

МРНТИ 08.00.12
УДК 657. 351

С.К. БАРЫШЕВА,¹
к.э.н., доцент.
Н.А. БОЗГУЛОВА,¹
докторант.
Университет «Туран»¹

КЛЮЧЕВЫЕ АСПЕКТЫ АУДИТА И АНАЛИЗА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

Аннотация

В статье раскрывается экономическая сущность собственного капитала организации, рассмотрены основные аспекты аудита и анализа собственного капитала. Капитал, отражающейся в 5 разделе баланса, есть стоимостное выражение имущества и других активов предприятия, необходимых для осуществления его хозяйственной деятельности. Авторы подробно раскрыли процедуры и последовательность аудита, порядок проверки своевременности и законности образования капитала. Немаловажное значение имеет проверка соблюдения порядка изменения его величины, правильности отражения операций на счетах бухгалтерского учета. Проверка капитала оценивает внутреннее финансово-экономическое состояние предприятия. Смысл аудита собственного капитала – выявление на определенный период времени реального состояния дел, величины капитала предприятия. В процессе аудита собственного капитала использовались общенаучные методы (анализ и системный подход), диалектический метод познания и специфические приемы, присущие аудиту как методы документального контроля. Аудиторская проверка собственного капитала начинается с изучения данных баланса и отчета об изменении собственного капитала в части формирования собственного капитала. Затем аудитор должен выразить мнение о достоверности данных показателей бухгалтерского учета и финансовой отчетности, отражающих состояние собственного капитала. Анализ капитала представляет собой совокупность процедур и действий, обеспечивающих процесс непрерывного целенаправленного подбора соответствующих информативных показателей. Эти показатели необходимы для подготовки и принятия эффективных управленческих решений по всем аспектам формирования и использования капитала организации. Таким образом, авторами изучено аналитическое обеспечение аудита и анализа капитала, определена роль информационных потоков в процессе управления собственным капиталом.

Ключевые слова: собственный капитал, уставный капитал, нераспределенный доход, процедуры аудита, приемы аудита, методика анализа, этапы анализа.

Для успешного осуществления финансово-хозяйственной деятельности организация должна располагать экономическими ресурсами, принадлежащими ей и контролируемые ею в результате прошлых сделок и других событий, от использования которых она ожидает экономическую выгоду в будущем периоде. Эти ресурсы называются собственным капиталом [1].

В условиях развития различных форм собственности в Казахстане особенно актуальным становится исследование вопросов аудита и анализа собственного капитала. Здесь большое внимание заслуживают аспекты формирования и частичное или полное воспроизводство статей 5 раздела бухгалтерского баланса. Дальнейшее становление и развитие предпринимательства во многом зависит от разумного управления капиталом самого собственника. Он должен владеть всеми учетными и аналитическими данными о вложенных собственных средствах.

Компонентами собственного капитала являются:

- ◆ взносы учредителей, т.е. вклады собственников для формирования уставного капитала;
- ◆ безвозмездно полученные средства;
- ◆ нераспределенная прибыль.

Обобщая и рассматривая различные подходы и точки зрения ученых, по поводу учетно-экономической категории «капитала» мы резюмируем: «Капитал – это величина вложений собственников, изменяющаяся в ходе процессов хозяйственной деятельности и находящиеся в распоряжении организации без ограничения сроков. Ее размер является обобщающим показателем эффективности деятельности и используется для определения многих качественных показателей организации». Далее рассмотрим основные виды собственного капитала.

Внесенная учредителями сумма вклада, занимающая наибольший удельный вес в составе капитала, – это уставный капитал. Порядок его формирования зависит от организационно-

правовой формы предприятия. Ведение учета уставного капитала рассматривается в учетной политике организации. К юридическим документам, регулирующим уставный капитал, относятся Гражданский кодекс, Законы РК «О хозяйственных товариществах», «О товариществах с ограниченной ответственностью», «Об акционерных обществах» и «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности».

Следующий по важности капитал организации – это резервный капитал. Он призван быть обеспечением для покрытия убытков, гарантией благосостояния собственников и страховым резервом для всех заимодателей. Величина и порядок образования резервного капитала определяются уставом организации [2].

Основной финансовый показатель организации – это нераспределённая прибыль. Ее используют на выплату дивидендов, отчисления в резервный капитал и возмещение убытков предприятия.

В бухгалтерском балансе имеются и другие статьи, характеризующие собственный капитал, но мы рассмотрели наиболее характерные для предприятий малого бизнеса.

На наш взгляд, особое место при аудите капитала должно быть отведено аудиту статей пассива, отраженных в 5 разделе бухгалтерского баланса [3].

Для раскрытия поставленных целей аудита статей собственного капитала рассмотрим следующие категории: существование, полнота, оценка, права и обязательства, представление и раскрытие. Процедуры последовательности аудита рассмотрены в таблице 1 [3].

Таблица 1 – Последовательность проверки собственного капитала для ТОО и акционерных обществ

Направление аудита	Процедуры аудита	Приемы аудита
Существование	Проверка отражения на счетах изменения собственного капитала, приобретения, ограничения на нераспределенную прибыль или другие хозяйственные операции по собственному капиталу	Формальная
Полнота	- проверка оборотов и остатков по счетам синтетического учета, оборотов и остатков по счетам аналитического учета, данные главной книги и баланса; - проверка полноты и своевременности прихода взносов (вкладов) учредителей; - проверка обоснованности изменения уставного капитала и своевременности внесения его в учредительные документы	Арифметическая
Оценка	Соответствие оценки выпущенных акций учетным принципам	Логическая
Представление и раскрытие	- ведется ли правильный учет планов выпуска акций с премиями, гарантиями и предоставляются ли соответствующие адекватные раскрытия; - раскрыто ли получение доходов и образование резервов согласно нормативно-правовым актам и МСФО	Арифметическая
Права и обязательства	- проверка отражения на счетах предоставления гарантий, прав на акции с опционом, дивидендов	Логическая, формальная
Примечание – Составлено авторами.		

В процессе проведения аудита собственного капитала актуальными становятся вопросы соответствия содержания учредительных документов, синтетического и аналитического учета, соответствия размера уставного капитала.

В таблице 2 (стр. 254) рассмотрены основные направления проверки на соответствие учетных данных по собственному капиталу таким документам, как устав или учредительные документы организации.

В заключение процедур проверки аудитор определяет, насколько выявленные отклонения в учете собственного капитала несущественны в сравнении с требованиями нормативных документов РК.

Таблица 2 – Основные направления проверки на соответствие учетных данных по собственному капиталу различным нормативным документам

Аудиторские процедуры	Цель аудита	Информационная база проверки
Для предприятий малого бизнеса		
Сверка данных уставного капитала с учредительными документами	Достоверность	Устав, учредительные документы
Контроль правильности формирования и использования резервного капитала	Надежность	Учетная политика
Изучение вопросов формирования и использования нераспределенной прибыли	Достоверность	Учетная политика, баланс
Для акционерных обществ		
Сопоставление данных по объявленной задолженности, изучение причин неуплаты и невнесения сумм	Надежность	Протоколы и другие решения общих собраний
Проверка соответствия сумм акционерного капитала по реестру акционеров суммам по балансу	Соответствие	Бухгалтерский баланс
Исследовать реестр акционеров – сальдо на начало и конец с результатами операций по приобретению акций	Сверить	Реестр акционеров
Получить письменное свидетельство о количестве выпущенных и обращающихся акций	Достоверность	Свидетельство о выпуске акций
Просмотр реестра акционеров и держателей большого числа акций	Выявить	Реестр акционеров
Примечание – Составлено авторами на основе источника [3].		

Оценка состава собственного капитала служит основой для расчета финансового состояния предприятия. Целью анализа является изучение состава, структуры и эффективности использования собственного капитала и определение его доходности. При этом надо помнить о внутренних (нераспределенная прибыль) и внешних (взнос учредителей, эмиссия ценных бумаг, безвозмездная финансовая помощь) источниках образования собственного капитала.

Проведение всестороннего анализа имеет немаловажное значение для управления капиталом, разработки его механизма и информационно-аналитической базы. Обобщенная оценка собственного капитала – это совокупность процедур, обеспечивающих процесс постоянного поиска и подбора соответствующих информативных показателей. Эти показатели используются для подготовки и принятия действенных управленческих решений по всем аспектам формирования и использования капитала организации [4].

Методика анализа капитала предполагает проведение структурного анализа его размера и оценку основных составляющих, которые проводятся на основе изучения показателей 5 раздела бухгалтерского баланса. Основываясь на изучении опыта ученых СНГ и РК, мы предлагаем следующие этапы анализа собственного капитала для предприятий малого бизнеса.

1. Изучить бухгалтерский баланс. Горизонтальный анализ показывает общее движение статей 5 раздела баланса. Выявленное увеличение итогов раздела «Собственный капитал» оценивается положительно, потому что показывает увеличение прибыли и резервного капитала, а уменьшение – отрицательно, так как представляет уменьшение нераспределенной прибыли и уставного капитала. Затем необходимо определить характер отклонений каждой статьи этого раздела. Вертикальный анализ позволит определить удельный вес каждой статьи собственного капитала.

2. Оценить движение капитала. Здесь нужно проанализировать, по каким статьям 5 раздела были поступления и использование средств собственного капитала.

3. Исследовать состав и структуру капитала. Для внешних пользователей структурные изменения капитала не столь важны. Но для внутренних пользователей информации изменение структуры капитала имеет значение для принятия управленческих решений. Эти изменения в составе капитала влияют также на оценку деятельности предприятия в целом. Соотношение собственных и привлеченных средств должно быть оптимальным. Это соотношение характеризует финансовое положение и устойчивость предприятия. Далее, проводя анализ за ряд лет, необходимо изучить источники формирования собственного капитала [4].

Предлагаемые этапы оценки состояния капитала мы представили в таблице 3.

Таблица 3 – Основные этапы анализа собственного капитала

Этапы анализа	Аналитические процедуры	Источники информации
1. Горизонтальный анализ	Абсолютное и относительное изменение состава собственного капитала	Баланс (отчет о финансовом положении)
2. Вертикальный анализ	Структурные изменения собственного капитала	Баланс (отчет о финансовом положении)
3. Анализ структуры капитала	Определение соотношения собственных и привлеченных средств	Баланс, отчет об изменениях собственного капитала
4. Анализ движения капитала	Изменения состава собственного капитала за счет движения средств организации	Баланс, отчет о прибылях и убытках
5. Оценка эффективности использования капитала	Определение рентабельности собственного капитала. Рентабельность СК = Чистая прибыль / Собственный капитал	Баланс (отчет о финансовом положении), отчет о прибылях и убытках

Примечание – Составлено авторами.

Нами изучено аналитическое обеспечение управления капиталом организации и факторы, влияющие на его формирование, определена роль информационных потоков в процессе управления капиталом.

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.

Таким образом, анализ и 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. Способность приносить доход является основной характеристикой использования капитала.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Жакипбеков Д.С. Учетная и налоговая учетная политика предприятия: учеб. пособие. – Алматы: Экономика, 2013. – 381 с.
- 2 Ажибаева З.Н. Аудит: учеб. пособие. – Алматы: Экономика, 2004. – 512 с.
- 3 Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник. – 6-е изд., испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2018. – 378 с.
- 4 Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности: учебник. – Алматы: Экономика, 2009. – 366 с.

Андатпа

Мақалада ұйымның меншікті капиталының экономикалық мәні, аудит және меншікті капиталды талдаудың негізгі аспектілері қарастырылған. Баланстың 5 бөлімінде көрсетілген капитал кәсіпорынның шаруашылық қызметін жүзеге асыру үшін қажетті мүліктері мен басқа да активтерінің құндық көрінісі болып табылады. Авторлар аудиттің процедуралары мен реттілігін, капиталдың қалыптасуының уақтылығы мен заңдылығын тексеру тәртібін толық қарастырды. Оның шамасының өзгеру тәртібінің сақталуын, бухгалтерлік есеп шоттарында операциялардың дұрыс көрсетілуін тексеру маңызды мәнге ие. Капиталды тексеру кәсіпорынның ішкі қаржы-экономикалық жағдайын бағалайды. Меншікті капитал аудитінің мәні – уақыттың белгілі бір кезеңінде істің нақты жай-күйін, кәсіпорын капиталының шамасын анықтау. Меншікті капитал аудиті процесінде жалпы ғылыми әдістер (талдау және жүйелік тәсіл), танымның диалектикалық әдісі және аудитке тән деректі бақылау әдістері ретінде арнайы тәсілдер қолданылды. Меншікті капиталды аудиторлық тексеру баланс деректерін және меншікті капиталды қалыптастыру бөлігінде меншікті капиталдың өзгеруі туралы есепті зерделеуден басталады. Одан кейін аудитор меншікті капиталдың жай-күйін көрсететін бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік көрсеткіштері деректерінің дұрыстығы туралы пікір білдіруге тиіс. Капиталды

талдау тиісті ақпараттық көрсеткіштерді үздіксіз мақсатты түрде іріктеу процесін қамтамасыз ететін рәсімдер мен іс-қимылдар жиынтығы болып табылады. Бұл көрсеткіштер ұйымның капиталын қалыптастыру мен пайдаланудың барлық аспектілері бойынша тиімді басқару шешімдерін дайындау және қабылдау үшін қажет. Осылайша, авторлар аудиттің аналитикалық қамтамасыз етілуін және капиталдың талдануын зерттеді, меншікті капиталдың басқару процесінде ақпарат ағындарының рөлін анықтады.

Тірек сөздер: меншікті капитал, жарғылық капитал, бөлінбеген табыс, аудит процедуралары, аудит тәсілдері, талдау әдістемесі, талдау кезеңдері.

Abstract

The article reveals the economic essence of the organization's equity, considers the main aspects of audit and analysis of it. The equity reflected in section 5 of the balance sheet is the value of the property and other assets of the enterprise necessary for the implementation of its economic activities. The authors have in detail disclosed the procedures and sequence of the audit, the procedure for checking the timeliness and legality of equity formation. It is important to check compliance with the procedure for changing its value, the correctness of the reflection of transactions on the accounts. Equity audit assesses the internal financial and economic condition of the enterprise. The meaning of equity audit is to identify for a certain period of time actual state of affairs in enterprise, that is, reliable picture of its state. In the process of equity audit, general scientific methods (analysis and system approach), dialectical method of cognition and specific methods inherent in audit as methods of documentary control were used. Audit of equity should begin with the study of balance sheet data and a report on changes in equity in terms of the formation of equity capital, as well as expressing opinions on the reliability of these indicators of accounting and financial statements that reflect the state of the own capital. Equity analysis is a procedure of actions that ensure the process of continuous targeted selection of relevant informative indicators necessary for the preparation and adoption of effective management decisions on all aspects of the formation and use of the organization's equity. Thus, the authors studied the analytical support of audit and analysis of equity, determined the role of information flows in the process of managing equity.

Key words: equity, authorized capital, retained earnings, audit procedures, audit techniques, methods of analysis, stages of analysis.