

5. Лозинська Т. М. Міжнародна економіка:[навч. посіб.] / Т. М. Лозинська, Г. П. Лактіонова, Ю. О. Ульяновченко. – Х.: Видавництво ХарPI НАДУ «Магістр», 2005. – 140 с. – (Серія «Бібліотечка студента»).

6. Підлесецький Г. М. Напрямки наукових досліджень проблем відтворення на ринку основних засобів сільського господарства / Г. М. Підлесецький, М. М. Могилова // Економіка АПК. – 2011. – №7. – С.76-80.

7. Фринен К. Як час спливає: від епохи промислових революцій до інформаційної революції / Крис Фримен, Франциско Лука; пер. з анг. Р. Ткачука. – К.: Вид. дім «Києво-Могилянська академія», 2008. – 510 с.

8. Мазнев Г. Є. Геоінформаційні технології в аграрному виробництві / Г. Є. Мазнев // Економіка АПК. – 2011. – №4. – С. 130-136.

9. Ревенко Л. С. Мировой рынок продовольствия в эпоху «генной» революции/ Л. С. Ревенко. – М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2002. – 302 с.

Рецензент – д.е.н., доцент Писаренко В.В.

УДК 657.6:657.411

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ЩОДО ОРГАНІЗАЦІЇ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

Макаренко А.П., д.е.н., професор; Малініна Ю.М.

Запорізька державна інженерна академія

У статті проведено літературний огляд з питання аудиту власного капіталу та розглянута методика аудиту власного капіталу, запропоновані завдання та джерела інформації аудиту власного капіталу.

This article provides an overview of literature on the equity audit methodology and detailed audit of equity proposed targets and sources of information audit equity.

Постановка проблеми. Проведення аудиту власного капіталу дуже важливе як для підприємства так і для засновників, оскільки власний капітал є основним початковим та умовно безстроковим джерелом фінансування господарської діяльності підприємства, а також джерелом погашення збитків підприємства, він є одним з найвагоміших показників, що використовуються при оцінці фінансового стану підприємства, оскільки показує, з одного боку, ступінь фінансової самостійності підприємства (його незалежності від зовнішніх джерел фінансування), а з іншого – ступінь кредитоспроможності підприємства (забезпеченості вимог кредиторів фактично наявним у підприємства капіталом засновників).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Організація та методика аудиту власного капіталу розглянута у наукових працях багатьох вітчизняних вчених, серед яких такі, як: Ф.Ф. Бутинець, Л.П. Кулаковська, В.Я. Савченко, К.О. Утенкова та інші. Але єдиної точки зору щодо методології та процедур проведення якісного аудиту не знайдено.

Постановка завдання. Узагальнити та розвинути методику аудиту власного капіталу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Перед здійсненням аудиту власного капіталу потрібно визначити мету перевірки. Серед науковців немає єдиної точки зору відносно мети аудиту власного капіталу. Тому вчені присвячують свої дослідження вивченню та розробці мети аудиту.

Таблиця 1

Визначення вчених про мету аудиту власного капіталу

Вчені	Мета аудиту власного капіталу
Ф.Ф. Бутинець, [2, с.485]	Встановлення достовірності первинних даних відносно формування та використання власного капіталу, повноти та своєчасності відображення інформації в зведених документах та облікових реєстрах, правильності ведення обліку власного капіталу відповідно до установчих документів та облікової політики, достовірності відображення стану власного капіталу у звітності підприємства.
МСА 200 «Ціль та основні принципи аудиту фінансової звітності» [1]	Полягає у висловленні аудитором незалежної думки щодо правильності підприємства інформації про власний капітал.
Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча [4, с.225]	Аудит власного капіталу проводиться з метою підтвердження аудиторським висновком інформації про власний капітал, його структуру та зміни у власному капіталу, що сталися протягом звітного періоду.
Н.А. Іванова, О.В. Ролінський [3, с.132]	Установити достовірність первинних даних відносно формування та використання власного капіталу, повноти й своєчасності відображення інформації у зведених документах та облікових реєстрах, правильність ведення обліку власного капіталу відповідно до установчих документів та облікової політики, достовірність відображення стану власного капіталу у звітності підприємства.

Метою аудиту власного капіталу, на нашу думку, є встановлення достовірності та правильності відображення в обліку операцій з власним капіталом відповідно до чинного законодавства та висловлення аудитором незалежної думки щодо правильності відображення інформації у звітності підприємства.

Основними складовими проведення аудиту власного капіталу є: аудит статутного капіталу, аудит формування додаткового капіталу, аудит нерозподілених прибутків (непокритих збитків) та їх використання, аудит вилученого капіталу.

На думку Ф.Ф. Бутинця та Іванової Н.А. предметом аудиту власного капіталу є процеси та господарські операції, пов'язані з формуванням статутного, пайового, додаткового і резервного капіталу, обліком нерозподілених прибутків (непокритих збитків), формування вилученого та неоплаченого капіталу, а також відносин, що виникають при цьому між підприємством та його власниками і працівниками.

Постановка завдань з методології проведення аудиту власного капіталу вітчизняними науковцями наведено у табл. 2.

Таблиця 2

Завдання аудиту власного капіталу

№ п/п	Завдання	Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча [4, с.112]	Ф.Ф. Бутинець, [2, с.486]	К.О. Утенкова [7, с.198-199]	Н.А. Іванова, О.В. Ролінський [3, с.132]	Авторська пропозиція
1	2	3	4	5	6	7
1	Визначення основних відомостей про суб'єкт господарювання	+	-	-	-	-
2	Перевірка наявності і відповідності форм статутних документів	+	-	+	-	+

1	2	3	4	5	6	7
3	Встановлення дотримання норм чинного законодавства щодо формування власного капіталу та відповідності його даним установчих документів	-	+	+	+	+
4	Визначення структури управління економічним суб'єктом і повноваження керівників усіх рівнів при прийнятті відповідних управлінських рішень	+	-	-	-	-
5	Виявлення повноти і своєчасності внесків засновників підприємства та правильність відображення в обліку величини власного капіталу	+	+	+	+	+
6	Перевірка своєчасності сплати мінімального розміру статутного (пайового) капіталу підприємства під час його реєстрації	-	-	-	-	+
7	Підтвердження адекватності методів оцінки часток, що вносяться засновниками до статутного капіталу в натуральній і нематеріальній формах. При перевірці керуватися П(с)БО 12, де зазначено, що майно має бути оцінено за справедливою вартістю	+	-	-	-	+
8	Встановлення обґрунтованості операцій з формування прибутків і збитків, їх використання і розподілу	-	+	-	+	-
9	Для акціонерних товариств підтвердження інформації про: акції, на які здійснена передоплата; загальну суму коштів, одержаних у ході передоплати на акції; акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями	+	-	-	-	-
10	Підтвердження інформації про: розподіл часток статутного капіталу між власниками; права, привілеї або обмеження щодо цих часток; зміни у складі часток власників у статутному капіталі	+	-	-	-	-
11	Перевірка достовірності відображення показників щодо власного капіталу в обліку та звітності, встановлення законності й правильності їх формування та цільового використання	+	+	+	+	+
12	Встановлення структури власного капіталу, аналіз змін, які відбулися в структурі за декілька звітних періодів	+	-	-	-	-
13	Встановлення правомірності і правильності відображення в обліку змін власного капіталу протягом звітного періоду	-	-	+	-	+
14	Перевірка стабільності величини статутного капіталу	-	+	-	+	+
15	Перевірка правильності вартісної оцінки майна, внесеного засновниками	+	-	+	-	+
16	Встановлення дотримання чинного законодавства щодо оформлення первинних документів і ведення бухгалтерського обліку власного капіталу	+	-	+	-	+

1	2	3	4	5	6	7
17	Підтвердження інформації про залишки і зміни у власному капіталі, що відбулися протягом звітного періоду	+	-	-	-	-
18	Надання оцінки системі внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку установчих документів і власного капіталу	+	-	-	-	-
19	Перевірка порядку розподілу прибутку, який залишається в розпорядженні економічного суб'єкта за результатами року після сплати обов'язкових платежів	+	-	-	-	+
20	Перевірка правильності обчислення доходів засновників та акціонерів і утримання податку з доходів	+	-	-	-	+

Отже, головним завданням аудиту власного капіталу є перевірка правильності формування та відображення в обліку власного капіталу та перевірка правильності відображення власного капіталу у фінансовій звітності.

Виходячи з мети, завдань і предмету аудиту власного капіталу, можна виділити його основні об'єкти (рис. 1).

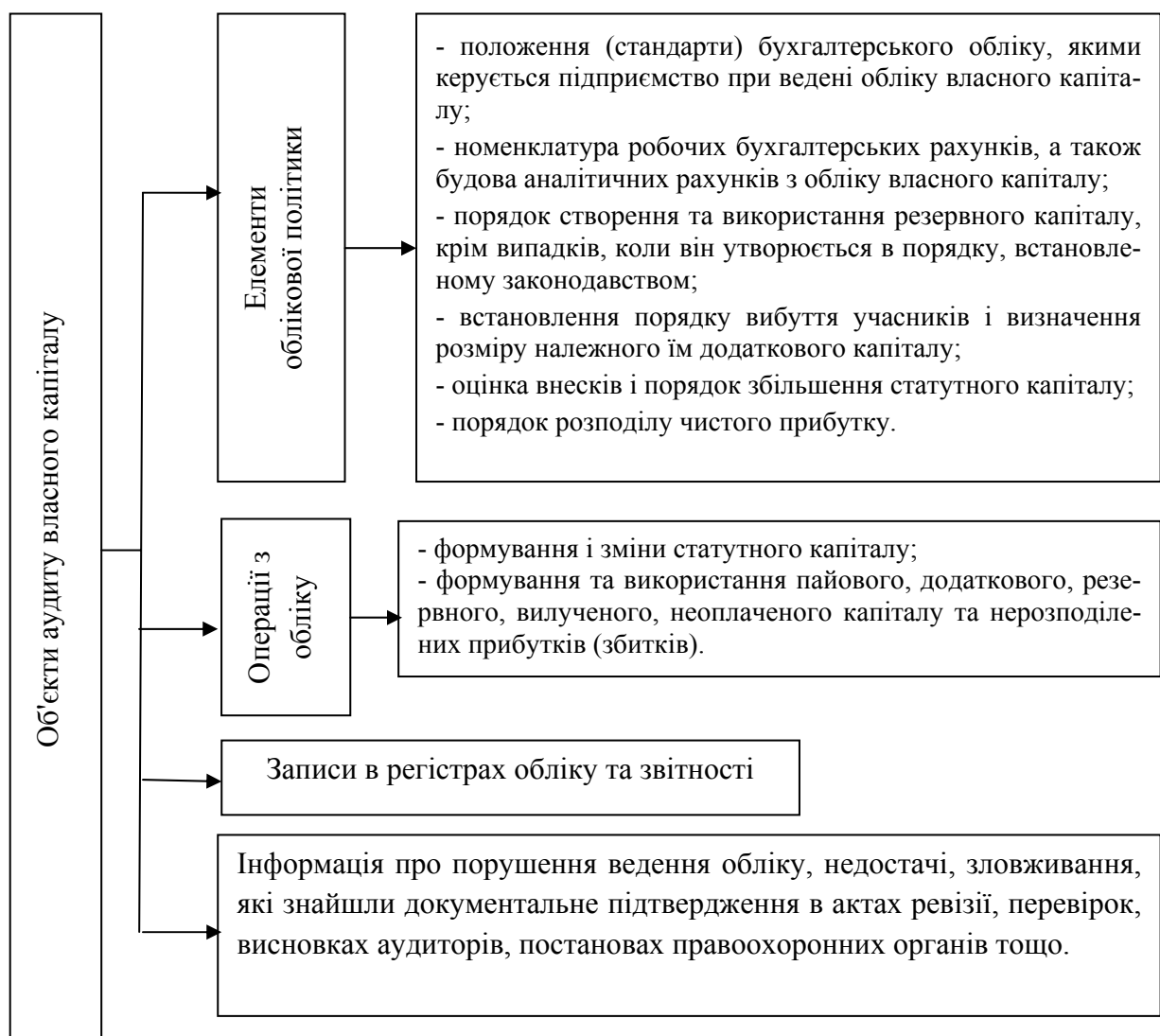


Рис. 1. Об'єкти аудиту власного капіталу

Із метою проведення якісного аудиту установчих документів та власного капіталу доцільно використовувати різні джерела інформації. Джерела інформації для аудиту власного капіталу на думку різних авторів наведені в табл. 3.

Таблиця 3

Джерела інформації аудиту власного капіталу

№	Джерела інформації	В.Я. Савченко, В.О. Зотов, С.А. Кириленко [5, с.161-162]	Ф.Ф. Бутинець, [2, с.486 - 489]	Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча [4, с.112]	Н.А. Іванова, О.В. Ролінський [3, с.133]	Авторська пропозиція
1	2	3	4	5	6	7
1	Установчі документи (установчий договір, статут, протоколи зборів засновників, учасників, акціонерів)	+	-	+	-	+
2	Наказ про облікову політику	+	+	-	+	+
3	Документи з формування статутного капіталу (надходження коштів, матеріальних цінностей від засновників-учасників та інші первинні документи)	+	+	+	+	+
4	Бухгалтерські реєстри обліку власного капіталу, розрахунків з учасниками (журнали, відомості, оборотні відомості, головна книга)	+	+	-	+	+
5	Документи, що підтверджують право власності на майно, що вноситься як внесок до статутного капіталу: свідоцтво про право власності на нерухомість, земельні ділянки, транспортні засоби, інтелектуальну власність тощо	-	+	+	+	+
6	Організаційні документи: свідоцтво про державну реєстрацію, накази, протоколи закритого перепису, про підсумки торгів, довідки про прийняття на облік в податковому органі, про реєстрацію в органах статистики та відповідних відділеннях позабюджетних фондів, ліцензії на види діяльності, що підлягають ліцензуванню згідно з законодавством	-	+	+	+	+
7	Акти та довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки, дані внутрішнього контролю та інша документація, що узагальнює результати контролю	-	+	-	+	+
8	Методики оцінки часток, що вносяться до статутного капіталу в натуральній і нематеріальній формах	-	-	+	-	+
9	Фінансова та статистична звітність (ф. 1 "Баланс", ф.4 "Звіт про власний капітал", ф. 5 "Примітки до річної фінансової звітності" тощо)	+	+	+	+	+

На нашу думку, усі запропоновані джерела інформації слід використувати при проведенні аудиту.

Вітчизняні вчені доповнюють один одного та пропонують наступні процедури для проведення аудиту власного капіталу (табл. 4).

Таблиця 4

Приклади процедур для проведення власного капіталу

№ з/п	Процедури аудиту	В.Я. Савченко, В.О. Зотов, С.А. Кириленко [5, с.161-162]	Ф.Ф. Бутинець [2, с.489-499]	Б.Ф. Усач, З.О. Душко, М.М. Колос [6, с.107-109]	Л.П. Кулаковська, Ю.В.Піча [4, с. 117-119]	Авторська розробка
1	2	3	4	5	6	7
1	Інвентаризація майна, внесеного засновниками до статутного капіталу підприємства, забезпечення майбутніх витрат і платежів;	-	+	-	-	+
2	Перевірка наявності дозволів, ліцензій на право займатися певними видами діяльності;	-	+	+	-	+
3	Перевірка наявності документів, підтверджуючих право власності засновників на майно, укладене як внесок до статутного капіталу;	-	+	+	-	+
4	Дослідження установчих документів, оцінка відповідності їх змісту законодавчим вимогам;	+	+	+	-	+
5	Оцінка відповідності організації обліку власного капіталу (статутного, резервного, додаткового та інших) нормативним вимогам;	+	-	-	-	-
6	Перевірка правильності формування статутного відповідно до установчих документів та нормативних вимог;	+	-	+	+	+
7	Перевірка правомірності викупу акцій, правильності їх оцінки та відображення в обліку і реєстрі акціонерів;	-	-	-	+	+
8	Перевірка правомірності та правильності оцінки проданих акцій, їх відображення в обліку і в реєстрі акціонерів;	-	-	-	+	+
9	Перевірка правомірності анулювання акцій, їх відображення в бухгалтерському обліку, реєстрі акціонерів та звітності;	-	-	-	+	+
10	Перевірка правильності розрахунків із засновниками, наявність і правильність оформлення документів, що підтверджують факти розрахунків із засновниками;	-	+	+	-	+
11	Перевірка правильності відображення в обліку величини статутного капіталу та її змін;	+	+	+	+	+
12	Перевірка формування статутного капіталу в іноземній валюті;	+	-	-	-	+
13	Перевірка операцій з пайовим капіталом;	-	+	-	-	+

1	2	3	4	5	6	7
14	Перевірка джерел формування та правильності витрачання резервного капіталу;	-	+	-	+	+
15	Перевірка правильності формування та відображення в обліку додаткового капіталу;	+	-	-	-	+
16	Перевірка правильності розрахунку суми дооцінки (уцінки) майна і відображення її на рахунках бухгалтерського обліку;	-	-	-	+	+
17	Перевірка правильності обліку безоплатно переданих активів;	-	+	-	+	+
18	Перевірка достовірності розрахунку і відображення на рахунках бухгалтерського обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) звітного року (за результатами аудиту в цілому на підприємстві);	-	+	-	+	+
19	Перевірка правильності відображення в обліку неоплаченого та вилученого капіталу;	+	-	-	-	+
20	Перевірка відповідності аналітичного обліку, статутного, пайового та резервного капіталу первинним документам, синтетичному обліку, записам у головну книгу та оборотну відомість;	+	-	-	-	+
21	Перевірка правильності відображення інформації про власний капітал та забезпечення зобов'язань у фінансовій звітності та примітках до неї.	+	-	-	-	+

На сьогоднішній день проблемі аудиту власного капіталу приділено багато уваги, оскільки перелік аудиторських процедур акціонерних товариств та товариств з різними видами відповідальності суттєво відрізняються. Тому вітчизняні науковці не мають можливості надати чіткий перелік аудиторських процедур.

Висновки. Узагальнено та розвинуто методику аудиту власного капіталу, що на відміну від існуючих включає: мету, завдання, джерела інформації та процедури проведення аудиту, це допоможе якісно провести аудит власного капіталу.

Список використаних джерел:

1. МСА 200 «Ціль та основні принципи аудиту фінансової звітності»
 2. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів / Ф.Ф.Бутинець. – 2-е вид., перероб. та доп. – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 672 с.
 3. Іванова Н.А. Організація і методика аудиту : навч. посіб. / Н.А. Іванова, О.В. Ролінський. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 216 с.
 4. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. – К. : Каравела, 2004. – 568 с.
 5. Савченко В.Я. Аудит: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / В. Я. Савченко, В. О. Зотов, С. А. Кириленко та ін. — К.: кнеу, 2003.- 268 с.
 6. Усач Б.Ф. Організація і методика аудиту: Підручник. / Б.Ф. Усач, З.О. Душко, М.М. Колос. — К.: Знання, 2006. — 295 с.
 7. Утенкова К.О. Аудит: Навчальний посібник. / К.О. Утенкова— К.: Алерта, 2011. – 408 с.
- Рецензент – д.е.н., професор Махмудов Х.З.*