

ЗАКОНОДАВЧІ ПРОГАЛИНИ ТА КОЛІЗІЇ В НОРМАТИВНО-ПРАВОВІЙ БАЗІ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

У статті здійснено аналіз змісту та основних положень нормативно-правової бази обліку та контролю власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями та виділення законодавчих прогалин та колізій у цій площині.

Ключові слова: законодавча колізія, законодавча прогалина, нормативно-правова база обліку, підприємства з іноземними інвестиціями, статутний капітал, резервний капітал.

В статье осуществлен анализ содержания и основных положений нормативно-правовой базы учета и контроля собственного капитала предприятий с иностранными инвестициями и выделение законодательных пробелов и коллизий в этой плоскости.

Ключевые слова: законодательная коллизия, законодательный пробел, нормативно-правовая база учета, предприятия с иностранными инвестициями, уставный капитал, резервный капитал.

In the article the analysis of maintenance and substantive provisions of normatively-legal base of account and control of property asset of enterprises with foreign investments and selection of legislative blanks and collisions are carried out in this plane.

Key words: legislative collision, legislative blank, normatively-legal base of account, enterprises with foreign investments, chartered capital, operating surplus.

Постанова проблеми та її зв'язок із науковими та практичними завданнями. *Останні роки економіка України зазнає притоку іноземного капіталу, у рамках якого основною формою інвестування є формування підприємств з іноземними інвестиціями. Так, з 1991 по 2010 рр. у відповідні підприємства вже інвестовано [6]: у промисловості – 57657,6 млн. дол. США; у сільському господарстві 9381,7 - млн. дол. США; у будівництві - 5324,9 млн. дол. США; у торгівлі -14091,2 млн. дол. США та ін.*

У таких умовах пріоритетним стає формування ефективних систем обліку та контролю власного капіталу, які забезпечать іноземним інвесторам повну та достовірну інформацію, щодо використання вкладених ними коштів. Однак, окреслене не можливе без належного нормативно-правового забезпечення.

Нормативно-правова база обліку та контролю власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями активно формувалась протягом двох останніх десятиріч. Але навіть сьогодні вона не є досконалою, перебуває у процесі постійних змін (які інтегруються політичними, економічними, соціальними та іншими чинниками) та формується значною кількістю нормативно-правових актів. Так, у визначеній площині, можна виділити: Цивільний кодекс України, Господарський кодекс України, П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», Закон України «Про режим іноземного інвестування», Податковий Кодекс України та ін.

При цьому, значна кількість нормативно-правових актів та постійні зміни їх положень не забезпечують якості законодавчого регулювання обліку

та контролю власного капіталу, а навпаки призводять до виникнення чисельних законодавчих колізій та прогалін.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Наукових праць, присвячених суто дослідженню сучасної нормативно-правової бази обліку та контролю власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями у науковій літературі недостатньо. Винятком є праця Сагової С.В. «Облік і аналіз іноземних фінансових інвестицій» (2006 р.) де констатується, що наявна складність і суперечність змісту нормативно-правової бази, яка регламентує облік та контроль власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями [9]. Крім того, вказується на неузгодженість базової термінології, чисельні законодавчі колізії (разом з тим, авторкою не наводиться їх детального аналізу).

Цінними, також, є наступні вітчизняні дослідження:

- «Проблеми законодавчого регулювання організації та обліку спільної діяльності в Україні» (2011 р.), Дутової Н. - де проаналізовані проблемні аспекти діяльності підприємств з іноземними інвестиціями, пов'язані з прогалинами та колізіями законодавства [3]. Однак, питання нормативно-правової бази у сфері обліку та контролю саме власного капіталу цих підприємств не є частиною дослідження;

- «Господарське право» (2004 р.), Вінник О.М. - де надається ґрунтовний перелік нормативно-правових актів, що визначають особливості правового становища, порядку державної реєстрації та обліку власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями. Крім того, вченим: аналізується зміст понять «законодавча колізія» та «законодавча прогаліна»; загострюється увага на особливостях змістового наповнення та спеціальних вимогах до установчих документів цих підприємств [1].

Зважаючи на вищенаведене можна стверджувати, що недостатня увага приділена глибокому критичному аналізу проблем та неузгодженостей при використанні нормативно-правових актів, що регламентують облік та контроль власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями.

Постанова мети та завдань дослідження. Наведене дозволяє як основну мету дослідження означити - аналіз змісту та основних положень нормативно-правової бази обліку та контролю власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями та виділення законодавчих прогалін та колізій у цій площині. Така мета може бути досягнута за допомогою наступного комплексу завдань: 1) виділення понять «законодавча прогаліна» та «законодавча колізія»; 2) виділення та характеристика законодавчих прогалін та колізій нормативно-правової бази обліку та контролю власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями, їх об'єктивних наслідків та оперативних заходів з усунення.

Виклад основного матеріалу. Нормативно-правова база обліку та контролю, це сукупність нормативно-правових актів (найвищих гілок влади у державі, Міністерства Фінансів України, інших міністерств та відомств), які утворюють цілісну, високоорганізовану систему. При цьому, така

система повинна мати всеохоплюючий та несуперечливий зміст всіх її елементів.

Водночас, чинним нормативно-правовим актам, у т.ч. з обліку та контролю власного капіталу, властиві [11]:

- 1) упущення у регулюванні певних відносин, що виникають внаслідок прорахунків, допущених при розробці закону, постійного розвитку суспільних відносин, виникнення нових життєвих ситуацій, які не могли бути заздалегідь передбачені законодавцем. Для позначення таких упущень використовується термін «законодавча прогалина»;*
- 2) певна неузгодженість, одним з видів якої є формальні неузгодженості, які мають суб'єктивну природу та формуються внаслідок порушення правил формальної логіки законодавцями. Для позначення цих неузгодженостей використовується терміни «законодавча колізія» як різновид юридичних колізій, що виникають за наявності розбіжностей між реально або формально-чинними нормами права, які закріплені в законодавстві і регулюють однакові фактичні відносини.*

Аналіз змісту вітчизняної нормативно-правової бази обліку та контролю власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями та сучасних публікацій у цій площині [5-7] дозволив виділити чисельні законодавчі прогалини та законодавчі колізії у її структурі.

Так, відповідно до Закону України «Про режим іноземного інвестування» (ст. 1), підприємство з іноземними інвестиціями це - підприємство будь-якої організаційно-правової форми, створене відповідно до законодавства України, іноземна інвестиція в статутному фонді якого становить не менше 10 відсотків. У науковій літературі найчастіше зустрічається тлумачення підприємств даного типу, як підприємств корпоративного типу, засновниками або учасниками якого, крім резидентів, є іноземний інвестор (з часткою не менше ніж 10%) [9; 12]. При цьому, існує обов'язковість створення резервного капіталу для корпоративних підприємств, яка передбачена виключно: 1) нормами Закону України «Про акціонерні товариства», відповідно до яких його розмір для акціонерних товариств встановлюється на рівні не менше за 15 відсотків від статутного капіталу; 2) нормами Закону України «Про господарські товариства», відповідно до яких його розмір для господарських товариств встановлюється у розмірі не менше за 25 відсотків від статутного фонду. При цьому, прив'язка величини резервного капіталу до розміру зареєстрованого статутного капіталу, мінімізує захисну функцію власного капіталу, адже резервний капітал визначає максимальну величину збитків, які може отримати корпоративне підприємство з іноземними інвестиціями (за умови відсутності додаткового капіталу), щоб величина чистих активів не стала менша за статутний капітал і не призвела до його зменшення [2, с. 307].

Визначені законодавчі норми породжують значні проблеми для інвесторів, адже діяльність підприємств з іноземними інвестиціями пов'язана зі значним рівнем ризиків будівельного, експлуатаційного, фінансового та іншого характеру [7, с. 94]). Так, мінімальні розміри статутного капіталу складають: 1) для акціонерних товариств - 1250 мінімальних заробітних плат; 2) для товариств з обмеженою відповідальністю - 1 мінімальна заробітна плата. Розмір резервного капіталу визначається із врахуванням ставок діючих на момент створення таких.

Розмір самих мінімальних заробітних плат корегується щорічно, відповідно до Закону України про державний бюджет, а вже зареєстровані підприємства не перераховують свій резервний капітал [2].

Отже, сума резервного капіталу, на підприємствах де статутний капітал було сформовано раніше, відрізняється від резервного капіталу, підприємств, що утворили статутний капітал нещодавно [2, с. 307]. Необхідне законодавче врегулювання окресленого питання - наприклад, впровадження законодавчих норм, щодо обов'язкового корегування резервного капіталу у відповідності з індексом змін мінімальної заробітної плати (або індексу інфляції).

Підприємства з іноземними інвестиціями, поряд з веденням бухгалтерського фінансового обліку власного капіталу (відповідно до національних стандартів України та Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»), ведуть податковий облік (відповідно до Податкового кодексу України). При цьому, величина прибутку, визначена за цими видами обліку, може відрізнятися в різні звітні періоди. Отже, законодавча норма (Законів України «Про акціонерні товариства України» та «Про господарські товариства»), щодо обов'язкового розміру відрахувань до резервного фонду, що повинна складати не менше за 5% від прибутку є проблемною - визначення прибутку різняться за даними податкового та бухгалтерського обліку (а отже і відсоток відрахувань до резервного фонду буде неоднаковим).

Для врегулювання визначеної законодавчої колізії найбільш доцільними є пропозиції Н.М. Воськало [2, с. 307], якими зазначається, що основою для розрахунку щорічних відрахувань до резервного фонду повинен бути прибуток визначений за даними бухгалтерського обліку - оскільки проведення їх у податковому обліку не передбачено.

Законом України «Про іноземні інвестиції» та Декретом Кабінету Міністрів України «Про режим іноземного інвестування» підприємствам з іноземними інвестиціями надано право вводити в план рахунків бухгалтерського обліку необхідні для відображення специфічних операцій допоміжні синтетичні рахунки, вносити зміни та доповнення у форми фінансової звітності. Однак, окремим положенням особливості обліку та звітності (у т.ч. і звітності, щодо власного капіталу) таких підприємств не визначені. Тому, вони регламентується: 1) П(С)БО 20 «Консолідована

фінансова звітність» (що застосовується групою підприємств, організацій та юридичних осіб, яка складається з материнського підприємства та дочірніх підприємств); 2) П(С)БО 5 «Звіт про власний капітал» (яким визначається зміст та форма звіту про власний капітал та загальні вимоги до розкриття статей); 3) П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Як наслідок наявні розбіжності між відповідними національними та міжнародними нормами.

Зокрема, у М(С)БО 31 «Частки у спільних підприємствах» розглядається не нерозподілений прибуток, а нерозподілений дохід (як накопичена сума доходу за використанням всіх збитків та дивідендів, сплачених акціонерам), а на суму такого нерозподіленого доходу можуть бути накладені вимушені або добровільні обмеження, щодо їх використання [4]. Відповідно до досліджень Нестеренко Ж.К., в Україні немає добровільних чи вимушених обмежень нерозподіленого прибутку, тому деякі підприємства мають досить велику частку власного капіталу, у цій балансовій статті (30-70% від суми власного капіталу) [5]. Проведене нами дослідження, щодо частки нерозподіленого прибутку в структурі власного капіталу вітчизняних підприємств, демонструє аналогічні результати (табл. 1).

Таблиця 1

Частки нерозподіленого прибутку в структурі власного капіталу підприємств, 2010 р.

Об'єкти дослідження	Баланс, ряд. 640, Ф1, тис. грн.	Нерозподілений прибуток	
		сума, ряд. 250, Ф1, тис. грн.	Частка, %
ВАТ «Декстон»	1149,4	594,6	52
ВАТ «Теплиці України»	63529,3	31053,8	50
ВАТ «Чернівецький хлібокомбінат»	47642	14561	31
ПАТ «Сі Трайдент»	6155	1809	30
ВАТ «Культторг»	835,6	550,4	66
ПАТ «Глухівський завод «Електора панель»	13867	6609	48
ВАТ «Корпорація «Медіа простір»»	309,9	132,7	43
ПАТ «БЮЛІК»	194695	88796	46
ВАТ Крелевецький маслозавод	2029,3	1411,3	70

Слід зазначити, що надмірно накопичений залишок нерозподіленого прибутку прикрашає фінансове становище підприємства для інвесторів, але не гарантує його фінансову сталість у майбутньому. Так, порядок розподілу

прибутку і покриття збитків визначається рішенням загальних зборів (згідно з рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку № 123) - тому, якщо ця балансова стаття має значну частку у власному капіталі підприємства акумулюється ризик фіктивного банкрутства.

Крім того, відповідно до М(С)БО 31 «Частки у спільних підприємствах» нерозподілений дохід підлягає обов'язковому корегуванню за рахунком фінансових результатів. Порядок корегування наведено на рис. 1.

За національними П(С)БО нерозподілений прибуток (непокритий збиток) призначений для обліку інформації, щодо розподілу дивідендів, формування та поповнення резервного капіталу та покриття збитків (без коригування за рахунок фінансових результатів). Отже, слід погодитись із Нестеренко Ж.К., що це призводить до ситуації, коли наявність резервів у балансі не гарантує наявності коштів для виконання конкретних цілей, оскільки кожне підприємство може мати значний залишок нерозподіленого прибутку, не маючи в достатньому обсязі ліквідних активів (адже видатки не відносяться на нерозподілений прибуток) [5, с. 4-5].

Алгоритм	Умовні позначки
$P^1 + Ч_{\Pi} = P^2 - V^1 - D - B^2 - B^3 = P^3$	де: P^1 – нерозподілений прибуток на початок звітного періоду (ряд. 350 балансу); $Ч_{\Pi}$ – чистий прибуток звітного періоду (ряд. 220 звіту про фінансові результати); P^2 – прибуток до розподілу і виплати дивідендів; V^1 – використання прибутку на поповнення резервного капіталу; D – дивіденди нараховані акціонерам (учасникам); B^2 – використання прибутку на поповнення статутного капіталу; B^3 – інше використання прибутку (нарахування дивідендів за привілейованими акціями, виправлення помилок попередніх звітних періодів); P^3 – нерозподілений прибуток на кінець звітного періоду.

Рисунок 1. Алгоритм корегування нерозподіленого прибутку за рахунком фінансових результатів (розроблено на основі [5, с. 4])

Таким чином, необхідне приведення національних особливостей обліку та звітності власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями у відповідність до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Законодавчо визначено, що формування статутного капіталу може здійснюватися грошовими коштами та іншими цінностями (тобто внесенням об'єктів інтелектуальної власності, майнових прав і т.д.) [5]. Це неминуче актуалізує питання їх первинної оцінки, за якою вони будуть зараховані на баланс підприємства. Так, всі інвестиції учасників (у т.ч. внески до статутного фонду підприємств) оцінюються в конвертованій валюті та у національній одиниці України (за домовленістю сторін, на підставі цін міжнародних ринків або ринку України). Однак, проблеми виникають при оцінці іноземних інвестицій, оскільки положення «Про порядок залучення експертів до оцінки майна, що перебуває у

загальнодержавній власності, під час створення підприємств з іноземними інвестиціями" (затверджене КМУ від 20 липня 1996 р) регулює виключно порядок та умови залучення експертів до оцінки майна, яке є державним, під час створення підприємств з іноземними інвестиціями.

Крім того, Закон «Про режим іноземного інвестування» містить положення, щодо необхідності оцінки вартості інвестицій у формі прав інтелектуальної власності. При цьому прямо вказується, що вартість повинна бути підтверджена виключно згідно законів країни інвестора або за міжнародними торговельними процедурами. Але передавання прав на інтелектуальну власність здійснюється в інших державах [12]: за договором купівлі-продажу охоронного документу; за ліцензійним договором тимчасового надання права користування. У договорах вказуються характеристики, розмір, терміни виплати винагороди, рівень продажних цін на продукцію за ліцензією (без зазначення оцінки такого активу незалежним оцінювачем). Таке становище загострює ризик виникнення фінансових зловживань. Наприклад, можливе формування підприємств за наявності штучно завищеного статутного капіталу.

З нашої точки зору, при формуванні статутного капіталу доцільно було б визначити необхідність залучення незалежного оцінювача для оцінки не грошових внесків інвесторів. Наприклад, аналогічно до процедури призначеної для оцінки майна, яке є державним, під час створення підприємств з іноземними інвестиціями [12]: 1) всі інвестиції у не грошовій формі повинні оцінюватися на підставі договору укладеного між замовником та експертом, відповідно до типового договору, затвердженого Фондом державного майна; 2) за результатами оцінки експерта повинен бути складений звіт (з обов'язковою констатацією положень, щодо методики оцінки інвестицій та обґрунтування вибору методів оцінки); 3) інвестиції повинні оцінюватися у визначеній замовником конвертованій валюті та, обов'язково, у національній одиниці України (відповідно до вимог ст. 5 Закону України «Про режим іноземного інвестування»).

Положення «Про порядок залучення експертів до оцінки майна, що перебуває у загальнодержавній власності, під час створення підприємств з іноземними інвестиціями» не містить даних, щодо рекомендованої методики оцінки, а лише посилання на Закон «Про режим іноземного інвестування» (ст. 5) (у якому лише констатується, що інвестиції учасників, оцінюються в іноземній конвертованій валюті та у національній одиниці України, за домовленістю сторін та цінами міжнародних ринків або ринку України) [12]. Тому, слід погодитись із Юлдашевим О.Х., що оцінку інвестицій є можливість виконувати виключно за положеннями Міжнародних стандартів оцінки МСО 1—4 та норм професійної діяльності оцінювачів, затверджених Радою Українського товариства оцінювачів [12].

Окрім виділених положень, особливо складною є організація процесу внутрішнього аудиту власного капіталу на підприємствах з іноземними інвестиціями. Дотепер не розроблено нормативно-правової бази у визначеній

площині (не врегульовані питання методичного та організаційного забезпечення). Наприклад, в якості національних стандартів аудиту з 2005 р. застосовуються Міжнародні стандарти аудиту (далі - МСА), надання впевненості та етики [8, с. 224]. В даних стандартах лише опосередковано визначено сутність внутрішнього аудиту. Так, МСА 10 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту» надає тлумачення цього терміну як професійної діяльності з оцінки служби створеної суб'єктом господарювання. Крім того, стандартом не надано тлумачення внутрішнього аудиту власного капіталу підприємства, не виділено його мету та критерії – лише зазначається, що обсяг та мета внутрішнього аудиту залежить від розміру та структури суб'єкта господарювання, вимог його управлінського персоналу (при цьому, до його елементів слід відносити: 1) моніторинг внутрішнього контролю; перевірку фінансової звітності; 2) перевірку економічності та продуктивності діяльності, включаючи не фінансові заходи контролю суб'єкту господарювання; 3) перевірку дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог, а також політики, директив управлінського персоналу та інших внутрішніх вимог») [8, с. 224-225]. Крім того, МСА 10 внутрішній аудит виділяється виключно як «підрозділ суб'єкту господарювання» (що порушує вимоги, щодо незалежності, оскільки на практиці ця служба звітує та підпорядковується тільки власникам підприємства).

Таким чином організація внутрішнього аудиту з урахування західної практики управління та МСА не висвітлює проблемні питання та специфіку внутрішнього аудиту власного капіталу, що може призвести до недовіри іноземних інвесторів до його результатів. Тому, необхідно ініціювати процес кодифікації або розробки нового систематизованого, регулюючого акту - національного стандарту внутрішнього аудиту у визначеній площині. Крім того, слід погодитись із положеннями Петренко Н.І., Філозоп О.В. відносно того, що зважаючи на добровільний порядок впровадження внутрішнього аудиту (у т.ч. і власного капіталу) немає сенсу в затвердженні законів, достатньою буде розробка та затвердження на державному рівні положення «Про внутрішній аудит власного капіталу на підприємствах України» (виконання якого обов'язкове для тих суб'єктів господарювання, що в добровільному порядку впровадили внутрішній аудит) [8, с. 226].

З нашої точки зору, таке положення повинно мати чітко визначену структуру: положення щодо сфери дії (інформація, щодо суб'єктів господарювання, провадження внутрішнього аудиту на яких рекомендовано. Наприклад, для підприємств з іноземними інвестиціями, підприємств, що мають вихід на міжнародний ринок); понятійна база положення (перелік та сутнісне тлумачення основних визначень та обов'язкових положень, серед яких необхідним є виділення: внутрішнього аудиту власного капіталу; основаних завдань, мети, процедур та ролі внутрішнього аудиту власного капіталу); основні засади діяльності внутрішніх аудиторів (професійні вимоги до внутрішніх аудиторів, вимоги до організації служби внутрішнього

аудиту, програмні засоби аудиту); перелік та зміст документів, що відображають результати роботи внутрішніх аудиторів (зміст, форма, особливості складання висновку аудитора та перелік документів, що повинні до нього додаватися); перелік випадків у яких внутрішній аудит власного капіталу проводиться за графіком (із наведенням форми та особливостей складання такого графіку); відповідальність внутрішніх аудиторів за результати внутрішнього аудиту власного капіталу (інформація про види відповідальності, що накладаються у разі порушення вимог даного положення); особливості взаємодії внутрішнього аудитора із посадовими особами підприємства в процесі перевірки їх діяльності (із наведенням прав та обов'язків таких осіб і, безпосередньо, аудитора).

Висновки та пропозиції. Аналіз змісту та основних положень нормативно-правової бази обліку та контролю власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями дозволяє зробити наступні висновки:

- законодавчі прогалини та колізії у нормативно-правовій базі обліку та контролю власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями призводять до низки негативних наслідків. А саме: складнощі при розрахунках розмірів щорічних відрахувань до резервного капіталу підприємств; мінімізації захисної функції власного капіталу; акумулювання ризиків фіктивного банкрутства та формування підприємств за наявності штучно завищеного статутного капіталу.

- мінімізація низки негативних наслідків впливу законодавчих прогалин та колізій у нормативно-правовій базі можливе при проведенні комплексу правотворчих оперативних заходів державних органів із їх подолання та усунення. Наприклад: приведення національних особливостей обліку та звітності власного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями у відповідність до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку; впровадження законодавчих норм, щодо обов'язкового корегування резервного капіталу у відповідності до індексу змін мінімальної заробітної плати (або індексу інфляції); законодавче визначення даних бухгалтерського обліку, як основи для розрахунку щорічних відрахувань до резервного фонду; визначення необхідності залучення незалежного оцінювача для оцінки не грошових внесків інвесторів (аналогічно до процедури призначеної для оцінки майна, яке є державним, під час створення підприємств з іноземними інвестиціями) та ін.

- поряд з оперативними правотворчими заходами необхідним є затвердження на державному рівні положення «Про внутрішній аудит власного капіталу на підприємствах України» - виконання якого обов'язкове для тих суб'єктів господарювання, що в добровільному порядку впровадили внутрішній аудит власного капіталу.

Сформовані положення створюють перспективи для подальшого формування детальної моделі оптимізації нормативно-правової бази з обліку та контролю власного капіталу на підприємствах з іноземними інвестиціями.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вінник О.С. Господарське право [конспект лекцій] / О.С. Вінник – К.: «Атика», 2004 – 560 с. (Першоджерело)
2. Воськало Н.М. Проблеми формування та використання резервного капіталу [Текст] / Воськало Н.М., Воськало В.І. // Менеджмент – 2009 – С. 305-309. [Електронний ресурс]. – режим доступу.: www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Management/2009_647/52.pdf
3. Дутова Н. Проблеми законодавчого регулювання організації та обліку спільної діяльності в Україні [Текст] / Н. Дутова, Н. Новікова // Економіка - № 3 (110)- 2011. – С.26-30.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 31 «Частки в спільних підприємствах» [Електронний ресурс]. – режим доступу.: www.minfin.gov.ua/document/92443/МСБО_31.pdf
5. Нестеренко Ж.К. Нерозподілений прибуток як джерело збільшення власного капіталу підприємства / Ж.К.Нестеренко, Т.А. Афанасьєва [Електронний ресурс]. – режим доступу.: www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekpr/2009_31/Zmist/22PDF.pdf
6. Обсяги інвестицій в основний капітал за видами економічної діяльності. (Статистичний бюлетень: електронне видання). 2011. [Електронний ресурс]. – режим доступу.: www.bank.gov.ua/statist/Macro/Cap_u.xls
7. Парасоцкая Н.Н. Аудит собственного капитала предприятия [Текст] / Парасоцкая Н.Н // Все для бухгалтера, 2010 - № 8 – С. 12-25.
8. Петренко Н.І. Правова основа організації внутрішнього аудиту в Україні [Текст] / Н.І. Петренко, Філозоп О.В. // Міжнародний збірник наукових праць - № 16 (1) – С. 219-228.
9. Сагова С.В. Облік і аналіз іноземних фінансових інвестицій (на прикладі суб'єктів підприємницької діяльності України): дис... канд. екон. наук: 08.06.04. / С.В. Сагова – К., 2006. – 214 с.
10. Свірко С.В. Фінансова звітність про частки у спільних підприємствах відповідно до МСБОДС [Текст] / С.В. Свірко // Фінанси, облік і аудит, 2010 - № 15 – С. 339-346
11. Цвік М.В. Загальна теорія держави і права [Текст] / М.В. Цвік. - Харків: Право, 2002. - 432 с. (Першоджерело)
12. Юлдашев О.Х. Міжнародне приватне право: теоретичні та прикладні аспекти [Текст] / О.Х. Юлдашев — К.: МАУП, 2004. — 576 с. (Першоджерело)