

## 10.2. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ ОРГАНИЗАЦИИ И ОСОБЕННОСТИ ЕГО АУДИТА

**Боровяк Светлана Николаевна, доцент кафедры бухгалтерский учет и аудит, кандидат экономических наук, доцент,**

**Место работы:** ФGAOU ВПО «Северо-Кавказский федеральный университет» филиал, г. Пятигорск

**svetlana.5726@yandex.ru**

**Новоселова Наталья Николаевна, профессор кафедры Бухгалтерского учета и аудита, доктор экономических наук,**

**Место работы:** ФGAOU ВПО «Северо-Кавказский федеральный университет» филиал, г. Пятигорск

**nnn-nauka@yandex.ru**

*Аннотация: В данной статье рассматривается цель аудита собственного капитала, основные направления проверки данного вида аудита, а также рекомендуемые аудиторские процедуры проверки собственного капитала акционерного общества.*

**Ключевые слова:** аудит, собственный капитал, методика проведения аудита

### OWN CAPITAL OF THE ORGANIZATION AND FEATURE OF ITS AUDIT

**Borovyak Svetlana Nikolaevna, associate professor accounting and audit, Candidate of Economic Sciences, associate professor**

**Place of employment:** FGAOU VPO «North-Caucasian Federal University» (branch) in Pyatigorsk

**svetlana.5726@yandex.ru**

**Novoselova Natalia Nikolaevna, Professor of the Department of accounting and audit, Dr. in Economics»,**

**Place of employment:** FGAOU VPO «North-Caucasian Federal University» (branch) in Pyatigorsk

**nnn-nauka@yandex.ru**

*Annotation: In this article the purpose of audit of own capital, the main directions of check of this type of audit, and also recommended auditor procedures of check of own capital of joint-stock company is considered.*

**Keywords:** audit, own capital, technique of carrying out audit

Целью создания любого экономического субъекта является максимальное получение материальных выгод, которые формируются в течение всего периода деятельности организации. Основным инструментом, позволяющим добиваться поставленных целей является эффективное использование имеющихся ресурсов, включая инвестирование средств в активы и эффективное использование прибыли на цели расширенного воспроизводства и потребления.

Важным условием формирования собственного капитала является его показатель отдачи, т.е. доходность должна быть не менее того, если бы собственники разместили свободные средства в иные доходные активы.

Акционеры, приобретая акции, рассчитывают на получение стабильных экономических выгод в будущем, поэтому немаловажной задачей организации является постоянное увеличение основного источника дохода, т.е. собственного капитала, важность, которого для жизнеобеспечения и финансовой

стабильности организации настолько велика, что основные вопросы формирования Уставного капитала закреплены в законодательных актах РФ (Гражданском кодексе и Федеральном Законе «Об акционерных обществах»), кроме того, законодательно закреплены вопросы формирования резервного капитала и исчисления показателя чистых активов, следовательно, можно сделать вывод, что основным элементом собственного капитала является Уставный капитал – первоначальный источник инвестирования материальных средств в деятельность экономического субъекта.

В настоящее время действует Федеральный Закон «Об акционерных обществах» от 07.08.2001 г. № 120 – ФЗ, который определяет, что при создании организации в виде Открытого Акционерного Общества минимальный Уставный капитал должен быть не менее 5000 кратной суммы МРОТ, применяемой на момент регистрации Общества, настоящий Федеральный Закон ужесточил требования к Уставному капиталу по сравнению с предыдущим Законом № 208 – ФЗ от 26.12.1995 г., в котором для организации Общества Уставный капитал должен быть не менее 1000 суммы МРОТ. Акционеры по решению общего собрания акционеров может увеличить или уменьшить свой уставный капитал, увеличение достигается путем выпуска дополнительных акций, увеличения номинальной стоимости ранее выпущенных акций, и не допускается уменьшение уставного капитала для покрытия убытков, понесенных обществом.

Оплата Уставного капитала обеспечивает первоначальное вложение в деятельность организации и в процессе функционирования он может изменяться только в соответствии с действующим законодательством, т.е. любые поступления материальных средств в течение времени существования организации (эмиссионный доход, переоценка объектов основных средств и т.д.) не повлияют на размер Уставного капитала, но окажут влияние на общую сумму собственного капитала.

Немаловажной составляющей частью собственного капитала является резервный (страховочный) капитал – часть аккумулированной прибыли организации, зарезервированной на определенном счете и определенные цели, которая идет на покрытие возможных в будущем убытков, непредвиденных расходов и обязательств, а также выплату дивидендов по привилегированным акциям. Его величина напрямую зависит от полученной организацией прибыли, а также от решения акционеров о его распределении и поэтому его величина меняется из года в год, в результате чего, резервный капитал называют переменной частью капитала.

Создание резервного капитала ограничивает распределение материальных ресурсов между акционерами и, следовательно, препятствуют оттоку их из организации. Резервный капитал формируется путем обязательных ежегодных отчислений от чистой прибыли не менее 5% до достижения общей суммы в размере 15% от суммы оплаченного уставного капитала, минимальный размер резервного капитала регулируется Федеральным Законом «Об акционерных обществах» № 120 – ФЗ<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Федеральный Закон «Об акционерных обществах» от 07.08.2001 г. № 120 – ФЗ.

Еще один существенный элемент собственного капитала – добавочный капитал, в отличие от уставного капитала он не подразделяется на доли, внесенные конкретными акционерами, а формируется в процессе финансово – хозяйственной деятельности и показывает общую собственность всех участников.

В добавочном капитале аккумулируется прирост капитала за счет доходов, не относящихся к основной деятельности:

- эмиссионного дохода, возникающего при реализации акций по цене, которая превышает их номинальную стоимость (премия на акции), и дополнительной эмиссии акций;

- прироста стоимости имущества по переоценке;

- курсовых разниц, связанных с формированием уставного капитала;

- других доходов, которые согласно законодательству или правилам бухгалтерского учета зачисляются в капитал.

В финансово-хозяйственной деятельности организации добавочный капитал используют в качестве еще одного внутреннего финансового источника для увеличения размера Уставного капитала, погашения убытков при списании ранее переоцененных основных средств, и в соответствии с действующим законодательством он не используется на иные цели.

Основным элементом собственного капитала, существенно влияющим на размер собственного капитала является нераспределенная прибыль организации – чистый доход (или его часть), не распределенная в виде дивидендов между акционерами и не использованная на другие цели. Ее размер находится в прямой зависимости от результатов финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта. Прежде всего это средства долгосрочного характера, так как используются для инвестиций во внеоборотные активы или пополнение собственных оборотных средств, участвующих в производственном и финансовом циклах. По экономическому содержанию нераспределенная прибыль, так же как резервный и добавочный капитал, является дополнительным источником финансирования расширенного воспроизводства и развития.

Неиспользованная прибыль может из года в год увеличиваться, представляя рост собственного капитала на основе внутреннего накопления, т.е. не полученного извне, как в случаях с уставным или добавочным капиталом. Следовательно, нераспределенная прибыль, как и резервный капитал, – результат обоюдного решения собственников, их добровольного отказа от распределения части принадлежащей им прибыли. В растущих, развивающихся акционерных обществах нераспределенная прибыль с годами занимает ведущее место среди составляющих собственного капитала. Следует отметить, что в отличие от других резервов, накопленных организацией, нераспределенная прибыль не зарезервирована на какие-либо определенные цели и направления ее использования законодательно не ограничены.

Зачастую акционеры организации ограничены в получении достоверной информации об использовании собственного капитала, т.е. в какие виды активов он вложен, какую доходность он имеет, а

также какая часть нераспределенной прибыли приходится на выплату дивидендов, поэтому необходимым моментом является аудиторское подтверждение достоверности и эффективности использования собственного капитала.

Цель аудита собственного капитала заключается в подтверждении законных оснований действительности экономического субъекта, правильности формирования и изменения собственного капитала и реальности (достоверности) соответствующих показателей собственного капитала в бухгалтерской отчетности.

Данный вид аудита включает проверку по следующим основным направлениям:

- проверка законности функционирования экономического субъекта и соответствие ее учредительным документам;

- проверка реальности и достаточности расчетов акционеров по формированию Уставного капитала;

- проверка законности внесенных изменений в Уставный капитал;

- проверка формирования и использования добавочного и резервного капитала;

- проверка отражения и распределения полученного финансового результата.

Аудиторская проверка формирования и использования собственного капитала начинается с формирования плана проверки, в соответствии с ФПСАД № 3 «Планирование аудита», план проверки способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и проверка была выполнена качественно и своевременно<sup>2</sup>.

В общем плане аудиторской проверки формирования и использования собственного капитала разрабатываются аудиторские процедуры, которые позволяют качественно и своевременно выполнить намеченные задачи и сделать адекватные выводы по результатам проверки.

Объем документов, подлежащих проверке и аудиторские процедуры определяются аудиторами самостоятельно с соблюдением требования – они должны быть надежными и представлять достаточно информации для профессионального аудиторского суждения.

Методы получения аудиторской информации и аудиторские процедуры представлены в таблице.

<sup>2</sup> ФПСАД № 3 «Планирование аудита» (в ред. Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 г. № 532).

Рекомендуемые аудиторские процедуры проверки собственного капитала акционерного общества<sup>3</sup>

| Элементы собственного капитала | Основные направления аудиторской проверки (вид проверки)  | Аудиторские процедуры, применяемые в ходе проверки  |
|--------------------------------|---|---|
| Уставный капитал               | Аудит состава и структуры уставного капитала (сплошная проверка)  | Проверка:<br>- государственной регистрации выпуска акций. соответствия видов и количества;<br>- размещенных акций, объявленных в уставе;<br>- соблюдения максимально возможной величины номинальной стоимости привилегированных акций в уставном капитале.          |
|                                | Аудит размера уставного капитала (сплошная проверка)  | Проверка:<br>- соблюдения законодательно установленного минимального размера уставного капитала;<br>- обоснованности изменения величины уставного капитала и отражения его на счетах бухгалтерского учета.  |
|                                | Аудит оплаты уставного капитала (выборочная проверка)   | Проверка:<br>- обоснованности принятых форм оплаты и отражения операций на счетах бухгалтерского учета;<br>- соблюдения сроков оплаты, предусмотренных в уставе.  |
| Добавочный капитал             | Аудит переоценки имущества (сплошная проверка по необходимости)   | Проверка:<br>- правильности расчета суммы дооценки (уценки) основных средств и величины изменения их амортизации;<br>- обоснованности отражения их на счетах бухгалтерского учета   |
|                                | Аудит добавочного капитала в части средств, образованных в результате расчетов с учредителями (сплошная проверка) | Проверка:<br>- правильности расчета эмиссионного дохода и его отражения на счетах бухгалтерского учета; - правильности определения курсовых разниц и их отражения в бухгалтерском учете   |
|                                | Аудит инвестиций во внеоборотные активы (выборочная проверка)   | Проверка:<br>- правильности учета целевых средств, использованных на инвестиционные цели;<br>- правильности определения величины нераспределенной прибыли, направленной на капитальные вложения, и обоснованности записей в аналитическом учете по ее использованию |

|                          |   |   |
|--------------------------|---|---|
| Резервный капитал        | Аудит резервного капитала (сплошная проверка)                     | Проверка:<br>- соблюдения предусмотренного уставом размера резервного капитала, правомерности использования эти средств;<br>- соблюдения предусмотренного законодательством размера ежегодных отчислений в резервный капитал, порядка отражения операций на бухгалтерских счетах. |
| Нераспределенная прибыль | Аудит нераспределенной прибыли отчетного года (сплошная проверка) | Проверка:<br>обоснованности величины прибыли до налогообложения, размера условного расхода по налогу на прибыль и налоговых санкций;<br>- правильности отражения нераспределенной прибыли отчетного года на счетах бухгалтерского учета и в отчетности                            |
|                          | Аудит нераспределенной прибыли прошлых лет (выборочная проверка)  | Проверка:<br>- обоснованности использования и правильности отражения на счетах бухгалтерского учета нераспределенной прибыли прошлых лет  |

Проверка может проводиться как по каждому направлению в отдельности, но может проводиться и в совокупности по нескольким направлениям, касающимся деятельности предприятия в части капитала. По итогам аудиторской проверки формируется мнение аудиторов о достоверности и качественности отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о собственном капитале экономического субъекта. По результатам проверки аудиторы разрабатывают рекомендации по повышению эффективности использования собственного капитала, которые будут отражены в аудиторском заключении для внешних пользователей финансовой информации предприятия.

Качественно проведенная аудиторская проверка позволит избежать множества разногласий между акционерами и работниками предприятия, таких как: необоснованное распределение полученной прибыли (без решения собрания акционеров); правомерное использование резервного капитала (на выплату дивидендов по простым акциям); несоответствие данных синтетического и аналитического учета собственного капитала; необоснованное уменьшение или увеличение общей суммы Уставного капитала; использование средств добавочного капитала на приобретение объектов основных средств.

<sup>3</sup> Колмогоров Л.Н., Фомина Л.Ф. Аудит: учебник. – М.: Велби, Издательство Проспект, 2009. – 672 с.; Хахонова Н.И., Богатая И.Н. Аудит: учебник. – М.: КНОРУС, 2011. – 720 с.

Список литературы:

1. Федеральный Закон «Об акционерных обществах» от 07.08.2001 г. № 120 – ФЗ.
2. ФПСАД № 3 «Планирование аудита» (в ред. Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 г. № 532).
3. Колмогоров Л.Н., Фомина Л.Ф. Аудит: учебник. – М.: Велби, Издательство Проспект, 2009. – 672 с.
4. Хахонова Н.И., Богатая И.Н. Аудит: учебник. – М.: КНОРУС, 2011. – 720 с.

Reference list:

1. Federalnij zakon «Ob akcionernih obsestvah» ot 07.08.2001g. № 120 – FZ.
2. Pravilo (standart) № 3 «Planirovanie audita» (v red. Postanovlenija Pravitelstva RF ot 07.10.2004 g. № 532).
3. Kolmogorov L.N., Fomina L.F. Audit. – M.: Velbi, Izdatelstvo Prospekt, 2009. – 672 s.
4. Hahonova N.N., Bogataja I.N. Audit. – M.: Knorus, 2011.

**ОТЗЫВ**

на статью Боровяк С.Н., Новоселовой Н.Н. «Собственный капитал организации и особенности его аудита»

В данной статье рассматривается цель аудита собственного капитала предприятия, который заключается в подтверждении законных оснований деятельности экономического субъекта, правильности формирования и изменения собственного капитала и реальности (достоверности) соответствующих показателей собственного капитала в бухгалтерской отчетности, а также основные направления проверки данного вида аудита (проверка законности функционирования экономического субъекта и соответствие ее учредительным документам; проверка реальности и достаточности расчетов акционеров по формированию Уставного капитала; проверка законности внесенных изменений в Уставный капитал; проверка формирования и использования добавочного и резервного капитала; проверка отражения и распределения полученного финансового результата; рекомендуемые аудиторские процедуры проверки собственного капитала акционерного общества).

В связи с актуальностью рассмотренной проблематики, статья может быть рекомендована для опубликования в журнале «Бизнес в законе».

Зав.кафедрой  
«Экономика и управление  
социально-экономическими  
системами» ФГБОУ  
ВПО «Московский государственный  
университет пищевых производств»,  
доктор экономических наук

Е.В.Савватеев