

Облік і оподаткування

УДК 657.631.6

Бугай Надія Олександрівна

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри аудиту*

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

Бугай Надежда Александровна

*кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры аудита*

Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана

Bugay Nadia

PhD in Economics, Associate Professor,

Associate Professor of the Department of Auditing

Kyiv National Economics University named after Vadym Hetman

ORCID: 0000-0003-4670-935X

Гергало Катерина Володимирівна

студентка факультету обліку та податкового менеджменту

Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана

Гергало Екатерина Владимировна

студентка факультета учета и налогового менеджмента

Киевского национального экономического университета имени Вадима Гетьмана

Gergalo Kateryna

Student of the Faculty of Accounting and Tax Management

Kyiv National Economics University named after Vadym Hetman

АУДИТ ЗАРЕЄСТРОВАНОВОГО КАПІТАЛУ: ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ

**АУДИТ ЗАРЕГИСТРИРОВАННОГО КАПИТАЛА:
ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЙ АСПЕКТ
AUDIT OF REGISTERED CAPITAL: ORGANIZATIONAL AND
METHODOLOGICAL ASPECT**

Анотація. На фоні теперішніх важких світових економічних умов першочергово постає питання проведення антикризових заходів в економіці країни взагалі та на підприємствах окремо. Адже політика збереження (а, ще краще, і збільшення) капіталу є вкрай важливим показником, який уособлює фінансову стійкість підприємств до економічних потрясінь. Будь-яке підприємство (наприклад, виробниче), проводячи свою діяльність, опирається на певний свій капітал, який може мати вираження як у грошовій (класичній), так і не у грошовій (машини, нерухомість, авторські права, патенти та ін.) формах.

Як правило, за основні показники економічного розвитку країни вважаються величини, які характеризують виробничий рівень, ведення певного рентабельного виду діяльності та інші. Однак, категорія «капітал» для аналізу фінансового стану підприємства використовується зрідка, хоча він (капітал) являється тою самою основою зародження та стабільного розвитку будь-якого суб'єкту господарювання.

Концепція збереження капіталу, його управлінська стратегія дозволять за рахунок визначених напрямків здійснення аудиту вчасно знайти чи попередити порушення, а також запровадити необхідні зміни в управлінську політику підприємства. Являючись важливою складовою управління та спираючись на дані бухгалтерського обліку як цілісної системи контролю операцій саме зовнішній аудит дасть змогу зробити оцінку результату діяльності, здійснювати прогнози підвищення певних напрямків ефективності ведення господарських функцій, пропонувати важливі управлінські рішення в частині власних джерел фінансування діяльності підприємства.

Однак, перехід України на ринкову економіку, як наслідок, викликав появу поряд з державною формою власності приватну, виникнення якої, в свою чергу, згодом дало поштовх до суттєвого підвищення ролі обліку і контролю. Існування даних форм власності просто неможливе без чіткої взаємодії низки економічних інститутів, де одне з профільних місць займає інститут аудиту. Головну мету аудиту можна сформулювати просто, але істинно – підтвердження або спростування інформації, яка викладена у фінансовій і податковій звітності згідно чинного законодавства України. Тобто, під процедурою аудиту необхідно розуміти логічно витриману, сувору послідовність реалізації дій з виконання етапів аудиту від переддоговірної роботи до передачі аудиторського звіту замовнику.

Ключові слова: зареєстрований капітал, аудит, методика та організація, методичний прийом, аудиторський звіт.

Анотація. *На фоне нынешних тяжелых мировых экономических условий в первую очередь возникает вопрос проведения антикризисных мер в экономике страны вообще и на предприятиях отдельно. Ведь политика сохранения (а, еще лучше, и увеличения) капитала является крайне важным показателем, который олицетворяет финансовую устойчивость предприятий к экономическим потрясениям. Любое предприятие (например, производственное), осуществляя свою деятельность, опирается на определенный свой капитал, который может иметь выражение как в денежной (классической), так и не в денежной (машины, недвижимость, авторские права, патенты и др.) формах.*

Как правило, за основные показатели экономического развития страны считаются величины, характеризующие производственный уровень, ведение определенного рентабельного вида деятельности и другие. Однако, категория «капитал» для анализа финансового состояния предприятия используется изредка, хотя он (капитал) является той самой

основой зарождения и развития любого субъекта хозяйствования.

Концепция сохранения капитала, его управленческая стратегия позволят за счет определенных направлений осуществления аудита вовремя найти или предупредить нарушения, а также ввести необходимые изменения в управленческую политику предприятия. Являясь важной составляющей управления и опираясь на данные бухгалтерского учета как целостной системы контроля операций именно внешний аудит позволит сделать оценку результата деятельности, осуществлять прогнозы повышения определенных направлений эффективности ведения хозяйственных функций, предлагать важные управленческие решения в части собственных источников финансирования деятельности предприятия.

Однако, переход Украины на рыночную экономику, как следствие, вызвал появление наряду с государственной формой собственности частную, возникновение которой, в свою очередь, впоследствии дало толчок к существенному повышению роли учета и контроля. Существование данных форм собственности просто невозможно без четкого взаимодействия ряда экономических институтов, где одно из профильных мест занимает институт аудита. Главную цель аудита можно сформировать просто, но истинно – подтверждение или опровержение информации, которая изложена в финансовой и налоговой отчетности согласно действующему законодательству Украины. То есть, под процедурой аудита необходимо понимать логически выдержанную, строгую последовательность реализации действий по выполнению этапов аудита от преддоговорной работы до передачи аудиторского отчета заказчику.

Ключевые слова: *зарегистрированный капитал, аудит, методика и организация, методический прием, аудиторский отчет.*

Summary. *Against the background of the current difficult global economic conditions, the issue of carrying out anti-crisis measures in the country's economy as a whole and at enterprises separately arises first of all. After all, the policy of preserving (and, even better, increasing) capital is an extremely important indicator that represents the financial stability of enterprises to economic shocks. Any enterprise (for example, a manufacturing enterprise), carrying out its activities, relies on a certain amount of its capital, which can be expressed in both monetary (classical) and non-monetary (cars, real estate, copyrights, patents, etc.) forms.*

As a rule, the main indicators of a country's economic development are those that characterize the production level, the conduct of a certain profitable type of activity, and others. However, the category "capital" is rarely used to analyze the financial condition of an enterprise, although it (capital) is the very basis for the origin and stable development of any business entity.

The concept of capital conservation and its management strategy will allow us to find or prevent violations in time due to certain areas of audit implementation, as well as introduce the necessary changes in the company's management policy. Being an important component of management and relying on accounting data as an integral system of operations control, it is external audit that will allow us to assess the result of activities, make forecasts for improving certain areas of efficiency in conducting economic functions, and offer important management decisions regarding our own sources of financing for the company's activities.

However, the transition of Ukraine to a market economy, as a result, caused the emergence of private ownership along with the state form, the emergence of which, in turn, subsequently gave an impetus to a significant increase in the role of accounting and control. The existence of these forms of ownership is simply impossible without a clear interaction of a number of economic institutions, where one of the profile places is occupied by the Institute of audit. The main purpose of

the audit can be formed simply, but truly – confirmation or refutation of information that is set out in the financial and tax statements in accordance with the current legislation of Ukraine. In other words, the audit procedure should be understood as a logically sustained, strict sequence of actions to perform the audit stages from pre-contractual work to the transfer of the audit report to the customer.

Key words: *registered capital, audit, methodology and organization, methodical reception, audit report.*

Постановка проблеми. Актуальність дослідження методики та організації аудиту зареєстрованого капіталу пояснюється тим, що він є складовою аудиторської перевірки власного капіталу та складання Звіту про власний капітал. При цьому, зареєстрований капітал є основою для функціонування будь-якого підприємства з зазначенням суми в установчих документах, а його аудит – і методика, і організація разом з проблемними питаннями на сьогоднішній день можна представити як аудиторську послугу з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності щодо зареєстрованого (пайового) капіталу, з метою висловлення незалежної думки про відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності [1].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Достатньо вагомий внесок у вивченні та вирішенні існуючих проблем методичного та організаційного характеру аудиту, зокрема зареєстрованого капіталу, зробили вітчизняні науковці та практики, зокрема: О.В. Лега [1], Л.Ю. Мельник [2], В.Г. Уманська [2], Н.І. Петренко [3]. Зазначені автори ґрунтовно опрацювали та детально описали у своїх працях понятійні питання, основні завдання, проблеми аудиту зареєстрованого капіталу з урахуванням певних чинників та практичного досвіду.

Формулювання цілей статті. Метою даної статті є висвітлення

певних аспектів методичного та організаційного характеру здійснення аудиту зареєстрованого капіталу сучасних підприємств України.

Виклад основного матеріалу. На сьогоднішній день у вітчизняній економічній сфері серед усіх ресурсів, які знаходяться у віданні суб'єкта власності, важливу нішу займають власні кошти, серед яких можна виділити зареєстрований капітал. Його повнота і достовірність відображення полягає в проведенні ретельної аудиторської перевірки як первинної документації, так і звітності. В даному конкретному випадку ціллю та підсумком аудиту зареєстрованого капіталу буде являтися складання аудитором об'єктивного звіту по зареєстрованому капіталу, який зможе дати уявлення про достовірність обліку суб'єкта власності з чинними нормами бухгалтерського та податкового обліку України.

Згідно Закону України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність" № 2258-VIII від 21.12.2017 (зі змінами) аудит фінансової звітності – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [4].

Взагалі, розпочинаючи аудиторську перевірку, аудитор (аудиторська фірма), якщо присутня зацікавленість у продовженні співпраці з клієнтом в майбутньому, повинен провести певні аналітичні дії, а саме: здійснити аналіз фінансової та податкової звітності; зробити фінансово-економічні прогнози діяльності суб'єкта на основі отриманих результатів; надати певні рекомендації, зазирнути глибше в справи суб'єкта.

Аудиторську перевірку зареєстрованого капіталу варто розпочати з

дослідження: юридично-правового статусу суб'єкта; установчих документів підприємства; складу його засновників (учасників); структури та управління підприємством; дозволів на ті чи інші види економічної діяльності.

Варто зазначити про вагомий момент при здійсненні аудиту, що загальна оцінка аудиторського ризику формує основу для забезпечення якості роботи аудитора (аудиторської фірми). Кожний практикуючий аудитор повинен прагнути у своїй роботі досягнення такої якості, яка б могла забезпечити мінімальний рівень аудиторського ризику. Але зрозуміло, що аудиторський ризик не може оцінюватися за крайнім значеннями вірогідності. Той факт, що аудитор може надавати лише обґрунтований рівень впевненості, свідчить, що аудиторський ризик ніколи не може дорівнювати нулю [2].

Важливим напрямком в аудиті зареєстрованого капіталу є перевірка установчих документів підприємства. Даний напрямок можна поділити на такі складові: підтвердження/спростування юридичних підстав на право функціонування суб'єкта економічної діяльності; звірка наявності і форм установчих документів та їх відповідність вимогам законодавчих і нормативних актів; звірка грошової оцінки вартості майна, яке було внесено засновниками; звірка відповідності розміру зареєстрованого капіталу даним установчих документів підприємства та законодавству України; звірка повноти та правильності формування зареєстрованого капіталу, обґрунтованість величини його зміни, дотримання законних строків для кінцевих розрахунків з оплати статутного капіталу та внесення зареєстрованого капіталу; встановлення правильності оцінки відображення в обліку підприємства формування зареєстрованого капіталу; встановлення правильності юридичного підґрунтя для входження, участі та вибуття з зареєстрованого капіталу підприємства сторонніх фізичних чи юридичних осіб.

Аудитором (аудиторською фірмою) задля виконання вищезазначених

завдань в процесі аудиторської перевірки використовуються як внутрішня документація клієнта (установчий договір, статут, юридично зареєстровані та підтвержені зміни до установчих документів, свідоцтво про державну реєстрацію в податкових і статистичних органах, протоколи зборів власників, документи права власності на майно, документи приватизації, документи про підтвердження банківського обслуговування, реєстри акціонерів для акціонерних товариств, первинна документація по формуванню зареєстрованого капіталу, реєстри синтетичного та аналітичного обліку зареєстрованого капіталу, оборотно-сальдова відомість, фінансова та податкові звітності тощо), так і зовнішня (додаткові запити до засновників та співвласників, власні аудиторські запити до податкових та статистичних органів, запити щодо звірки сум заборгованостей тощо).

З вищевикладеного чітко окреслюється великий обсяг громіздкого (в інформаційному сенсі), але такого необхідного для аудитора масиву даних, який може створювати при проведенні аудиторської перевірки певні труднощі. Саме для їх уникнення потрібно ясно відтіняти необхідну і конкретну інформацію, допомогти в чому може застосування аудиторської вибірки. Такий методичний прийом дає змогу (при особистому професійному переконанні перевіряючого) отримати і оцінити докази щодо певних елементів та їх характеристик, відібраних для формулювання висновків, що стосуються загального масиву інформації, з якого ця вибірка зроблена. Справді, застосовуючи метод вибірки, аудитор повинен бути впевненим у повноті і достовірності наявної документації. Це значить, що при прийнятті рішення використовувати дані відібрані документи для оцінки роботи обліку та внутрішнього контролю зареєстрованого капіталу, вони повинні охоплювати весь період, за який проводиться перевірка.

Неостаннє місце в аудиті установчих документів суб'єкта господарської діяльності посідає визначення його юридичного статусу та

його правових особливостей функціонування. Саме тут аудитор при використанні аудиторських процедур окреслює правовий статус підприємства, його системи управління, фінансування, діяльності, встановлює засновників, визначає порядок відрахування в резерв певних сум, розподілу прибутку, нарахування дивідендів.

Бухгалтерський облік зареєстрованого капіталу, його стан і рух (збільшення і зменшення) здійснюється за рахунком 40 "Зареєстрований (пайовий) капітал". За кредитом даного рахунку відображається збільшення капіталу, за дебетом – його зменшення, і використовується аудитором як головне джерело інформації про капітал підприємства, склад (розмір) часток його учасників. Всі виконані процедури та всі виявлені порушення при проведенні аудиту зареєстрованого капіталу аудитор повинен фіксувати у своїх робочих документах, оскільки на завершальній стадії аудиторської перевірки він визначає суттєвість виявлених відхилень в обліку зареєстрованого капіталу, порівнюючи їх з вимогами чинного законодавства.

При плануванні та проведенні аудиту має враховуватись даний факт можливих викривлень в обліку зареєстрованого капіталу, а також форм фінансової та податкової звітностей. Однак аудитор під час перевірки не в змозі бути цілком впевнений у тому, що всі помилки в обліку, звітності будуть ним виявлені. Ризик невиявлення суттєвих викривлень являється результатом чітких недобросовісних дій в обліку зареєстрованого капіталу на підприємстві, його перекручень (навмисне невідображення або неповне відображення господарських операцій, умисне кривотлумачення фактів, що надаються аудитору).

Володіючи інформацією про діяльність суб'єкта аудиторської перевірки у разі виявлення порушень в обліку зареєстрованого капіталу аудитор має можливість дати оцінку їх впливу на достовірність звітності, яка підлягає перевірці.

За виявлених перекручень в обліку зареєстрованого капіталу аудитор слід враховувати можливі порушення, що можуть мати місце, а саме: відхилення від встановлених правил та норм ведення обліку зареєстрованого капіталу; відсутність чи недотримання підприємством протягом періоду, який перевіряється, облікової політики; порушення цивільного, податкового, низки законних актів про товариства; інші види порушень, які фальсифікують облік та звітність.

У разі виявлення помилок аудитор має скоригувати ним заплановані аудиторські процедури в залежності від: видів даних помилок, що мали місце на підприємстві і ведуть до появи викривлень; ступеня суттєвості виявлених помилок; ризику появи помилок в подальшому і ризику невиявлення нових перекручень.

На заключному етапі перевірки зареєстрованого капіталу аудитор формулює аудиторську думку про стан його обліку. Виявлені в процесі помилки в обліку та перекручення звітності аудитор детально відображає у звіті незалежного аудитора.

Висновки. Підсумовуючи, можна сказати, що за сучасних умов ринкових відносин, їх становлення і розвитку, підприємства самостійно формують свої власні фінансові ресурси, де основою виступає зареєстрований капітал, який являє собою сукупність коштів, вкладених у підприємство його власником або власниками. В свою чергу, здійснення аудиторської перевірки зареєстрованого капіталу повинно бути спрямовано на застосування до неї відповідної методики та ретельної організації, збір аудиторських доказів, проведення детального їх аналізу та на підставі цього – розробки рекомендацій щодо оптимізації роботи облікового апарату з метою підвищення продуктивності управління зареєстрованим капіталом та прийняття ефективних управлінських рішень на будь-якому підприємстві.

Література

1. Лега О. В., Сіренко І. О., Кірій С. П. Організація аудиту зареєстрованого капіталу. *Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітнянські аспекти* : матеріали III Всеукр. науково-практ. конф., м. Дніпро, 28–29 берез. 2019 р. С. 591–595.
2. Мельник Л. Ю., Уманська В. Г. Аудит статутного капіталу фінансових установ. *Вісник Львівської комерційної академії: серія економічна*. 2011. № 36. С. 387–390.
3. Петренко Н. І. Використання аналітичних процедур в аудиті операцій із зареєстрованим капіталом. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 7. С. 849–854. URL: <http://global-national.in.ua/issue-7-2015> (дата звернення: 29.04.2021).
4. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 29.04.2021).

References

1. Legha O. V., Sirenko I. O., Kirij S. P. Orghanizacija audytu zarejestrovanogho kapitalu. Suchasni problemy obliku, analizu, audytu j opodatkuwannja sub'jektiv ghospodarsjkoji dijajlnosti: teoretychni, praktychni ta osvitjansjki aspekty : materialy III Vseukr. naukovo-prakt. konf., m. Dnipro, 28–29 berez. 2019 r. S. 591–595.
2. Meljnyk L. J., Umansjka V. G. Audyt statutnogho kapitalu finansovykh ustanov. Visnyk Ljvivsjskoji komercijnoji akademiji: serija ekonomichna. 2011. № 36. S. 387–390.
3. Petrenko N. I. Vykorystannja analitychnykh procedur v audyti operacij iz zarejestrovanym kapitalom. Ghlobaljni ta nacionaljni problemy ekonomiky. 2015. № 7. S. 849–854. URL: <http://global-national.in.ua/issue-7-2015> (data

zvernennja: 29.04.2021).

4. Pro audyt finansovoji zvitnosti ta audytorsjku dijaljnistj : Zakon Ukrajiny vid 21.12.2017. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (data zvernennja: 29.04.2021).