

С.К. Барышева¹, Турлыбекова А.Ж.^{*2}

¹Университет Нархоз,
г. Алматы, Казахстан

²Казахский национальный университет имени аль-Фараби,
г. Алматы, Казахстан

*E-mail: asel_zh@bk.ru

АУДИТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА: ЗАДАЧИ И ОСНОВНЫЕ ПРОЦЕДУРЫ ПРОВЕРКИ

В статье раскрывается аудит собственного капитала, который определяет порядок проверки правомерности его образования, соблюдения порядка изменения его величины, своевременности образования уставного капитала, правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета и в финансовой отчетности. Собственный капитал состоит из имущества, финансовых затрат и вложений на покупку привилегий и прав, которые нужны для реализаций ее хозяйственной деятельности. Финансовое состояние организации, изменения величины собственного капитала, движение денежных средств и итоги деятельности должны быть точно и объективно представлены в финансовой отчетности.

Аудиторскую проверку собственного капитала необходимо начинать с изучения данных баланса и отчета об изменениях собственного капитала в части формирования собственного капитала, а также выражения мнения о точности и правильности данных показателей финансовой отчетности и бухгалтерского учета, которые отражают состояние собственного капитала.

Ключевые слова: собственный капитал, аудит, финансовая отчетность, аудиторские процедуры, рабочая документация аудитора.

S.K. Barysheva, A. Turlibekova

Equity audit: challenges and basic verification procedures

The article about audit of equity, which includes checking of timeliness and legitimacy of its formation, compliance with its value changing order and accuracy of reflections of operations in accounting. Equity capital is aggregate of assets and funds, investments and costs for the acquisition of rights and privileges necessary for the performance of its business activities. The financial statements of the organization must impartially and fairly present financial position of the organization, results of operations, cash flows and changes in shareholders' equity and changes in the organization's own capital. Equity audit begins with a study of the data of the report on changes in shareholders' equity in the formation of the equity capital, as well as the expression of an opinion on these accounting and financial statements indicators' reliability, reflecting the state of the equity.

Key words: audit, equity, financial statements, audit procedures, the auditor's working documentation.

С.К. Барышева, А. Турлыбекова

Меншікті капитал аудиті: тексерудің міндеттері мен негізгі процедуралары

Мақалада меншікті капиталдың аудиті, оның ішінде капиталдың қалыптасуының уақытылы және заңдылығын, оның мөлшерінің өзгеруінің тәртібін, сонымен қатар бухгалтерлік есеп шоттарында операциялардың дұрыс көрсетілуін тексеру. Меншікті капитал деп шаруашылық қызметті атқару үшін қажетті ақша қаражаттары, материалдық құндылықтар, қаржылық салымдар және құқық иелену бойынша шығындар жиынтығын айтамыз. Ұйымның қаржылық есептілігі ұйымның қаржылық жағдайын, қызметінің нәтижелерін, ақша қаражатының қозғалы-

сын және ұйымның меншікті капиталдағы өзгерістерін әділ және шынайы көрсетуі қажет. Меншікті капиталды тексеру оның қалыптасуын көрсететін меншікті капитал өзгерісінің есептемесін зерттеуден басталады, сонымен қатар аудиторлардың меншікті капитал жағдайының дұрыстығын бухгалтерлік есеп және қаржылық есептеме көрсеткіштері туралы өз тұжырымдамасын жасауымен жалғасады.

Түйін сөздер: аудит, меншікті капитал, қаржылық есептеме, аудиторлық процедуралар, аудитордың жұмыс құжаттары.

Введение

Аудит – независимый анализ и экспертиза финансовых отчётов организаций и предприятий, проверка соответствия бухгалтерского учета действующим нормативно-законодательным актам, изучение положения внутреннего контроля с целью установления её достоверности, а также оказания консультационных и других услуг по вопросам, интересующим клиентов.

В настоящее время аудит – это системно организованная работа по сбору и оценки данных о финансовой и хозяйственной деятельности предприятия, которая необходима, чтобы определить уровень соответствия событий и действий установленному критерию для предоставления результатов заинтересованным лицам.

Основная цель аудита заключается в определении независимого мнения о точности и достоверности финансовой отчетности в соответствии с требованиями, установленными законодательством Республики Казахстан [1].

Одним из важнейших направлений бухгалтерской службы любого предприятия является учет собственного капитала. В связи с чем возникают определенные вопросы по состоянию собственного капитала.

Так, основной целью аудита уставного капитала является проверка правомерности его образования, соблюдение порядка изменения его величины, своевременность образования уставного капитала, правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета. В представленных формах должна быть обеспечена согласованность всех показателей.

Методика. Принципы МСФО, определяя содержание элементов финансовой отчетности компании, раскрывают капитал как чистые активы, точнее как *«остаточную долю участия в активах организации после вычета всех ее обязательств»*. Из-за этого раздел баланса «собственный капитал» организации на английском звучит как «equity», что в переводе означает «доля», точнее по смыслу – «доля собственников» в капитале организации. Отчет об изменениях в собственном капитале

согласно МСБУ (IAS) 1 состоит из следующих статей:

- итог расходов и доходов за период с обозначением сумм, которые относятся на долю организации-учредителя и долю меньшинства;
- убыток и прибыль за период;
- каждый вид собственного капитала и их изменения в учетной политике, корректировка ошибок в соответствии с МСБУ (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в расчетных оценках и ошибки»;
- каждую статью дохода и расхода, прибыли и убытка за период, которая, согласно требованиям других стандартов, признается непосредственно в собственном капитале [2].

Методологией аудита собственного капитала является диалектический метод познания. В процессе аудита собственного капитала использовались общенаучные методы (анализ и системный подход) и специфические приемы, присущие аудиту, как методы документального контроля (формальная, логическая и арифметическая).

Результаты и обсуждение. Аудит капитала выражает внутреннее состояние финансово-экономических показателей предприятия. Смысл аудита собственного капитала заключается в выявлении реального положения дел предприятия, достоверной картины о его величине по состоянию на определенный период времени.

Задачами аудита собственного капитала являются:

- проверка учредителей, а также их долей вкладов в уставном капитале организации;
- проверка юридического статуса и права на реализацию уставных видов деятельности, состава участников (учредителей), финансовых ресурсов для выполнения поставленных целей деятельности, структура организации и управление им;
- определение законности и соблюдения сроков внесения вкладов в Уставный капитал;
- проверка наличия необходимых документов и соблюдение порядка государственной регистрации и утверждения юридического лица;

– ознакомление с принятым уставом предприятия, на котором проходит аудит;

– проверка обоснованности изменений и формирования резервного, уставного капитала и др.

Аудит собственного капитала начинают с инвентаризации имущества, внесенного в уставный капитал предприятия в присутствии аудитора. Инвентаризацией выявляется обоснованность сумм на счетах 5010-5030 типового плана счетов, а также устанавливаются сроки возникновения обязательств предприятия перед учредителями уставного капитала [3].

На наш взгляд, очень важно в процессе проверки капитала аудировать состояние чистых активов и чистых пассивов, которые выделены в самостоятельные блоки аудиторской проверки капитала. Это обусловлено информационной важностью этого дезагрегированного и агрегированного показателей собственности для пользователей отчетности.

Учетная информация о капитале важна и существенна для действующих акционеров и потенциальных инвесторов, что делает актуальной разработку и использование внутрифирменного стандарта аудита состояния собственного капитала. Аудиторам необходимо знать об условиях и деталях значимых финансовых операций,

проведенных предприятием для контроля за движением капитала предприятия. Объем документации не важен, но и не стандартизирован и почти все данные требуют контроля и утверждения со стороны руководства. Обычно для организации учета таких операции нет необходимости в широкой системе проверки ошибок и двойного контроля. Финансовые аналитики предприятия первыми анализируют операции по движению капитала, а контроль за ними осуществляет руководство. Данные о состоянии капитала компании могут содержаться в протоколах заседаний Совета директоров, в официальных объявлениях и других документах. Чтобы проверить утвержденные руководством изменения, аудиторы необходимо иметь информацию, позволяющую рассмотреть законность совершения хозяйственных операций по движению капитала.

В балансе приводятся сальдо соответствующих счетов, которые формируют собственный капитал. Это не дает полного и достоверного представления о состоянии порядка его формирования за отчетный период. Отчет об изменениях собственного капитала представляет данную информацию в разрезе количественных и структурных изменений. В таблице 1 рассмотрим программу аудита капитала организации.

Таблица 1 – Программа проверки собственного капитала

№ п/п	Предпосылки подготовки финансовой отчетности	Направления аудита
1	Существование, права и обязанности	А) Убедиться о соответствии данных отчетности о капитале организации данным учредительных документов Б) Убедиться о проведении всех операций с капиталом организации в соответствии с действующим законодательством и учредительными документами
2	Представление и раскрытие	А) Убедиться о раскрытии всех существенных операций с капиталом организации и другой необходимой информации в финансовой отчетности
Примечание: разработана автором		

Аудиторы проводят проверки на соответствие по следующим направлениям:

– изучают причины, которые привели к неплате, сопоставляют данные по объявленной задолженности с еще не внесенными суммами;

– проверяют соответствие сумм акционерного капитала по реестру акционеров отраженных сумм в балансе;

– сверяют данные об уставном капитале с учредительными документами и Уставом, а также сверяют изменения с решениями и протоколами с общих собраний для подтверждения достоверности формирования уставного капитала;

– контролируют реестр акционеров и выявляют держателей большого числа акций;

– исследуют реестр акционеров-членов администрации, сверяют сальдо на начало и конец с результатами операций по приобретению акций и других изменений;

– проверяют правильность в соответствии с учетной политикой предприятия, начисления и использования резервного капитала;

– изучают и получают письменное свидетельство клиента о количестве выпущенных и обращающихся акций.

Так как проверка каждого объекта производится с определенной целью, процесс аудита и их последовательность нужно рассматривать в разрезе выявленных ранее объектов [4].

Таблица 2 – Специальные аудиторские процедуры проверки собственного капитала

Составляющие собственного капитала	Планируемые виды работ	Планируемые аудиторские процедуры
Уставный капитал	Аудит структуры и состава уставного капитала	Проверка соответствия количества и видов размещенных акций и долей, которые объявлены в уставе. Проверка государственной регистрации выпуска акций. Контроль за соблюдением величины привилегированных акций в уставном капитале.
	Проверка размера уставного капитала	Проверка уставного капитала на соответствие минимального размера, который обозначен в законодательстве. Проверка законности и достоверности изменения размера уставного капитала и его отражения на счетах бухгалтерского учета. Изучение доли вкладчиков в уставной капитал.
	Анализ оплаты уставного капитала	Проверка принятых форм произведения оплаты на соответствие обоснованности и их отражение на счетах бухгалтерского учета. Наблюдение за соблюдением установленных в уставе сроков оплаты.
Резервный капитал	Аудит резервного капитала	Контроль за соблюдением величины резервного капитала со значением, которое указано в уставе предприятия и законность его использования. Проверка соблюдения законности отчислений в резервный капитал, его отражение на бухгалтерских счетах.
Нераспределенная прибыль	Аудит нераспределенной прибыли отчетного года	Проверка достоверности размера прибыли до налогообложения, величины условного расхода корпоративного подоходного налога и налоговых санкций. Контроль правильности отражения нераспределенной прибыли отчетного года в отчетности и на счетах бухгалтерского учета.
	Аудит нераспределенной прибыли прошлых лет	Изучение обоснованности и правильности отражения на счетах бухгалтерского учета нераспределенной прибыли прошлых лет
Примечание: разработано на основе источника [1]		

В таблице 2 рассмотрим аудиторские процедуры проверки собственного капитала.

Рабочая документация аудитора представляет собой документы, подготовленные или полученные аудиторской фирмой, которая провела аудит, для подготовки информации о выполненных аудиторских процедурах, доказательства и выводы, полученные в ходе аудита и на их основании. Рабочая документация доказывает про-

ведение аудита, дает возможность для внешнего и внутреннего контроля качества аудита и возможность сократить затраты времени и труда для проведения следующих аудитов данной организации.

Результаты проверки полноты и своевременности расчетов с учредителями предлагаем оформить в рабочем документе, приведенном в таблице 3.

Таблица 3 – Рабочий документ аудитора по полноте и своевременности расчетов с учредителями по вкладам в уставный капитал организации

По данным учредительных документов				По данным аудита				Примечание аудитора
Вид взноса	Дата взноса	Сумма взноса	Учетный документ, номер, дата	Вид взноса	Дата взноса	Сумма взноса	Учетный документ	
Денежные средства			Выписка банка с расчетного счета	Денежные средства			Выписка банка с расчетного счета	Откл. по дате
Основные средства			Акт приемки-передачи основных средств	Основные средства			Акт о приеме-передаче объекта основных средств по форме N ОС-1	Нарушен порядок документооборота
Нематериальные активы			Акт приемки-передачи НМА	Нематериальные активы			Акт о приеме-передаче НМА	-
Примечание: разработано на основе источника [1]								

Рабочая документация является строго конфиденциальной и выдается работникам аудиторской фирмы только для проведения последующего аудита или при отдельных случаях при разрешении руководителя аудиторской компании или лица, им уполномоченного.

Одним из важнейших относительных показателей, который характеризует финансовую устойчивость организации, является удельный вес собственных средств в общем совокупном капитале, т.е. отношение собственных средств к итогу (валюте) баланса предприятия. Данный показатель в профессиональной практике и документах называют по-разному (коэффициент автономии, коэффициент независимости, коэффициент собственности), но все они показывают, насколько организация зависима от заемных средств и может использовать собственные средства. Чем меньше у предприятия собственных средств, тем ей сложнее справиться с обязательствами и проблемами в экономике. Его рост говорит о повышении финансовой независимости предприятия, снижении риска возникновения финансовых проблем в будущем периоде. Поэтому наиболее предусмотрительные предприниматели стремятся увеличить сумму собственных средств путем создания резервно-

го капитала и прямого зачисления части чистой прибыли, которая не распределена на дивиденды, в уставный капитал [5].

Заключение

Таким образом, аудит собственного капитала предполагает изучение финансовой отчетности, в части законности изменения его величины и разработку внутренних стандартов для проверки собственного капитала на предприятиях реального сектора экономики.

В настоящее время структура собственного капитала является инструментом, который оказывает ощутимое влияние на финансовое состояние хозяйствующего субъекта, т.е его стабильную платежеспособность, величину нераспределенной прибыли, рентабельность деятельности. Внешние пользователи как банковские учреждения инвесторы, кредиторы изучают состав собственного капитала предприятия для предотвращения предпринимательского риска при заключении договоров, т.к. риск наступает с момента уменьшения доли собственного капитала. Комплексный анализ состояния капитала проводится для оценки выбора подходов для финансирования деятельности предприятия.

В кризисный период структура собственного капитала предприятия особенно важна для расчетов показателей, которые характеризуют финансовую устойчивость предприятия. Сле-

довательно, нужна точная и достоверная информация о движении и изменениях величины собственного капитала, его формировании и использовании резервов.

Литература

- 1 Ажибаева З.Н. Аудит. – Алматы: Экономика, 2004.
- 2 Смирнова И.А. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 671 с.
- 3 Жакипбеков Д.С. Учетная и налоговая учетная политика предприятия: уч.пос. – Алматы: Экономика, 2013. – 381 с.
- 4 Ержанов М.С. Аудит-1: (базовый учебник). – Алматы, 2005. – С. 203.
- 5 Гарнова В.Ю., Колоколов В.А. Экономический анализ: уч пос – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 160 с.

References

- 1 Azhibayeva Z.N. Audit. – Almaty: Jekonomika, 2004.
- 2 Smirnova I.A. Mezhdunarodnye standarty finansovoj otchetnosti. – M.: Finansy i statistika, 2008. – 671 s.
- 3 Zhakipbekov D.S. Uchetnaja i nalogovaja uchetnaja politika predpriyatija: uch.pos. – Almaty: Jekonomika, 2013. – 381 s.
- 4 Erzhanov M.S. Audit-1: (bazovuj uchebnik). – Almaty, 2005. – S. 203.
- 5 Garnova V.Ju., Kolokolov V.A. Jekonomicheskij analiz: uch pos – M.: NIC INFRA-M, 2015. – 160 s.