування і цільові надходження».

Здійснюючи облік цільового фінансування, ДП «ДГ «Бохоницьке» використовує типову кореспонденцію рахунків зазначену в додатку 16.

Аналітичний облік до рахунка здійснюється за окремими видами цільового фінансування і цільових надходжень. Аналітичні дані до рахунка мають містити відомості, де змістом є напрями витрат. В аналітичному обліку роблять накопичування оборотів за період з початку року до звітного місяця.

Схема обліку за цим рахунком така: відображають цільове фінансування і цільові надходження на підставі документів, які їх засвідчують (платіжних доручень, прибуткових касових ордерів, бухгалтерських довідок), за кредитом рахунку. Використання цих коштів записують за дебетом рахунку на підставі документів на придбання медикаментів, дезинфікуючих засобів, отрутохімікат і

гербицидів (рахунків-фактур, товарно-транспортних накладних) та актів на їх витрачання, актів про виконання протиепідемічних заходів, актів про виконанні будівельно-монтажні роботи, рахунків-фактур на витрати по підготовці кадрів, бухгалтерських довідок про витрати на утримання об'єктів соціально-побутового призначення та ін.

Кошти, отримані на цільове фінансування, визнаються доходом протягом періоду корисного використання об'єктів інвестування пропорційно до суми нарахованої амортизації цих об'єктів. Тобто у разі фінансування капітальних вкладень сальдо за рахунком 48 "Цільове фінансування і цільові надходження" підлягає списанню у кредит рахунку 69 "Доходи майбутніх періодів" і вже з цього рахунку поступово буде списуватися на доходи відповідного звітного періоду одночасно з нарахуванням амортизації об'єкта капітальних вкладень.

Рахунок 49 використовується підприємствами, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування» і в передбаченому порядку формують страхові резерви. Аналітичний облік резервів здійснюється за їх видами. Обчислена на звітну дату сума страхових резервів відображається за кредитом субрахунків обліку страхових резервів і дебетом субрахунків обліку результатів змін цих страхових резервів.

За дебетом субрахунків обліку страхових резервів відображається сума страхових резервів на минулу звітну дату в кореспонденції з відповідними субрахунками обліку результатів змін страхових резервів. Обчислена на звітну дату сума часток перестраховиків у страхових резервах відображається за дебетом субрахунків обліку часток перестраховиків у страхових резервах і кредитом субрахунків обліку результатів змін цих страхових резервів.

Кредитом субрахунків обліку часток перестраховиків у страхових резервах відображається сума часток перестраховиків у страхових резервах на минулу звітну дату в кореспонденції з відповідними субрахунками обліку результатів змін цих страхових резервів. Щомісяця сальдо субрахунків обліку результатів змін страхових резервів списується у порядку закриття в

кореспонденції з кредитом субрахунку 719 "Інші доходи від операційної діяльності" або дебетом субрахунку 949 "Інші витрати операційної діяльності", за винятком результату зміни резервів незароблених премій, сальдо якого щомісяця списується у порядку закриття на субрахунок 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг".

Рахунок 49 "Страхові резерви" має такі субрахунки:

- 491 «Резерви незароблених премій»
- 492 «Резерви збитків»
- 493 «Інші страхові резерви»
- 494 «Частка перестраховиків у резервах незароблених премій»
- 495 «Частка перестраховиків у резервах збитків»
- 496 «Частка перестраховиків в інших страхових резервах»
- 497 «Результат зміни резервів незароблених премій»
- 498 «Результат зміни резервів збитків»

Підприємства у графах звіту про власний капітал, в яких зазначаються складові власного капіталу, наводять лише ті з них, які зазначені у балансі. У консолідованому звіті про власний капітал також наводиться інформація про зміни у власному капіталі в розрізі неконтрольованої частки. У статтях розділу «Розподіл прибутку» наводяться суми виплат власникам (дивіденди), дані про спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу та відрахування до резервного капіталу. Суб'єктами державного сектору економіки у додаткових статтях наводиться інформація про суму чистого прибутку, що має бути сплачена до бюджету відповідно до законодавства, дані про спрямування прибутку до спеціальних (цільових) фондів, та на матеріальне заохочення [67].

В результаті проведених досліджень системи бухгалтерського обліку наявності та руху власного капіталу підприємства можемо зробити висновок, що капіталу притаманні наступні характеристики: він є основним фактором виробництва; характеризує фінансові ресурси підприємства, що приносять прибуток; є головним джерелом формування добробуту власників; є головним

показником ринкової вартості підприємства; його динаміка є важливим "барометром" рівня ефективності господарської діяльності.

3.4 Аналіз власного капіталу аграрних підприємств.

Власний капітал варто розглядати у обліковому, фінансовому і правовому аспекті. Оцінку вкладів до капіталу підприємства та зміну його розмірів, зумовлену подальшими вкладами, отриманням чистого прибутку та інших причин, які призводять до змін розміру власного капіталу, передбачено обліковим аспектом. Фінансовий аспект базується на розумінні власного капіталу як різниці між активами підприємства та його зобов'язаннями.

Метою аналізу власного капіталу є виявлення основного джерела його формування та з'ясувати, яким чином його зміни впливають на фінансову стійкість підприємства, визначити правові, договірні та фінансові обмеження у розпорядженні прибутком, оцінити першочерговість прав на отримання дивідендів, визначити пріоритетність прав власників у випадку ліквідації підприємства.

Власний капітал ДП «ДГ «Бохоницьке» складається з власного та залученого капіталу. До джерел власного фінансування відносять надходження в якості перерозподілу, а саме кошти цільового призначення і цільового фінансування.

Таким чином, аналіз власного капіталу дозволяє виявити його основні завдання, такі як: забезпечити безперервність діяльності, гарантії захисту капіталу кредиторів і можливих збитків, участь у розподілу отриманого прибутку, участь в управлінні підприємством.

Розмір обсягу залучених коштів забезпечує можливість у майбутньому вилучень, пов'язаних з раніше прийнятими зобов'язаннями. Залучені кошти класифікуються на довгострокові (більше одного року), та короткострокові (до одного року).

Завдяки залученим коштам досліджуване господарство має певні переваги, але також отримує й певний ризик, щодо залучених коштів від

кредиторів, що може довести до погіршення фінансового стану, а в деяких випадках наблизить підприємство до банкрутства. Тому, важливим питанням у аналізі структури джерел коштів, є раціональність співвідношень власного і залученого капіталу, чітке розуміння необхідності додаткових коштів та контроль за подальшим використанням наявних коштів. Зменшити ризик фінансової нестабільності, який пов'язаний з залученими коштами, доцільно за рахунок використання додаткових коштів.

Обрана фінансова стратегія, фактори внутрішнього та зовнішнього походження суттєво впливають на співвідношення власного і залученого капіталу. До таких факторів відносяться: спосіб розміщення джерел майна у активах підприємства, термін одного обороту коштів, співвідношення тривалості виробничого комплексного циклу і терміну погашення кредиторської заборгованості, структура витрат підприємства.

Капітал підприємства, як і інші фактори виробництва, має вартість, яка формує рівень операційних і інвестиційних витрат.

Оскільки, вартість капіталу є частиною прибутку, яку господарство зобов'язане сплачувати за використання сформованого або ново-залученого капіталу, воно характеризується мінімальним прибутком рентабельності від операційної діяльності. Звідси, якщо рентабельність операційної діяльності буде менша ціни капіталу, це може стати причиною банкрутства підприємства. Можна визначити вартість окремих джерел формування як власного, так і залученого капіталу. У зв'язку з цим, аналіз власного капіталу варто доповнити оцінкою ефективного використання капіталу, яка є показником рентабельності.

Для поповнення оборотних активів і задоволення соціальних потреб, а також для спрямування на необоротні активи, використовується залучений капітал.

Доцільність використання власного і залученого капіталу може бути визначена за допомогою розрахункових показників вартості власного і залученого капіталу. Вартість власного капіталу у звітному році визначається

співвідношенням чистого прибутку, отриманого власниками підприємства, на середню суму власного капіталу звітного періоду. Вартість залученого капіталу – відношенням нарахованих відсотків за кредит до суми мобілізованих коштів з кредиту.

Взаємозв'язок між активами і пасивами підприємства варто розглядати як напрям їх оптимізації. Процес оптимізації структури активів та пасивів будь-якого господарства розглядається загалом у напрямку збільшення прибутку і збільшення рентабельності і носить назву левериджу. Існує кілька видів левериджу: фінансовий, виробничий, виробничо-фінансовий.

Потенційну можливість впливати на прибуток підприємства і при цьому змінювати структуру собівартості і обертання виробленої продукції втілює в собі виробничий леверидж. Розраховується рівень виробничого левериджу відношенням темпу приросту валового прибутку до темпу приросту об'єму продаж.

Щодо фінансового левериджу, то це потенційна можливість впливати на прибуток, змінюючи об'єм і структуру власного і залученого капіталу. Визначається він відношенням темпу приросту чистого прибутку до темпу приросту валового прибутку.

Третій вид левериджу – виробничо-фінансовий – це узагальнюючий показник, який є похідною відносно рівня виробничого і фінансового левериджу.

Аналіз власного капіталу ДП «ДГ «Бохоницьке» здійснений за даними річної звітності підприємства: форма 1 «Баланс»; форма 2 «Звіт про фінансові результати»; форма 3 «Звіт про рух грошових коштів»; форма 4 «Звіт власного капіталу»; форма 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (додатки 3, 4, 5). Аналіз передбачає вивчення складу, структури та динаміку джерел формування капіталу, визначення факторів зміни величин, вартість окремих підсумків капіталу, його середньозважену вартість і фактори її зміни, оцінити зміни, які мали місце у пасиві балансу з позиції рівня фінансової стабільності,

обґрунтувати оптимальний варіант співвідношення власного і залученого капіталу. В процесі аналізу власного капіталу необхідно враховувати особливості кожної його складової. Аналіз власного капіталу є необхідною умовою для забезпечення відносно стабільної діяльності підприємства у ринковому середовищі.

Структура капіталу завжди була тим фактором, що безпосередньо впливає на фінансовий стан підприємства, забезпечує рентабельність діяльності, платоспроможність та ліквідність, розмір доходу. Своєчасний і повний аналіз його дозволяє отримати нові характеристики об'єкта дослідження і прийняти обґрунтоване управлінське рішення відповідно мети діяльності підприємства.

Доцільно розпочинати аналіз капіталу підприємства із вивчення його структури, джерел формування та змін його обсягів у динаміці. Варто розглянути абсолютні і відносні зміни у власних і позикових коштах господарства. Джерела формування власного капіталу підприємства зосереджені у пасиві балансу. За його даними можливо визначити склад і структуру власного і позикового капіталів, зміни їх розмірів за звітний рік порівняно із попереднім періодом.

Аналіз динаміки структури і джерел формування капіталу ДП «ДГ «Бохоницьке» відображений у таблиці 3.7.

Аналіз динаміки, складових та структури власного й позикового капіталу дослідного господарства показав, що обсяг власного капіталу підприємства за аналізованій період значно скоротився, такі зміни відбулися за рахунок значного збільшення розміру непокритих збитків, які порівняно з 2014 роком зросли у звітному періоді на 1246 тис. грн.

Крім цього, залучення позикового капіталу не спостерігається, проте, значно зріс обсяг поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями на суму 4880 тис. грн. Це пояснюється збільшенням собівартості продукції та супутніх витрат.

Динаміка і структура джерел формування власного та позикового капіталу ДП ДГ «Бохоницьке» за 2013-2015р.

Джерела капіталу	Рік			Структура капіталу, %			В абсол. величинах	У пито мій вазі	У % до суми за попер. Період
	2013	2014	2015	2013	2014	2015			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Власний капітал:	1131	1157	(89)	100	100	100	5616	-	174,6
Зареєстрований (пайовий) капітал	2975	2975	2975	4,17	3,16	2,39	-	- 1,78	100
Додатковий капітал	167	167	167	68,16	45,9	16,76	-2928	- 51,3	42,92
Непокритий збиток	2011	1985	3231	27,66	50,9	80,86	8544	53,2	510,3
Позиковий капітал:	506	411	5386	100	100	100	625	-	933,3
Довгострокові кредити банків	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Короткостроков і кредити банків	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Поточна заборгованість за довгостроковим и зобов'язаннями	506	411	5386	-	-	-	-	-	-
Цільове фінансування	-	-	-	100	100	100	-	-	-

Капітал господарства є джерелом формування його активів. Весь власний капітал складається з кількох фондів грошових коштів, кожен з яких забезпечує створення і рух певних груп активів, без яких неможливе нормальне функціонування підприємства. Перелік фондів включає: 1) фонд власних основних коштів або власних основних засобів та інших необоротних матеріальних активів; 2) фонд у необоротних нематеріальних активів; 3) фонд власних оборотних коштів (оборотних засобів і засобів обігу); 4) фонд довготермінових і короткотермінових фінансових інвестицій.

Фонд власних основних засобів містить кошти, що спрямовуються на створення засобів праці у вигляді будівель, споруд, машин, устаткування та обладнання, транспортних засобів тощо. Коштами цього фонду також створюються малоцінні необоротні матеріальні активи, термін корисного використання яких перевищує один рік (наприклад спеціальні інструменти і пристрої), інвентарна тара, бібліотечні фонди та інші необоротні матеріальні активи. При складанні звітного бухгалтерського балансу, основні засоби й інші необоротні матеріальні активи, враховуючи їхню схожість за економічним змістом і кореспонденцією рахунків, при відображенні їх руху та вартості, об'єднуються і відображаються на балансі у статті "Основні засоби".

Фонд необоротних нематеріальних активів господарства містить кошти, за рахунок яких підприємство купує (або одержує для зарахування як частки вкладеного зареєстрованого капіталу) ліцензії, патенти, права на користування землею, водою, іншими природними ресурсами, а також інші нематеріальні активи.

Наступний фонд – фонд власних оборотних коштів забезпечує авансування грошових коштів у створення запасів, предметів праці, сировини, матеріалів, палива, тари, запасних частин для ремонту машин та устаткування, інструменту тощо), необхідних перехідних залишків незавершеного виробництва, перехідних запасів готової продукції, товарів. Частина фонду

власних оборотних засобів і засобів обігу спрямовується у сферу розрахунків з покупцями і постачальниками у вигляді відвантаженої продукції до моменту надходження грошових коштів на поточний рахунок банку або готівкою до каси підприємства.

Здійснюючи аналіз власного капіталу будь-якого господарства слід обов'язково порівняти склад та структуру власного та позикового капіталів, розміщення у необоротних та оборотних активах, виявити причини зміни їх окремих частин, оцінити зміни за звітний період (таблиця 3.8).

Таблиця 3.8

Розміщення капіталу в активах балансу ДП ДГ «Бохоницьке»

Показники	Наявність капіталу, тис. грн.				Структура капіталу, %			
	2013	2014	2015	Зміна +/-	2013	2014	2015	Зміна +/-
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Наявність власного капіталу – всього	1131	1157	(89)	-1220	-	-	-	-
Необоротні активи	2517	2334	2286	231		-	-	-
Оборотні активи	1263	3302	5310	4047	100	100	100	-
Наявність власного оборотного капіталу	736	551	-2375	-1639	58,3	16,7	-44,7	13,6
Наявність позикових коштів в оборотних активах, з них:	1018	778	1083	65	80,6	23,6	20,4	60,2
Довгострокові зобов'язання	-	-	-	-	-	-	-	-
Поточні зобов'язання, з них:	527	417	5399	4872	41,7	12,6	101,7	60
Короткострокові кредити банків	-	-	-	-	-	-	-	-
Кредиторська заборгованість	491	315	5254	4763	38,9	9,54	98,9	60
Поточні зобов'язання за розрахунками	157	96	132	25	12,4	2,9	2,31	10,1
Інші поточні зобов'язання	21	6	13	8	1,66	0,18	0,24	1,42

Аналіз розміщення капіталу в оборотних та необоротних активах, здійснений в аналітичній таблиці, показав, що на ДП ДГ «Бохоницьке» для формування майна використовується тільки власний капітал, що й потягло за собою збільшення суми заборгованості на фоні зменшення власного обігового капіталу порівняно з базисним роком. Здійснені розрахунки показали, що у звітному році необоротні активи повністю не покриваються власним капіталом, а оборотні – на 44,7 %.

У звітному році порівняно із базисним, спостерігається збільшення власних оборотних коштів у складі активів на 4047 тис. грн. В результаті проведеного аналізу дійшли висновку, що досліджуване підприємство не здатне ефективно здійснювати свою діяльність і не спроможне до самофінансування.

Наступним кроком, аналізуючи уже суто власний капітал господарства, варто визначити причини його зміни протягом звітнього періоду. Для проведення аналізу необхідно ознайомитись зі змістом окремих складових власного капіталу і детально вивчити зміст кожної статті форми 4 «Звіт про власний капітал».

Розглянувши зміст статей звіту про власний капітал, необхідно проаналізувати рух власного капіталу підприємства за звітний період та визначити основні показники цього руху, тобто розрахувати коефіцієнти надходження та вибуття капіталу (Додаток 10).

Здійснивши аналіз руху власного капіталу за допомогою аналітичної таблиці, спостерігаємо на ДП «ДГ «Бохоницьке» за звітний період порівняно із базисним роком деяке зменшення розміру непокритого збитку, проте, розмір зареєстрованого та додаткового капіталу залишається незмінним протягом усіх звітних періодів.

Ефективність діяльності підприємства значною мірою визначається показником ефективності використання капіталу, тобто максимальної його віддачі, яка виражається збільшенням суми прибутку на 1 гривню капіталу.

Досягти це можливо за умови раціонального та економного використання всіх видів ресурсів, запобіганню їх перевитрат, втрат на всіх стадіях кругообігу. В результаті капітал повертається в більшій сумі, тобто з прибутком. Тобто, ефективність використання капіталу характеризується його віддачею, прибутковістю (рентабельністю).

З часу введення національних стандартів та Інструкції № 291 бухгалтерський облік елементів власного капіталу вважається найбільш вивченим і відомим, але це лише на перший погляд. Тому з урахуванням накопиченого практичного досвіду до цього питання доцільно повернутись.

Відомо, що відображення елементів власного капіталу залежить від організаційно-правової форми підприємства, норм чинного законодавства та порядку формування власного капіталу цих підприємств. На ДП «ДГ «Бохоницьке» не здійснюється формування резервного капіталу.

Резервний капітал поряд з нерозподіленим прибутком є складовою власного капіталу. Однак якщо прибуток утворюється в результаті господарської діяльності підприємства, то резервний капітал є результатом перерозподілу нерозподіленого прибутку в складі власного капіталу підприємства.

Відповідно до Цивільного кодексу України прибуток суб'єкта господарювання є показником фінансових результатів його господарської діяльності, що визначається шляхом зменшення суми валового доходу суб'єкта господарювання за певний період на суму валових витрат та суму амортизаційних відрахувань. Резервний капітал – це сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів, за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

Створений резервний капітал може бути використаний на покриття збитків і пов'язаних з ними зобов'язань та захистить підприємство від банкрутства в умовах економічної кризи, спаду виробництва та реалізації

продукції. Таким чином, можна зробити висновок, що сьогодні на практиці доволі незначна частина підприємств створює резервний капітал, що є певним нерозумінням власниками ролі резервного капіталу в управлінні активами підприємства. При отриманні збитків, такі підприємства позбавляються своєрідного «буфера», що зменшував би їх негативний вплив. Тому, для вдосконалення обліку власного капіталу на ДП «ДГ «Бохоницьке», а також для покриття збитків і пов'язаних з ними зобов'язань та захисту підприємства від банкрутства в умовах економічної кризи, спаду виробництва та реалізації продукції необхідно сформувати резервний капітал. На нашу думку, розмір резервного капіталу необхідно коригувати, враховуючи інфляційні процеси, а також не обмежуватися законодавчо встановленим рівнем резервного капіталу, а розраховувати його із можливих реальних потреб підприємства.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Сучасний період економіки України супроводжується кризовими явищами у всіх галузях народного господарства, що, в свою чергу, спонукає до удосконалення економічної моделі економіки держави, яка пов'язана із становленням ринку капіталу, для якого характерним є розвиток видів та форм залучення фінансових ресурсів та використання сучасних фінансових інструментів. В даний час в країні розробляється ряд заходів направлених на поживлення ринку цінних паперів, розробку ефективних заходів направлених на залучення капіталу, створення сприятливого інвестиційного середовища.

Ефективність господарської діяльності сільськогосподарських підприємств залежить від належного управління процесом формування фінансових ресурсів, значення якого полягає у визначенні загальної потреби у ресурсах, формуванні оптимального показника їх структури, створенні належних умов для їх залучення, а також пошук джерел їх поповнення. В складних сучасних умовах господарювання особливої актуальності набуває проблема пошуку резервів поповнення власних оборотних коштів у сільськогосподарських підприємствах.

Ринкові умови господарювання передбачають право на існування тільки тих суб'єктів господарювання, які фінансово платоспроможні, мають достатньо наявних фінансових ресурсів.

Дослідження законодавчо-нормативної бази з обліку і аналізу власного капіталу вказує на деякі протиріччя, що виявляються в трактуванні самого визначення власного капіталу та ефективності його використання в умовах економічної кризи. Всі ці суперечливості створюють певні труднощі в роботі облікових працівників та вимагають удосконалення певних законодавчих актів та методології бухгалтерського обліку. Всі перераховані вище проблеми вказують на актуальність теми дипломної роботи.

Відповідно до визначеної мети дипломній роботі було вирішено наступні

завдання:

- досліджено економічну сутність власного капіталу, його структуру, джерела формування та використання за складовими;
- визначено правове поле в якому діє об'єкт дослідження та здійснено огляд економічної літератури з обліку та аналізу власного капіталу;
- розглянуто організаційно-правовий статус досліджуваного підприємства та проаналізовано основні показники його фінансово-господарської діяльності;
- розглянуто основні складові облікової політики державного підприємства та досліджено систему організації бухгалтерського обліку власного капіталу;
- досліджено інформаційне забезпечення формування та переміщення власного капіталу господарства;
- розглянуто систему фінансового обліку (синтетичного та аналітичного) власного капіталу досліджуваного підприємства;
- вивчені особливості аналізу формування та змін власного капіталу.

Об'єктом дослідження роботи є організація та методика обліку та аналізу створення та використання власного капіталу державного підприємства «ДГ «Бохоницьке» та формування інформації про власний капітал у фінансовій звітності.

Для удосконалення існуючої системи обліку та аналізу власного капіталу у «ДГ «Бохоницьке» слід внести такі пропозиції:

Вагомим напрямком збільшення власних оборотних коштів є система заходів, що спрямована на ефективність управління дебіторською заборгованістю. Серед яких є:

- зменшення витрат та втрат від недотримання договірних зобов'язань партнерами, що вимагає також суворого виконання розрахунково-платіжної дисципліни;
- при укладанні угод передбачати забезпечення суми боргу, таких як дебіторська заборгованість, заставою у розмірі її величини;

- домогтися збільшення частки власних фінансових ресурсів за рахунок грошових надходжень, що отримуються від здачі в оренду окремих об'єктів основних засобів; від володіння корпоративними правами; нематеріальними активами; цінними паперами; від отримання відсотків за облігаціями, депозитами та інших джерел;
 - застосовувати розрахунки векселями при виникненні певних проблем, щодо боргових зобов'язань між господарюючими суб'єктами;
 - здійснювати страхування кредитів з метою їх захисту від значних збитків, що виникають за безнадійними боргами;
 - уникати партнерських відносин з підприємствами, що є фінансово нестійкими та неплатоспроможними;
- доцільно досліджуваному підприємству більшу частину коштів направляти на формування резервного капіталу, який повинен складати не менше 25% від величини зареєстрованого статутного капіталу, призначенням якого є перешкодження зменшенню капіталу в результаті збиткової діяльності, тобто його фінансове збереження;
 - використовувати в практичній діяльності фінансові норми та нормативи з метою визначення потреби в оборотних коштах, а також оптимальної необхідності у власних коштах;
 - систематично переглядати справедливу оцінку грошових внесків у зареєстрований капітал підприємства;
 - дотримуватися співвідношення між власним та позиковим капіталом, строків залучення капіталу, зменшення рівня фінансових ризиків, своєчасних та повних розрахунків з діловими партнерами;
 - розробити систему заходів, що будуть направлені на оптимізацію оборотного капіталу;
 - розширити повноваження органів внутрішнього контролю за зареєстрованим капіталом підприємства, що забезпечує управління фінансовими потоками та зростання рівня доходності і зниження витрат.

Ринок сільськогосподарської продукції характеризується низькою еластичністю, що породжує одну з основних проблем сільського господарства: нарощування обсягів виробництва веде до зниження цін, а отже, і доходів. Однак грамотне використання капіталу підприємства дозволяє отримувати прибуток за будь-яких обсягів виробництва і забезпечувати необхідне фінансування виробництва.