

ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

БЄЛОУСОВ МИКИТА ОЛЕКСАНДРОВИЧ

УДК: 657.411 (043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ
РУХУ СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2011

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі бухгалтерського обліку в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий керівник доктор економічних наук, професор,
Заслужений діяч науки і техніки України
Бутинець Франц Францович,
Житомирський державний технологічний університет,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Пилипенко Олексій Іванович,
Національна академія статистики, обліку та аудиту,
декан факультету банківської справи

кандидат економічних наук, професор
Бутко Анатолій Дмитрович,
Київський національний торговельно-економічний
університет,
декан обліково-економічного факультету

Захист відбудеться “8” червня 2011 р. о 15⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 233.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “5” травня 2011 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

І.В. Замула

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Важливою умовою успішного функціонування сучасних організаційно-правових форм підприємницької діяльності є удосконалення теорії та методологічних принципів бухгалтерського обліку та контролю за формуванням та рухом статутного капіталу. Забезпечення повноти відображення операцій, пов'язаних з розмірами участі власників підприємства як у створенні статутних капіталів, так і в їх зміні під впливом причин (зміна власників, вилучення власних капіталів, реорганізація) можливе лише на основі використання науково обґрунтованих методик бухгалтерського обліку і контролю. Наукові дослідження у цій сфері повинні бути спрямовані на забезпечення стабільного фінансового стану суб'єктів господарювання, підвищення зацікавленості власників підприємств у справедливому розподілі доходів та прибутків, недопущення приховування виведених з обороту ресурсів та капіталізованих активів. Сучасна господарська практика показує, що вітчизняні підприємства приділяють недостатню увагу структурі власного капіталу. Станом на 30.09.10 р. структура власного капіталу підприємств України характеризується наявністю непокритих збитків (7,8 %), неоплаченого та вилученого капіталу (2,7 %)*, що, в свою чергу, знижує ефективність функціонування бізнесу.

Однією з якісних характеристик сучасного етапу економічних реформ є необхідність використання принципово нових підходів до управління механізмами формування та використання засобів, що акумулюються в рамках власного капіталу, до об'єктивного відображення всього комплексу можливих господарських операцій.

До вирішення складної та багатоаспектної проблеми бухгалтерського обліку капіталу та відображення відповідних показників у звітності звертались як зарубіжні вчені (Ф. Беста, М.Ф. Ван Бреда, Р.П. Коффі, Б. Нідлз, К. Маркс, Л. Пачолі, Ж. Рішар, Сісмонді, А. Сміт, Д. Чербоні, Ж. Фур'є, В.Ф. Фостер, Є.С. Хендриксен, І.Ф. Шер), так і відомі російські та українські економісти першої половини ХХ ст. (Н.С. Арінушкін, С.М. Барац, О.І. Бланк, Н.А. Блатов, Р.Я. Вейцман, А.М. Галаган, А.І. Гуляєв, Ф.Ю. Єзерський, Н.А. Кіпарісов, П.Ф. Степанов, М.Г. Чернишевський та ін.). Вагомий внесок у розвиток теорії обліку капіталу зробили такі вчені як В.Д. Новодворський, В.Ф. Палій, Л.В. Пашковська, В.Т. Слабінський, Я.В. Соколов, А.Н. Хорін, А.Д. Шеремет. Теоретико-методологічним та організаційно-методичним питанням обліку та контролю операцій зі статутним капіталом присвячені праці вітчизняних і зарубіжних вчених: А.Д. Бутка, Ф.Ф. Бутинця, М.Я. Дем'яненка, С.М. Деньги, С.Л. Коротаєва, О.І. Пилипенка, О.Ю. Редька, І.Й. Яремка, Л.М. Янчевої.

Дослідження окремих аспектів формування та руху статутного капіталу здійснено у докторських і кандидатських дисертаціях: Н.В. Ткачук (Росія, 1997 р.), О.О. Канцуров (Україна, 2000 р.), Ю.В. Мездриков (Росія, 2000 р.), С.Л. Коротаєв (Білорусь, 2001 р.), В.О. Негода (Росія, 2001 р.), В.Р. Захар'їн (Росія, 2002 р.), Е.А. Гуторова (Україна, 2004 р.), О.О. Разборська (Україна, 2004 р.), А.Г. Щербініна (Росія, 2004 р.), Н.А. Пономарьова (Україна, 2005 р.), К.Р. Абрамова (Росія, 2005 р.), О.В. Бондасов (Росія, 2006 р.), І.В. Капля (Україна, 2006 р.), І.Р. Поліщук (Україна, 2006 р.), Н.А. Байкалова (Росія, 2007 р.), М.С. Тяжкова (Росія, 2008 р.), С.Ю. Казанцева (Росія, 2008 р.), Ж.Л. Комкова (Росія, 2010 р.), О.І. Пилипенко (Україна, 2011 р.).

* За даними сайту Державного комітету статистики України: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

Проведені дослідження охопили широкий спектр питань, однак, невирішеними залишаються проблемні питання узгодження термінологічного апарату щодо співвідношення понять “статутний капітал” та “корпоративні права”, класифікації власного капіталу для цілей бухгалтерського обліку і контролю, удосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю руху статутного капіталу. Наявність таких питань зумовлює необхідність розробки науково обґрунтованих теоретичних пропозицій щодо їх вирішення для застосування в практичній діяльності вітчизняних підприємств, визначає актуальність теми, її мету, завдання, предмет та основні напрями дослідження.

Зв’язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету і є складовою державної програми досліджень на тему № 330 “Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в системі корпоративного управління” (номер державної реєстрації 0110U005014). У межах наукової програми автором виконані дослідження, пов’язані з теоретичним обґрунтуванням та удосконаленням бухгалтерського обліку та контролю руху статутного капіталу.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку і контролю руху статутного капіталу в господарських товариствах.

Для досягнення поставленої мети в роботі сформульовано такі завдання:

- проаналізувати еволюцію поглядів щодо економіко-правової та облікової сутності статутного капіталу, а також їх чинники;
- визначити можливість і доцільність практичного застосування існуючої класифікації власного капіталу з метою приведення її у відповідність до цілей бухгалтерського обліку;
- встановити співвідношення між поняттями “статутний капітал” та “корпоративні права” для уточнення функцій статутного капіталу;
- виявити вплив нормативного регулювання на формування статутного капіталу господарських товариств для побудови відповідної методики бухгалтерського обліку;
- визначити напрями організації бухгалтерського обліку та порядок формування облікової політики щодо руху статутного капіталу в господарських товариствах;
- проаналізувати існуючі методики синтетичного і аналітичного обліку складових власного капіталу, розробити пропозиції щодо їх удосконалення;
- дослідити можливості якісного покращання змісту внутрішньої звітності в частині відображення інформації про рух статутного капіталу;
- окреслити повноваження суб’єктів внутрішнього контролю руху статутного капіталу для формування організаційних засад його здійснення;
- розвинути методичні засади внутрішнього контролю руху статутного капіталу для забезпечення дотримання майнових та немайнових (організаційних) корпоративних прав учасників.

Гіпотеза дослідження полягає у припущенні, що організація системи бухгалтерського обліку та контролю руху статутного капіталу надасть можливість підвищити ефективність управління корпоративними правами власників.

Об'єктом дослідження є процеси формування та зміни статутного капіталу в господарських товариствах.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку і контролю операцій з руху статутного капіталу.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Для уточнення та поглиблення економіко-правової сутності статутного капіталу використано методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння. Методи причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний використовувались для удосконалення класифікації власного капіталу. За допомогою порівняльно-правового методу з'ясовано відмінності у формуванні статутного капіталу на підприємствах різних організаційно-правових форм. Методи конкретизації, діалектичний метод, аналіз, синтез, абстрагування та ідеалізація покладені в основу удосконалення організаційних та методичних засад бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю руху статутного капіталу в господарських товариствах.

Інформаційною базою дослідження виступили наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем організації та методики бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю, економічної теорії, господарського контролю, матеріали науково-практичних конференцій та семінарів в сфері бухгалтерського обліку, законодавчі та нормативні документи України, довідкові та інформаційні видання, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і контролю руху статутного капіталу в господарських товариствах. У процесі дослідження отримано наукові результати:

вперше одержано:

– теоретичне обґрунтування порядку облікового відображення операцій з викупу та розміщення акцій власної емісії (отримали розвиток документування, рахунки та подвійний запис як елементи методу бухгалтерського обліку), що спрямовано на створення аналітично-інформаційного забезпечення вилученого капіталу;

удосконалено:

– елементи облікової політики щодо руху статутного капіталу в частині методичної складової, що сприяє розширенню обліково-аналітичного забезпечення управління структурою власного капіталу підприємства;

– організаційні засади внутрішнього контролю руху статутного капіталу в частині визначення стадій (організаційної, підготовчої, технологічної, результативної) на основі виділення його суб'єктів для забезпечення повноти й достовірності розрахунків з учасниками;

– методичне забезпечення внутрішнього контролю руху статутного капіталу через уточнення механізму здійснення контрольних дій (переліку методичних прийомів контролю та порядку їх застосування) для забезпечення інформаційної прозорості виконання майнових і немайнових корпоративних прав учасників;

– класифікацію власного капіталу на основі теоретичного обґрунтування його видів (за об'єктами інвестування, формою розміщення в активах, характером використання власниками корпоративних прав, стадіями кругообороту капіталу, стадіями життєвого циклу підприємства, рівнем оплати капіталу), що забезпечує об'єктивність та підвищує інформативність управління власним капіталом;

дістало подальший розвиток:

– порядок оцінки майна, що може бути внеском до статутного капіталу, на основі врахування відмінностей щодо формування статутного капіталу на підприємствах різних організаційно-правових форм, що сприяє раціональній організації бухгалтерського обліку;

– система внутрішньої звітності щодо операцій зі статутним капіталом, яка забезпечує користувачів достовірною і повною інформацією щодо реалізації майнових і немайнових (організаційних) корпоративних прав учасників та підвищує об'єктивність розподілу майна при виході учасника;

– трактування економічної сутності статутного капіталу на основі встановлення етапів розвитку бухгалтерського обліку, що дало можливість визначити напрями удосконалення облікового відображення руху статутного капіталу;

– уточнення та розмежування понять “статутний капітал” та “корпоративні права” шляхом інтеграції існуючих підходів цивільного та бухгалтерського законодавства, що дозволило обґрунтувати функції статутного капіталу (регулятивну, гарантійну, корпоративну) для цілей бухгалтерського обліку та контролю.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і контролю руху статутного капіталу. Основні теоретичні та прикладні розробки впроваджено в практичну діяльність вітчизняних підприємств та навчальний процес:

– пропозиції із застосування форм внутрішньої звітності щодо руху статутного капіталу на ТОВ “КФ “Укрфінком” (довідка № 6 від 18.01.2011 р.);

– порядок оцінки майна, що є внесками до статутного капіталу, який покладений в основу організації документообороту операцій з формування та руху статутного капіталу; методику внутрішнього контролю руху статутного капіталу в діяльність ПрАТ “Агрофірма “Троянда” (довідка № 15 від 20.01.2011 р.);

– методику відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з викупу та розміщення акцій власної емісії на балансових та позабалансових рахунках на ВАТ “АК “Київводоканал”(довідка № 2955/37 від 03.12.2010 р.);

– рекомендації щодо покращання організації обліку статутного капіталу та елементи облікової політики за цими операціями, документальне забезпечення господарських операцій з обліку часток засновників у статутному капіталі у діяльність ПрАТ КЗБН “Росинка” (довідка № 27 від 09.12.2010 р.);

– уточнено класифікацію власного капіталу для цілей бухгалтерського обліку і контролю, визначено особливості облікового відображення і внутрішнього контролю руху статутного капіталу, що використано при розробці навчальних програм та навчально-методичного забезпечення дисциплін “Бухгалтерський (фінансовий) облік”, “Звітність підприємства”, “Основи бізнесу”, “Організація

бухгалтерського обліку” (довідка Житомирського державного технологічного університету № 44-45/5 від 04.01.2011 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. Основні ідеї та положення дисертації, викладені у наукових працях, є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу теоретичних та організаційно-методичних питань, пов’язаних з удосконаленням теорії та методики бухгалтерського обліку і контролю руху статутного капіталу в господарських товариствах.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 4 міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях: “Проблеми бухгалтерського обліку в Україні” (м. Житомир, 2010 р.); “Нові концепції розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах економічних змін” (м. Житомир, 2010 р.); “Облік, контроль та аналіз на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку” (м. Вінниця, 2010 р.); “Економіка і управління у промисловості” (м. Дніпропетровськ, 2010 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 5 статей у фахових виданнях загальним обсягом 3,67 друк. арк., 4 тези доповідей загальним обсягом 0,44 друк. арк., в інших публікаціях – 1,2 друк. арк.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, додатків та списку використаних джерел. Основний зміст дисертації викладено на 187 сторінках друкованого тексту. Робота містить 21 таблицю на 12 сторінках, 39 рисунків на 19 сторінках і 23 додатки на 120 сторінках. Список використаних джерел налічує 279 найменувань і розміщений на 27 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, гіпотезу, об’єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів.

Перший розділ **“Теоретико-економічні та правові засади обліку статутного капіталу”** присвячено розв’язанню невирішених питань, пов’язаних з недостатнім рівнем теоретичного обґрунтування обліку статутного капіталу, класифікації власного капіталу, співвідношення між статутним капіталом та корпоративними правами, з’ясування функцій статутного капіталу, вивчення нормативного регулювання формування статутного капіталу господарських товариств.

Вивчення результатів теоретичних досліджень свідчить про відсутність системного підходу до розуміння категорії “капітал” у представників різних економічних шкіл і напрямів. Встановлена залежність поглядів на теорію капіталу від особливостей розвитку економіки полягає у визначенні форми його прояву та джерел приросту. Розвиток капіталу в історичному аспекті дозволяє встановити, що на сучасному етапі економіко-правовий зміст даного поняття відображає двосторонні відносини, засновані на взаємному інтересі їх учасників: з одного боку – відносини з приводу виділення активів у власність підприємства, з іншого – зобов’язання підприємства перед власниками в частині виплати належних доходів.

Трансформація відносин власності, пов'язана з теоретичним та емпіричним рівнем розвитку бухгалтерської науки, наклала певний відбиток на юридичні процедури формування та оцінки капіталу. У зв'язку з цим та основі врахування етапів становлення обліку статутного капіталу обґрунтовано поєднання статичної та динамічної теорій балансу в сучасному обліковому відображенні статутного капіталу. Виділення вказаних особливостей обліку стало передумовою уточнення положень облікової політики щодо руху статутного капіталу у сучасній системі управління підприємством.

Аналіз співвідношення між поняттями “статутний капітал” та “корпоративні права” дає можливість стверджувати, що формування та зміни статутного капіталу призводять до виникнення та накопичення корпоративного капіталу та зобов'язань. Для належного облікового забезпечення та контролю даних об'єктів має бути врахована їх сутність та взаємообумовленість (рис. 1).



Рис. 1. Взаємозв'язок понять “статутний капітал” та “корпоративні права” в бухгалтерському обліку

Систематизація положень бухгалтерського та цивільного законодавства свідчить про те, що участь у статутному капіталі товариства може наділяти учасника майновими та немайновими (організаційними) корпоративними правами. Складові корпоративних прав як майнового, так і організаційного характеру, безпосередньо залежать від частки учасника у статутному капіталі товариства або кількості акцій, що йому належать, що дозволяє встановити правовий зв'язок між підприємством та його засновниками.

На підставі вивчення існуючих підходів та з врахуванням сучасних умов господарювання уточнено трактування статутного капіталу як зареєстрованого у встановленому законом порядку та закріпленого в статуті грошового еквівалента

майна, яке передається підприємству у власність (повне господарське відання, оперативне управління) у вигляді внесків засновників для забезпечення його господарської діяльності та як сплата його учасниками отримуваних ними корпоративних прав. У даному визначенні узагальнено економічне, облікове та юридичне значення даної категорії.

Різноманіття видів капіталу свідчить про існування значного рівня суб'єктивності та неузгодженості наукових розробок теоретиків, дублювання певних видів капіталу при розгляді різних ознак класифікації. За результатами дослідження запропоновано класифікацію власного капіталу за такими ознаками: 1) об'єкти інвестування (грошовий, матеріальний, нематеріальний, фінансовий); 2) форма розміщення в активах (основний, оборотний); 3) характер використання власниками корпоративних прав (вкладений, накопичуваний, спожитий); 4) стадії кругообороту капіталу (грошовий, продуктивний, товарний); 5) стадії життєвого циклу підприємства (статутний – на стадії створення підприємства, корпоративний капітал – на всіх інших стадіях); 6) рівень оплати капіталу (оголошений, коригуючий). Запропонована класифікація власного капіталу враховує ознаки, що використовуються в управлінні ним на рівні підприємства, та передбачає можливість ідентифікації та структурування об'єктів бухгалтерського обліку в обліковій політиці суб'єктів господарювання.

В контексті даного дослідження виділені центральні функції статутного капіталу, що безпосередньо визначають призначення, роль та можливості його використання в системі управління підприємством: 1) *регулятивна* (дозволяє визначити частку (відсоток) участі засновника (акціонера, учасника) у товаристві, оскільки їй відповідає кількість голосів учасника на загальних зборах і розмір його доходу (дивіденду); 2) *гарантійна* (гарантує виконання зобов'язань товариства перед третіми особами, тому законодавством установлений його мінімальний розмір); 3) *корпоративна* (полягає у концентрації внесків фізичних і юридичних осіб з метою їх об'єднання для створення корпоративного підприємства та забезпечення корпоративних прав учасників).

Особливості обліку формування статутного капіталу зумовлені не лише законодавчим регулюванням, а й специфікою організаційно-правової форми господарювання. Відмінність формування статутного капіталу господарських товариств проявляється у ряді вимог, що висуваються законодавством до певного виду товариства. Зокрема, такі відмінності стосуються обмежень у вигляді мінімального розміру початкового капіталу, форм відповідальності для кожної організаційно-правової форми товариства, форми вираження капіталу (сукупність акцій або часток), порядку та строків оплати внесків, а також їх оцінки. Особливості законодавчого регулювання діяльності господарських товариств зумовлюють особливу облікову процедуру формування статутного капіталу.

Дослідження правового забезпечення бухгалтерського обліку дало можливість визначити комплекс вимог до оцінки вкладів та розробити порядок оцінки майна, що є внесками до статутного капіталу, який ґрунтується на вимогах чинного законодавства та дозволяє застосовувати методи оцінки справедливої вартості з врахуванням положень міжнародних стандартів фінансової звітності (рис. 2).

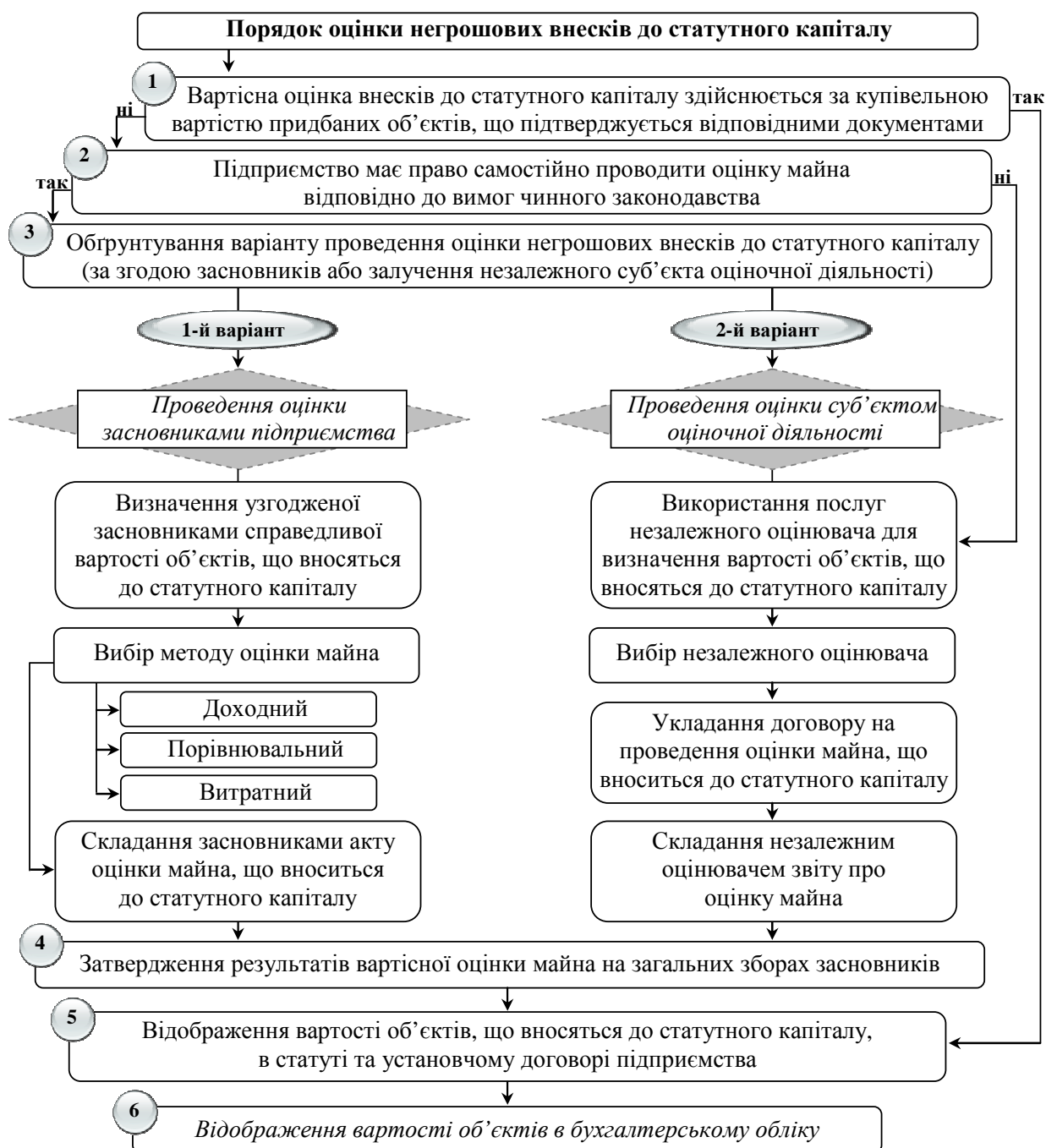


Рис. 2. Порядок оцінки негрошових внесків до статутного капіталу

Об'єктивна вартісна оцінка негрошових внесків дозволяє більш точно відображати реальний розмір статутного капіталу та є основою налагодження ефективної організації його обліку в контексті підвищення якісного рівня інформаційного забезпечення управління власним капіталом.

Сформульовані положення щодо розвитку обліку статутного капіталу, узгодження термінологічного апарату, розробки підходу до класифікації власного капіталу, встановлення відмінностей щодо формування статутного капіталу в господарських товариствах сприяють удосконаленню теоретичних засад організації та методики бухгалтерського обліку й контролю руху статутного капіталу.

Другий розділ **“Організаційно-методичні аспекти обліку руху статутного капіталу в господарських товариствах”** присвячено дослідженню факторів впливу на організацію бухгалтерського обліку статутного капіталу, розробці

елементів облікової політики, а також удосконаленню методичних аспектів обліку руху статутного капіталу та відображення даної інформації у звітності.

Вивчення практики діяльності господарських товариств (серед них 75 % – акціонерні та 25 % – ТОВ) Житомирської та Київської областей дозволило сформулювати фактори (*зовнішні*: економічні умови господарювання, кон'юнктура фондового ринку, форми та методи регулювання фінансової діяльності підприємств, законодавче регулювання, національні особливості та *внутрішні*: галузева належність суб'єкта господарювання, форма власності та організаційно-правова форма господарювання, розмір підприємства та організаційна структура, кількість та склад засновників (учасників), стратегія та тактика управління фінансовими ресурсами, кваліфікація облікового персоналу), що визначають особливості організації бухгалтерського обліку руху статутного капіталу.

З метою забезпечення повної і достовірної інформації про рух статутного капіталу отримали розвиток положення облікової політики в частині методичної складової (табл. 1), що сприяє створенню належного інформаційного забезпечення внутрішнього контролю та налагодженню механізму управління процесами набуття, трансформації та припинення корпоративних прав учасників.

Таблиця 1. Запропоновані елементи облікової політики щодо формування і руху статутного капіталу

<i>Об'єкти облікової політики</i>	<i>Запропоновані елементи облікової політики</i>
Оцінка внесків	Альтернативний підхід до оцінки негрошових внесків, за яким справедлива вартість вкладів визначається з врахуванням методів, передбачених положеннями міжнародних стандартів фінансової звітності
Види вкладів	Обмеження в умовах інфляції частки грошових коштів до 50% у статутному капіталі, що збереже його реальну оцінку та стійкість
Документальне забезпечення	Форми первинних документів щодо підтвердження інформації про формування та рух статутного капіталу
Джерела покриття збитків від продажу акцій	Порядок формування резервного капіталу як джерела покриття перевищення купівельної вартості акцій над продажною у разі недостатності емісійного доходу та нерозподілених прибутків
Робочий план рахунків	Рахунки аналітичного обліку в частині складових власного капіталу та позабалансового обліку для відображення операцій з викупу акцій
Звітність	Форми внутрішньої звітності щодо операцій зі статутним капіталом
Проведення інвентаризації	Порядок інвентаризації майна, що є внесками до статутного капіталу

Усі виділені в табл. 1 елементи повинні бути відображені в Положенні про облікову політику підприємства в частині організації та методики бухгалтерського обліку власного капіталу. В роботі розроблено систему документального забезпечення господарських операцій з руху статутного капіталу: “Картка обліку часток засновників у статутному капіталі” (ф. КЧ-1) (для відображення номінальної та дійсної вартості часток у статутному капіталі), “Картка аналітичного обліку розрахунків за акції по підписці” (ф. КАОРА-1), що містить інформацію про кількість, купівельну та номінальну вартості акцій, викуплені та оплачені акції власної емісії, формування та використання емісійного доходу. Обов'язок з формування запропонованих документів повинен бути покладений на бухгалтера, відповідального за ведення обліку власного капіталу або ж головного бухгалтера

залежно від масштабів діяльності підприємства. Інформація, що міститься в таких документах необхідна для забезпечення внутрішніх управлінських потреб, спрощення процесу розподілу дивідендів, оперативного інформування учасників про обсяг та структуру належної частки власності, кількості та видів акцій, на які підписались учасники, їх реальної вартості, що забезпечує можливість більш детального аналізу структурних змін статутного капіталу.

Діючи підходи до організації бухгалтерського обліку власного капіталу не враховують проблемні питання, пов'язані з відображенням в обліку викуплених, але не розміщених акцій, а також акцій, на які засновники підписались, але не оплатили їх у встановлений строк. У зв'язку з цим, у роботі обґрунтовано варіанти розвитку аналітичного обліку за рахунком 45 "Вилучений капітал" як 4511 "Не розміщені викуплені акції" та 4512 "Розміщені викуплені акції", а також розвитку позабалансового рахунку 08 "Бланки суворого обліку" в частині виділення субрахунку 081 "Не розміщені викуплені акції". Запропонований порядок облікового відображення операцій з викупу та розміщення акцій власної емісії наведений у табл. 2.

Таблиця 2. Розроблена методика обліку викупу та розміщення акцій власної емісії на балансових та позабалансових рахунках

№ з/п	Зміст операції	Запропонована кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Викуплено акції власної емісії за купівельною вартістю	4511 "Не розміщені викуплені акції"	301 "Каса в національній валюті", 311 "Поточні рахунки в національній валюті"
2	Реалізовано акції власної емісії за купівельною вартістю	4512 "Розміщені викуплені акції"	4511 "Не розміщені викуплені акції"
		301 "Каса в національній валюті", 311 "Поточні рахунки в національній валюті"	4512 "Розміщені викуплені акції"
3	Відображено емісійний дохід у разі перевищення продажної над купівельною вартостями	301 "Каса в національній валюті", 311 "Поточні рахунки в національній валюті"	421 "Емісійний дохід"
4	Відображено зменшення емісійного доходу у разі перевищення купівельної над продажною вартостями	421 "Емісійний дохід"	4512 "Розміщені викуплені акції"
5	Використано частину нерозподіленого прибутку у разі відсутності емісійного доходу для покриття перевищення купівельної над продажною вартостями	443 "Прибуток, використаний у звітному періоді"	4512 "Розміщені викуплені акції"
6	Використано частину резервного капіталу у разі відсутності емісійного доходу та недостатності нерозподіленого прибутку для покриття перевищення купівельної над продажною вартостями	43 "Резервний капітал"	4512 "Розміщені викуплені акції"
7	Відображено на позабалансовому рахунку викуплені, але не розміщені акції за номінальною вартістю	081 "Не розміщені викуплені акції"	–
8	Списано з позабалансового обліку раніше викуплені, але не розміщені акції, після їх розміщення за номінальною вартістю	–	081 "Не розміщені викуплені акції"

1	2	3	4
9	Розміщено акції власної емісії, які раніше були на позабалансовому обліку	311 “Поточні рахунки в національній валюті”	4511 “Не розміщені викуплені акції”
		4511 “Не розміщені викуплені акції”	4512 “Розміщені викуплені акції”
10	Анульовано акції за номінальною вартістю у разі їх не розміщення протягом року з дня викупу	40 “Статутний капітал”	4512 “Не розміщені викуплені акції”
11	Анульовано акції за номінальною вартістю на різницю між купівельною і номінальною	421 “Емісійний дохід”	4512 “Не розміщені викуплені акції”

Введення окремих субрахунків для обліку викуплених акцій дозволить сформувати необхідну інформацію про рух статутного капіталу для прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень. Використання резервного капіталу як джерела покриття збитків від перевищення купівельної вартості над продажною дозволить мінімізувати негативний вплив вилучень на розмір сформованого статутного капіталу.

Ефективне управління рухом статутного капіталу можливе лише за умов наявності у суб’єктів управління необхідної економічної інформації, основну частку якої складає облікова інформація. Охарактеризовані процеси, які впливають на її якість, та, в подальшому, достовірність у фінансовій звітності. З огляду на те, що відображення в обліку руху статутного капіталу призводить до зміни часток кожного з учасників (акціонерів), корпоративного капіталу та зобов’язань перед засновниками (учасниками, акціонерами) запропоновано пакет внутрішньої звітності (табл. 3).

Таблиця 3. Внутрішня звітність щодо руху статутного капіталу та розрахунків з власниками корпоративних прав

№ з/п	Назва звітної форми	Номер форми	Зміст звітної форми
1	Звіт про корпоративний капітал учасників	КП-1	Відображає показники, що характеризують розмір корпоративного капіталу окремих учасників (акціонерів) в частині приросту складових власного капіталу відповідно до частки у статутному капіталі
2	Звіт про виконання корпоративних зобов’язань перед учасниками	КП-2	Відображає показники повноти та своєчасності нарахування та виплати різних видів корпоративних зобов’язань, в т.ч. перед учасниками (акціонерами) щодо нарахованих дивідендів, компенсації при виході
3	Звіт про рух статутного капіталу та показники його прибутковості	КП-3	Відображає показники, що характеризують джерела збільшення (за рахунок монетарних та немонетарних активів) та зменшення статутного капіталу, а також показники його прибутковості
4	Звіт щодо результатів від перепродажу акцій (часток) або їх анулювання	КП-4	Відображає показники, що характеризують результати перепродажу акцій (часток) або їх анулювання у розрізі акціонерів (учасників), видів і кількості акцій

Система внутрішньої звітності про рух статутного капіталу дозволить встановити повноту та своєчасність відображення збільшення та зменшення статутного капіталу, нарахування та виплати різних видів корпоративних зобов’язань, результати перепродажу акцій (часток) або їх анулювання, що дозволить підприємству уникнути судових спорів щодо розрахунків з власниками корпоративних прав.

У сукупності наведені пропозиції сприяють удосконаленню організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку руху статутного капіталу, що дозволяє підвищити оперативність надання інформації зацікавленим користувачам з метою забезпечення ефективної діяльності підприємства.

У третьому розділі **“Організація та методика внутрішнього контролю руху статутного капіталу господарських товариств”** досліджено проблемні питання визначення повноважень суб’єктів внутрішнього контролю руху статутного капіталу в господарських товариствах та формування організаційно-методичного механізму його здійснення.

Система внутрішнього контролю є важливим елементом процесу управління господарським товариством. Однак дослідження судових спорів по Київській та Житомирській областях свідчить, про те, що за останні п’ять років (2006-2010 р.) кількість господарських справ, пов’язаних зі статутним капіталом та виходом учасників, в середньому збільшилась в 1,3 та 1,8* разів відповідно. Більшість з них пов’язані з недостовірною оцінкою внесків, неправильним визначенням компенсації при виході, порушення термінів підписки на акції, їх розміщення та анулювання. Наявність окреслених проблем зумовлює необхідність удосконалення існуючих підходів до організаційно-методичних засад внутрішнього контролю руху статутного капіталу. Ефективна організація контролю на підприємстві забезпечує можливість отримання керівництвом та власниками достовірної інформації про номінальний і реальний розмір статутного капіталу, його співвідношення з чистими активами, що дозволяє окреслити напрями подальшого розвитку суб’єкта господарювання.

За даними дослідження 74 акціонерних товариств Житомирської та Київської області встановлено, що до функцій суб’єктів внутрішнього контролю (загальних зборів акціонерів) відносять прийняття рішень про додатковий випуск акцій (89,2 %), а також рішень про реалізацію та розміщення власних акцій (79,7 %). Складність відносин щодо розподілу власності в межах організаційно-правової форми, неможливість розподілу відповідальності та, як наслідок, виникнення корпоративних конфліктів через суперечність інтересів власників та управлінців обумовлює необхідність визначення суб’єктів внутрішнього контролю руху статутного капіталу. З метою удосконалення організаційних засад здійснення внутрішнього контролю руху статутного капіталу виділено суб’єктів залежно від організаційно-правової форми підприємства: органи контролю, повноваження яких визначені законодавством та установчими документами товариства (наглядова рада, ревізійна комісія, загальні збори, правління або дирекція); органи контролю, створені за власною ініціативою підприємства (служба внутрішнього контролю (аудиту), одноосібний контролер, юридичний відділ, бухгалтерська служба); а також власники корпоративних прав (акціонери та учасники), зацікавлені в збереженні та підтриманні стійкого фінансового стану підприємства.

Створення необхідних умов для організації дієвої системи внутрішнього контролю руху статутного капіталу на підприємстві повинно підпорядковуватись різноманітності інтересів власників корпоративних прав та управлінців. При цьому слід врахувати, що кожен суб’єкт організації внутрішнього контролю ставить перед собою власні цілі, які розвиваючись в єдності, взаємодоповнюють та розширюють одна одну. Як важливий інструмент корпоративного управління, система внутрішнього контролю руху статутного капіталу служить інформаційною основою для прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень, є одним із

* Розрахунок здійснений за даними сайту: <http://www.reyestr.court.gov.ua>.

головних критеріїв забезпечення стійкого фінансового стану підприємства. Систематизовано функції контролю, що сприяє своєчасному проведенню контрольних заходів і представленню результатів управлінському персоналу.

Внутрішній контроль операцій зі статутним капіталом необхідно здійснювати у певній послідовності, яку представлено організаційною, підготовчою, технологічною та результативною стадіями. З метою побудови системи внутрішнього контролю руху статутного капіталу розроблено елементи цієї системи, що наведено на рис. 3.

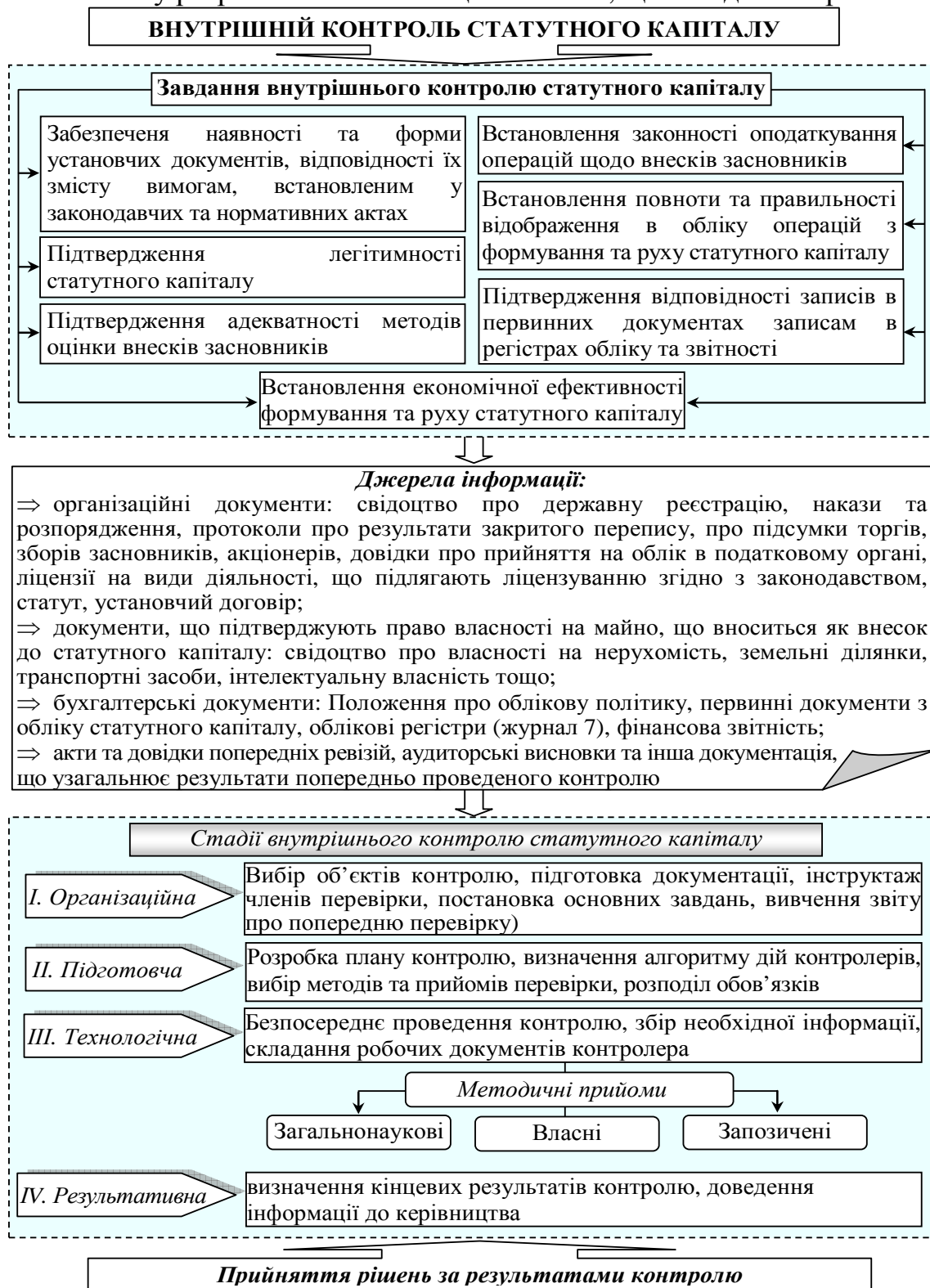


Рис. 3. Елементи системи внутрішнього контролю руху статутного капіталу

Методика внутрішнього контролю руху статутного капіталу в контексті забезпечення майнових та немайнових корпоративних прав учасників господарського товариства є недостатньо дослідженою та обґрунтованою. З метою підвищення ефективності здійснення господарської діяльності підприємства розроблено методичне забезпечення внутрішнього контролю, в якому конкретизовано механізм здійснення контрольних дій, визначені основні процедури, методичні прийоми та послідовність їх застосування. Для забезпечення викладення і систематизації результатів перевірки запропоновані форми робочих документів контролера. Розроблений комплекс заходів сприяє своєчасному виявленню порушень щодо оплати внесків; складу засновників; законності формування та змін статутного капіталу; правильності розрахунку компенсації учаснику в зв'язку із виходом з товариства; відображення інформації в первинних документах, облікових регістрах та фінансовій звітності та застосуванню коригуючих заходів з усунення негативного впливу факторів на фінансовий стан підприємства.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукового завдання, яке полягає в обґрунтуванні теоретичних і розробці організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та контролю руху статутного капіталу в господарських товариствах. Основні висновки, що підтверджують результати проведеного дослідження, полягають в наступному:

1. Сучасне бізнес-середовище посилює прояв методологічних проблем сутності, функцій та оцінки статутного капіталу, методики його обліку та відображення у звітності. Забезпечення належної організації обліку та внутрішнього контролю руху статутного капіталу в контексті трансформації відносин власності створює передумови для ефективного функціонування господарських товариств.

Передумови виникнення вчення про капітал досліджено в історичному аспекті з врахуванням особливостей розвитку економічних реалій та змін форм власності, що проявились у визначенні форми прояву капіталу та джерела його приросту. Економіко-правовий зміст статутного капіталу змінювався відповідно до теоретичного та методологічного рівня розвитку бухгалтерського обліку, що на сучасному етапі представлено застосуванням статичної та динамічної концепцій балансу.

2. Статутний капітал не є сталою величиною і знаходиться в постійному русі (збільшується або зменшується під впливом певних факторів), що проявляється у зміні його розміру та зміні кількості власників корпоративних прав. Участь в статутному капіталі товариства може наділяти учасника майновими та немайновими (організаційними) корпоративними правами, розмір яких безпосередньо залежить від частки або кількості акцій, що належать учаснику.

На основі інтеграції існуючих підходів цивільного та бухгалтерського законодавства, запропоновано трактування поняття статутного капіталу з врахуванням економічного, юридичного та облікового змісту даної категорії. Співвідношення понять “статутний капітал” та “корпоративні права” дозволило встановити, що корпоративні права не є об'єктом бухгалтерського обліку, проте, частка у статутному капіталі визначає розмір корпоративних прав, що належать конкретному учаснику (засновнику, акціонеру). В бухгалтерському обліку майнові

корпоративні права, обумовлені часткою у статутному капіталі, формують корпоративний капітал (рах. 40, 42, 43, 44, 45, 46) та зумовлюють виникнення корпоративних зобов'язань перед учасниками (рах. 67). Функціями статутного капіталу в системі економічних відносин підприємства з позиції забезпечення фінансових інтересів їх учасників є: 1) регулятивна; 2) гарантійна; 3) корпоративна.

3. Критичний аналіз існуючих підходів до класифікації власного капіталу дозволив виявити ряд суттєвих недоліків у групуванні однорідних за своїм економічним змістом і призначенням видів капіталу, що не дає можливості сформулювати повну та достовірну інформацію про його склад та структуру. Запропонований підхід до класифікації власного капіталу за рядом ознак: об'єктами інвестування; формою розміщення в активах; характером використання власниками корпоративних прав; стадіями кругообороту капіталу; стадіями життєвого циклу підприємства та рівнем оплати капіталу. Удосконалена класифікація власного капіталу забезпечує ідентифікацію та структурування об'єктів бухгалтерського обліку в обліковій політиці суб'єктів господарювання, дозволяє отримати інформацію про кожен вид капіталу відповідно до функціонального призначення.

4. Формування статутного капіталу як процес мобілізації ресурсів створює об'єктивну необхідність оцінки внесків засновників. Вимоги чинного законодавства не забезпечують визначення достовірної вартості майна. За результатами дослідження розроблено порядок оцінки майна, що є внесками до статутного капіталу, який ґрунтується на вимогах чинного законодавства та дозволяє застосовувати методи оцінки справедливої вартості (доходний, порівнювальний, витратний) з урахуванням положень міжнародних стандартів фінансової звітності.

5. Дослідження впливу факторів внутрішнього та зовнішнього середовища на організацію бухгалтерського обліку руху статутного капіталу дозволило встановити, що визначальним елементом в організації системи обліку є максимальна аналітичність інформації щодо величини, структури та динаміки статутного капіталу в розрізі конкретних власників корпоративних прав. Для ефективного управління фінансово-господарськими процесами на підприємстві удосконалено елементи облікової політики щодо руху статутного капіталу в частині методичної складової.

6. Проведене дослідження методики обліку руху статутного капіталу дозволило виявити проблему щодо відображення в обліку викуплених, але не розміщених акцій, а також акцій, на які засновники підписались, але не оплатили їх у встановлений строк. Обґрунтовані нові методичні підходи щодо обліку вилученого капіталу на балансових та позабалансових рахунках з метою забезпечення більш високого рівня аналітичності облікової інформації та системи внутрішнього контролю за ефективністю вкладень учасників. Запропоновано використовувати резервний капітал як джерело покриття перевищення купівельної вартості акцій над продажною у разі недостатності емісійного доходу та нерозподілених прибутків.

7. Ефективне управління рухом статутного капіталу можливе лише за умов наявності в суб'єктів управління необхідної економічної інформації, основну частку якої складає облікова інформація. Для удосконалення облікового та контрольного процесу на підприємствах розроблено пакет внутрішньої звітності щодо операцій зі статутним капіталом з врахуванням зростаючих вимог користувачів. Застосування

даної звітності є основою для задоволення управлінських потреб підприємства, оперативного інформування учасників про повноту, обсяг та структуру статутного капіталу, рух статутного капіталу та його джерела, систему нарахування та виплати різних видів корпоративних зобов'язань, результати перепродажу акцій (часток) або їх анулювання, що дозволить підприємству спростити процедуру розподілу дивідендів та уникнути судових спорів щодо розрахунків з власниками корпоративних прав.

8. Організація дієвого внутрішнього контролю не отримала широкого розповсюдження в практиці українських підприємств. Дослідження існуючих підходів до побудови організаційно-методичних засад внутрішнього контролю статутного капіталу дозволило визначити та удосконалити організаційні положення в частині виділення завдань, джерел інформації, розробки етапів контролю, окреслення суб'єктів та їх повноважень. Врахування зазначених елементів дозволяє розробити єдиний підхід до побудови системи внутрішнього контролю статутного капіталу на підприємстві, що в результаті створює умови для підвищення ефективності управління діяльністю підприємства.

9. Вивчення результатів теоретичних досліджень, дозволяє відмітити відсутність ґрунтовних напрацювань щодо ефективної методики внутрішнього контролю руху статутного капіталу, яка б відповідала сучасним вимогам корпоративного управління в контексті забезпечення майнових та немайнових корпоративних прав учасників господарських товариств. З метою підвищення якості проведення внутрішнього контролю удосконалено методику внутрішнього контролю руху статутного капіталу, в якій конкретизовано механізм здійснення контрольних дій, визначені основні методичні прийоми, процедури та послідовність їх застосування. Запропоновані робочі документи контролера забезпечують підвищення ефективності внутрішнього контролю руху статутного капіталу.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях

1. Белоусов М.О. Нормативне забезпечення аудиту операцій з руху статутного капіталу / М.О. Белоусов // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 3 (53). – Ч. 1. – С. 20-22 (0,47 друк. арк.).

2. Белоусов М.О. Вихід учасника з товариства: юридичний та бухгалтерський аспект / М.О. Белоусов // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Випуск 3 (18). – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 27-35 (0,57 друк. арк.).

3. Белоусов М.О. Збільшення статутного капіталу: правові та облікові наслідки / М.О. Белоусов // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 4 (54). – С. 17-21 (0,78 друк. арк.).

4. Белоусов М.О. Генезис категорії “капітал”: економічна та облікова інтерпретація / М.О. Белоусов // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – № 1 (55). – С. 18-26 (1,05 друк. арк.).

5. Белоусов М.О. Внутрішній контроль статутного капіталу: організаційно-методичний підхід / М.О. Белоусов // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 1 (19). / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 32-42 (0,7 друк. арк.).

Тези та тексти доповідей на конференціях

6. Белоусов М.О. Передумови зменшення статутного капіталу підприємств: обов'язкові випадки, процедура та облік / М.О. Белоусов // Проблеми бухгалтерського обліку в Україні: зб. тез і мат. наук.-практ. конф., присв. Дню бухгалтера (Житомир, 16 липня 2010 р.) / Мін-во освіти і науки України, Житом. держ. техн. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 132 с. – С. 36-38 (0,06 друк. арк.).

7. Белоусов М.О. Облік статутного капіталу: нормативно-правове забезпечення / М.О. Белоусов // Економіка і управління у промисловості: мат. Всеукр. наук.-практ. конф., присв. 75-річчю факультету економіки та менеджменту Національної металургійної академії України (Дніпропетровськ, 28-29 жовтня 2010 р.) / Мін-во освіти і науки України, Націон. металур. акад. України. – Дніпропетровськ: ІМА-прес, 2010. – 380 с. – С. 312-313 (0,09 друк. арк.).

8. Белоусов М.О. Користувачі звіту про власний капітал та проблеми його інформативності / М.О. Белоусов // Нові концепції розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах економічних змін: мат. та тези вист. ІХ-ї міжн. наук. конф. (Житомир, 14-16 жовтня 2010 р.) / Мін-во освіти і науки України, Житом. держ. техн. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 372 с. – С. 295-297 (0,17 друк. арк.).

9. Белоусов М.О. Статутний капітал в літературних джерелах: бібліометричний та бібліографічний аналіз / М.О. Белоусов // Облік, контроль та аналіз на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку: зб. тез доп. міжн. наук.-практ. конф. (Вінниця, 20-21 жовтня 2010 р.) / Мін-во освіти і науки України, Мін-во аграр. політики України, Вінниц. націон. аграр. ун-т. – Вінниця: РВВ ВНАУ, 2010. – 136 с. – С. 11-13 (0,12 друк. арк.).

Інші видання

10. Белоусов М.О. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку статутного капіталу / М.О. Белоусов // Зовнішня торгівля. Економічна безпека / Університет економіки та права “КРОК”. – Вип. 3. – 2010. – С. 76-85 (0,4 друк. арк.).

11. Белоусов М.О. Аналіз наукових підходів до обліку статутного капіталу / М.О. Белоусов // Зовнішня торгівля. Економічна безпека / Університет економіки та права “КРОК”. – Вип. 4. – 2010. – С. 5-9 (0,8 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Белоусов М.О. Бухгалтерський облік і контроль руху статутного капіталу. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет, Житомир, 2011.

У дисертаційній роботі поглиблено теоретичні та організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку і контролю руху статутного капіталу в господарських

товариствах. Досліджено еволюцію економіко-правової сутності статутного капіталу та встановлено етапи розвитку його обліку. Уточнено та розмежовано поняття “статутний капітал” та “корпоративні права” для цілей бухгалтерського обліку та контролю. Удосконалено класифікаційні характеристики власного капіталу та розвинуто трактування функцій статутного капіталу. Запропоновано алгоритм оцінки майна, що є внесками до статутного капіталу, який забезпечує достовірну вартість майна на основі застосування методів оцінки справедливої вартості з врахуванням міжнародних стандартів фінансової звітності.

Удосконалено елементи облікової політики за операціями зі статутним капіталом. Внесено пропозиції щодо удосконалення методики обліку вилученого капіталу на балансових та позабалансових рахунках, що забезпечує підвищення інформативності даних бухгалтерського обліку. Розроблено форми первинних документів та внутрішніх звітів, що забезпечують формування аналітичної інформації про рух статутного капіталу. Обґрунтовано напрями удосконалення організаційно-методичного забезпечення внутрішнього контролю руху статутного капіталу в контексті захисту інтересів учасників корпоративних відносин.

Ключові слова: *бухгалтерський облік статутного капіталу, контроль статутного капіталу, корпоративні права, вилучений капітал, господарські товариства, рух статутного капіталу.*

АННОТАЦИЯ

Белоусов Н.А. Бухгалтерский учет и контроль движения уставного капитала. – Рукопись.

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет, Житомир, 2011.

В диссертационной работе углублены теоретические и организационно-методические основы бухгалтерского учета и контроля движения уставного капитала в хозяйственных обществах в условиях трансформации корпоративных отношений, которые в отличие от существующих, рассматриваются в контексте создания качественного уровня информационного обеспечения процесса принятия управленческих решений.

Объектом исследования являются процессы формирования и изменения уставного капитала в хозяйственных обществах.

Предметом исследования является совокупность теоретических и организационно-методических основ бухгалтерского учета и контроля операций по движению уставного капитала.

В процессе исследования исторического аспекта экономико-правовой сущности уставного капитала выявлено отсутствие системного понимания категории “капитал” у представителей различных экономических школ и направлений. Обосновано влияние экономических процессов на трансформацию теории капитала, в частности, форму его проявления и источники формирования. Теория капитала, сформировавшаяся в экономической теории, в определенной степени стала основой

для применения данной категории в бухгалтерском учете. Это влияет на экономико-правовую сущность данного понятия, что проявляется в существовании двусторонних отношений, основанных на взаимном интересе их участников: с одной стороны – отношения по поводу выделения активов в собственность предприятия, с другой – обязательства предприятия перед собственниками, связанные с выплатой надлежащих доходов. В работе определены этапы развития бухгалтерского учета уставного капитала (XIII – IX вв. – диграфический период; кон. IX – нач. XX вв. – период развития экономического и юридического направлений; XX в. – период развития балансового уравнения; кон. XX – XXI в. – период учета уставного капитала в условиях применения статической и динамической концепций) для определения перспективных направлений усовершенствования методики бухгалтерского учета.

С целью теоретического обоснования подходов к организации и методике бухгалтерского учета и контроля уставного капитала разграничены понятия “уставный капитал” и “корпоративные права”. Уточнено понятие “уставный капитал” на основе функционально-смыслового подхода. Предлагается рассматривать его как зарегистрированный в установленном порядке и закрепленный в уставе денежный эквивалент имущества, передаваемого предприятию в собственность в виде вкладов учредителей для обеспечения его хозяйственной деятельности и как оплата его участниками полученных ими корпоративных прав.

Усовершенствованы классификационные характеристики собственного капитала и функции уставного капитала (регулирующая, гарантирующая, корпоративная), что обеспечивает возможность идентификации и структурирования объектов бухгалтерского учета в учетной политике хозяйствующих субъектов. Конкретизированы отличия в процедуре формирования уставного капитала, обусловленные спецификой организационно-правовой формы предприятия. Предложен алгоритм оценки имущества, являющегося вкладом в уставный капитал, основанный на требованиях действующего законодательства и позволяющий применять методы оценки справедливой стоимости, учитывая положения международных стандартов финансовой отчетности. Объективная стоимостная оценка неденежных вкладов позволит отображать реальный размер уставного капитала в контексте повышения качественного уровня информационного обеспечения организации бухгалтерского учета.

Усовершенствована методическая составляющая учетной политики относительно уставного капитала (оценка имущества, которое может быть вкладом в уставный капитал, рабочий план счетов, порядок проведения инвентаризации вкладов в уставный капитал, использование резервного капитала как источника покрытия превышения покупочной стоимости акций над продажной в случае нехватки эмиссионного дохода и нераспределенной прибыли). Определены недостатки формирования аналитической и оперативной информации, внесены предложения по усовершенствованию методики учета изъятых капиталов на балансовых и внебалансовых счетах.

Эффективное управление движением уставного капитала возможно только при условии наличия у субъектов управления необходимой экономической информации, основную часть которой составляет учетная информация. Приведена

характеристика процессов, влияющих на качество учетной информации о движении уставного капитала в финансовой отчетности. Разработанные формы первичных документов и внутренней отчетности, обеспечивающие формирование аналитической информации о движении уставного капитала и способствуют усовершенствованию информационного обеспечения процесса принятия управленческих решений.

Рассмотрены организационные аспекты формирования системы внутреннего контроля уставного капитала: выделены субъекты контроля в зависимости от организационно-правовой формы предприятия, определены их полномочия; предложены этапы проведения контроля. Разработана методика осуществления внутреннего контроля уставного капитала, направленная на защиту интересов участников корпоративных отношений. Она базируется на реализации механизма контрольных действий (определение методических подходов, процедур и последовательности их применения). Для систематизации результатов проверки предложены формы рабочих документов контролера.

Ключевые слова: *бухгалтерский учет уставного капитала, контроль уставного капитала, корпоративные права, изъятый капитал, хозяйственные общества, движение уставного капитала.*

ANNOTATION

Belousov M.O. Accounting and Control of Authorized Capital Movement. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University. – Zhytomyr, 2011.

Theoretical, organizational and methodic bases of accounting and control of the authorized capital movement in business entities have been extended in the dissertation. Evolution of economic and legal essence of authorized capital has been studied as well as stages of development of its accounting have been determined. Concepts “authorized capital” and “corporate rights” have been specified and differentiated for the purposes of accounting and control. Classification characteristics of the owner’s equity have been improved as well as an interpretation of authorized capital’s function has been developed. Algorithm of evaluating property being a contribution into authorized capital, which ensures reliable value of property basing on use of methods of fair value estimation taking into consideration International Financial Reporting Standards, has been suggested.

Elements of accounting policy concerning transactions with authorized capital have been improved. Suggestions concerning developing methods of accounting for treasury stock on balance sheet and off-balance sheet accounts have been made, which secure increasing information value of accounting data. Forms of source documents and internal reports, which ensure forming of analytical information about authorized capital movement, have been worked out. Directions of improving organizational and methodic support of internal control of authorized capital movement in the context of protecting interests of corporate relations’ participants.

Key words: *accounting for authorized capital, control of authorized capital, corporate rights, treasury stock, business entities, authorized capital movement.*

Підписано до друку 29.04.2011 р. Формат 60х90/16.
Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим.
Замовлення № ____

ФОП Кузьмін Дн.Л.
Свідоцтво про державну реєстрацію № 454561 від 16.10.2007 р.
10030, м. Житомир, вул. Київська, 47, кв. 13