

Василь БРАЛАТАН

кандидат економічних наук,
доцент кафедри аудиту та державного контролю,
Вінницький національний аграрний університет

Тетяна ГОРОБЕЦЬ

студентка магістратури,
Вінницький національний аграрний університет

МЕТОДИКА АУДИТУ СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ ЯК ОСНОВНОЇ ЧАСТИНИ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВ

В статті розглянуто методику проведення аудиту статутного капіталу як частини власного капіталу підприємств. Розглянуто його суть, порядок перевірки правильності внесення змін до статуту підприємств, достовірність і правильність відображення в обліку статутних внесків засновників, докладно описано основні помилки і порушення в питаннях, що стосуються статутного капіталу.

Ключові слова: акції, аудит, власний капітал, внески, засновники, статутний капітал, установчі документи.

Враховуючи роль, значення і функції статутного капіталу, можна стверджувати, що кожний господарюючий суб'єкт, включно із приватними підприємствами, повинен мати статутний капітал встановленого розміру, зафіксований у його установчих документах.

Статутний капітал складає основу власного капіталу підприємства. Він є необхідною умовою створення і функціонування будь-якої юридичної особи.

В умовах переходу до ринку його природа змінилася – він становить сукупність внесків засновників у вартісній оцінці майна під час створення підприємства у розмірах, визначених установчими документами.

На державному підприємстві статутний капітал – це державні кошти, виділені підприємству у постійне користування та розпорядження з метою здійснення статутної діяльності. Загальний розмір засобів, закріплений за підприємством при його створенні, наводиться у статуті, тому й назва капіталу – «статутний капітал».

Аудит статутного капіталу, як частини власного капіталу, є одним з найважливіших розділів його проведення, оскільки власний капітал є гарантією стабільної діяльності підприємства, і від правильності ведення його обліку значним чином залежать майнові стосунки власників, а також достовірність і правильність формування і використання власності підприємства.

Відсутність єдиних організаційних і методичних підходів до зовнішнього та внутрішнього аудиту власного капіталу, недостатній обсяг досліджень з даної теми, а також наявність потенційних помилок щодо облікових оцінок власного капіталу при аудиті обумовили актуальність теми.

Дослідженнями даного питання займаються вітчизняні науковці, такі як: Амбросов В., Білик М., Дем'яненко М., Дем'яненко С., Дорош Н., Малік М., Петрик О., Юрчишин В., які зробили значний внесок у розробку теоретичних і методичних проблем відносин власності.

Однак необхідно виділити постановку завдань і мети при проведенні аудиту статутного капіталу підприємств як загальної вартості активів власників, що є внеском у капітал підприємства.

Власний капітал засновників (учасників) поділяється на дві частини:

- реєстрований (статутний, або пайовий капітал);
- нереєстрований (додатковий, резервний, страховий капітал та нерозподілений прибуток (непокритий збиток)).

Статутний капітал утворюється за рахунок вкладів (внесків) засновників або учасників. Вкладами можуть бути гроші, будинки, споруди, обладнання, цінні папери, права на користування землею, водою, будинками.

Статутний капітал – це початковий капітал підприємства, який складається з внесків, вкладів власників (засновників, учасників), оцінених за ринковою вартістю на момент створення суб'єкта господарювання, і виражений у грошовій формі та зафіксований в установчих документах підприємства [9].

Програма аудиторської перевірки статутного капіталу сільськогосподарських підприємств різних організаційних форм має ґрунтуватися на врахуванні типових порушень в організації обліку підприємством, а також таких, що пов'язані з неправильним і несвоєчасним внесенням змін до установчих документів, розрахунків із засновниками.

Джерела інформації для аудиту наступні: документи, пов'язані із створенням підприємства (свідоцтво про державну реєстрацію, довідки про прийняття на облік у податковому органі, про реєстрацію в органі статистики та відповідних державних цільових фондах тощо); документи, що підтверджують право власності на майно, яке є внеском до статутного капіталу, свідоцтво про право власності на нерухомість, земельні ділянки, транспортні засоби, інтелектуальну власність та ін.; наказ про облікову політику підприємства; первинні документи з обліку власного капіталу та забезпечення зобов'язань; облікові реєстри; аудиторські висновки та інша документація; звітність.

Насамперед аудитор має перевірити зобов'язання підприємств перед власниками, учасниками, пайовиками, акціонерами, субсидії, асигнування з бюджету та державних цільових фондів, цільові внески фізичних і юридичних осіб тощо.

При перевірці правильності формування статутного капіталу першочергово з'ясовується організаційно-

правова форма підприємства, що обумовлює особливості його формування. Аудитор перевіряє юридичний статус та права здійснення статутних видів діяльності, склад засновників (учасників), структуру управління підприємством [1].

При перевірці відображеної в бухгалтерському обліку величини статутного капіталу аудитор зіставляє її із зареєстрованою в установчих документах сільськогосподарського підприємства. Коли перевіряються підприємства, для яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу, аудитор з'ясовує відповідність відображеного в обліку розміру статутного капіталу підприємства. Перевіряють сукупність вкладів, часток, пайових внесків засновників (учасників), акцій за номінальною вартістю (для акціонерних товариств) у грошовій, натуральній, нематеріальній формах або у вигляді цінних паперів.

Додатково випущені акції товариства мають бути оплачені у розмірі та протягом строку, визначених за рішенням про їх розміщення, а повністю – не пізніше як через один рік з часу їх придбання (розміщення)[8].

Оплата акцій та інших цінних паперів акціонерного товариства може здійснюватися готівкою, цінними паперами, матеріалами тощо. Форма оплати акцій товариства під час його заснування визначається договором про створення чи статутом товариства, а додаткових акцій та інших цінних паперів – рішенням про їх розміщення.

Особливо уважно слід перевіряти правильність змін статутного капіталу. Величина статутного капіталу збільшується чи зменшується після перереєстрації установчих документів з внесеними до них змінами у законодавчо визначені строки.

Збільшення статутного капіталу в акціонерному товаристві може бути здійснене тільки після оплати акцій. Статутний капітал збільшується у порядку, встановленому Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку шляхом випуску нових акцій, обміну облігацій на акції або збільшення номінальної вартості акцій.

Збільшення статутного капіталу акціонерного товариства більш як на 1/3 може бути здійснено за рішенням правління за умови, що таке передбачено статутом [2].

Моментом фактичного надходження внесків у статутний капітал є:

- для грошей – дата зарахування їх на рахунок у банку чи внесення у касу підприємства;
- для основних засобів, матеріальних і нематеріальних активів – дата складання акта приймання-передання основних засобів, матеріальних і нематеріальних активів або інших документів, що підтверджують надходження вказаних об'єктів на підприємство.

Зміни статуту, пов'язані із збільшенням статутного капіталу, мають бути зареєстровані органом, що зареєстрував статут акціонерного товариства, після реалізації додатково випущених акцій.

Якщо підприємство за формою є ТОВ, збільшення статутного капіталу набуває чинності з дати реєстрації. Для державного підприємства величина статутного капіталу залежить від суми придбаних основних засобів та суми амортизації: на суму придбаних основних засобів статутний капітал збільшується, а на суму амортизації – зменшується.

Рішення про зменшення статутного капіталу акціонерного товариства приймається у такому самому порядку, що й про його збільшення. Це відбувається через зменшення номінальної вартості акцій або зменшення

кількості акцій шляхом викупу частини акцій у їх власників з метою анулювання їх. Акції, не подані для анулювання, за прийняття рішення акціонерного товариства про зменшення розміру статутного капіталу, визнаються недейсними, проте не раніше як через шість місяців після доведення до відома про це всіх акціонерів способом, передбаченим у статуті.

Акціонерне товариство відшкодовує власнику акцій збитки, пов'язані із зміною статутного капіталу. Суперечки щодо відшкодування цих збитків вирішуються господарським судом [2].

Для товариства з обмеженою відповідальністю зменшення статутного капіталу набуває чинності не раніше як через три місяці після державної реєстрації та публікації про це в установленому порядку.

Аудитор має встановити правильність відображення в обліку таких господарських операцій: викуп акцій у акціонерів, анулювання акцій, повторний випуск в обіг акцій, викуплених раніше за ціною, нижчою за номінальну вартість, збільшення та зменшення статутного капіталу.

Аудитор має встановити відповідність ведення аналітичного обліку по рахунку 40 «Статутний капітал» до вимог, що передбачають забезпечення необхідної інформації про засновників підприємства, стадії формування капіталу та види акцій. Статутний капітал і фактична заборгованість засновників щодо внесків до статутного капіталу обліковуються і відображаються у звітності окремо. Рахунок 40 «Статутний капітал» призначено для обліку та узагальнення інформації про стан та рух статутного капіталу підприємства. За кредитом рахунку 40 «Статутний капітал» відображається збільшення статутного капіталу, за дебетом – його зменшення (вилучення), тобто повернення частки внесків у разі вибуття учасника, списання збитків за рахунок внесків.

Сальдо на рахунку 40 «Статутний капітал» має відповідати розміру статутного капіталу, зафіксованого в установчих документах підприємства. Записи на рахунок 40 проводяться лише у разі збільшення або зменшення статутного капіталу в установленому порядку та після внесення відповідних змін до установчих документів підприємства[4].

Розмір статутного капіталу на початок і кінець року, що відображається у балансі, повинен відповідати сумі за статтею «Статутний капітал» звіту про власний капітал, а суми за зазначеними рядками мають збігатися з кредитовим сальдо по рахунку 40 за станом на відповідні дати, інформація щодо яких міститься в Журналі № 12 с.-г. Зміни статутного капіталу щодо його збільшення чи зменшення мають бути відображені в бухгалтерському обліку відповідними записами.

Основні типові помилки можна класифікувати так:

- а) порушення, пов'язані з неправильним веденням обліку:
 - залишок за кредитом рахунку 40 «Статутний капітал» не відповідає заявленому в установчих документах;
 - статутний капітал, необґрунтовано збільшений за рахунок підвищення вартості запасів, нематеріальних активів понад погоджену засновниками (учасниками) їх справедливую вартість (для підприємств недержавної форми власності);
 - курсові різниці, невраховані у разі внесків до статутного капіталу валютних цінностей засновником-нерезидентом;
 - здійснені операції, не відображені;
 - вимоги нормативних документів недотримані.
- б) порушення, пов'язані з неправильним і несвоєчасним внесенням змін до установчих документів:

- невнесення (неповне внесення) засновниками часток до статутного капіталу;
- несвоєчасне внесення змін до реєстру акціонерів (якщо їх чисельність більша за 50 відсотків);
- несвоєчасне документальне оформлення операцій щодо вибуття і прийому нових засновників сільськогосподарського підприємства;
- неправильне документування часток засновників, які були внесені до статутного капіталу або повернуті;
- діяльність без ліцензії;
- в) порушення, пов'язані з неправильним оформленням та відсутністю документів:
- використання прострочених документів та відсутність документів, оформлених відповідно до чинного законодавства;
- безпідставне виправлення записів у документах;
- відсутність оригіналів або завірених документів, відповідно до законодавства;
- наявність фіктивних документів;
- г) порушення, пов'язані з розрахунками:
- неправильне обчислення податку на прибуток;
- невилплата дивідендів за привілейованими акціями;
- порушення нормативних документів;
- д) порушення, пов'язані з укладанням колективного договору, оформленням змін чи доповнень до нього та його виконанням.

Наступним етапом проведення аудиту статутного капіталу є перевірка повноти внесків засновників у статутний капітал підприємства шляхом зіставлення його розміру, що зафіксований в установчих документах і обліковується на рахунку 40 «Статутний капітал», із величиною заборгованості за рахунком 67 "Розрахунки з учасниками" і встановленими строками її погашення.

Одним із важливих завдань аудиту є перевірка дотримання принципу стабільності величини статутного капіталу, її відповідності розміру, визначеному засновницькими документами.

Керуючись Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 5 «Звіт про власний капітал», аудитор перевіряє правильність розподілу прибутку між учасниками (власниками) підприємства або спрямування прибутку до статутного капіталу, резервного капіталу тощо [9]. У статтях розділу «Внески учасників» наводяться дані про збільшення статутного капіталу підприємства та зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до статутного капіталу підприємства.

Власний капітал зменшується внаслідок виходу учасника, випуску чи анулювання викуплених акцій акціонерним товариством, зменшення номінальної вартості акцій або з інших причин. Тому, здійснюючи аудит статутного капіталу, слід перевірити наявність і обґрунтованість змін у статутному капіталі й установчих документах підприємства.

Завершальним етапом аудиту є узагальнення виявлених відхилень в обліку статутного капіталу порівняно з чинними нормативними положеннями і обґрунтування пропозицій щодо їх усунення [3].

Отже, з вищевикладеного можна зробити висновок, що метою аудиту статутного капіталу є встановлення правильності створення статутного капіталу. Необхідною умовою господарювання є дотримання порядку внесення змін до статуту. Перед цим варто впевнитись у необхідності цих дій. Також виявлення порушень в організації обліку статуту і надання рекомендацій задля їх усунення.

Список літератури

1. Білик, М. Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств [Текст] : підручник / М. Д. Білик. - К. : КНЕУ. - 2003. - 628 с.
2. Господарський кодекс України [Текст] : від 16.01.2003 р. №436-IV.
3. Дорош, Н. І. Аудит: методологія і організація [Текст] : підручник / Н. І. Дорош. - К. : Знання, КОО, 2001. - 402 с.
4. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій [Текст] : наказ Міністерства № 291 від 30.11.99 р.
5. Петрик, О. Аудиторська діяльність в Україні: законодавчо-нормативне регулювання, сучасний стан [Текст] / О. Петрик, В. Зотов // Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. - №11. - С. 39-42.
6. Про порядок збільшення (зменшення) розміру статутного фонду акціонерного товариства [Текст] : положення Державної комісії по цінним паперам № 44 від 08.04.1998 р.
7. Про аудиторську діяльність [Текст] : закон України від 22 квітня 1993 р. № 3125-XII (нова редакція цього закону прийнята 14.09.2006 р. №140-V).
8. Про господарські товариства [Текст] : закон України від 19.09.1991 р. № 1576-XII.
9. Звіт про власний капітал [Текст] : ПСБО № 5 від 31.03.99 р. №87.

РЕЗЮМЕ

Бралан Василь, Горобець Татяна **Методика аудиту уставного капіталу как основной части собственного капитала предприятий**

В статье рассмотрена методика проведения аудита уставного капитала как части собственного капитала предприятий. Исследуется его сущность, порядок проверки правильности внесения изменений в устав предприятий, достоверность и правильность отображения в учете уставных взносов основателей, обстоятельно описаны основные ошибки и нарушения в вопросах, которые касаются уставного капитала.

RESUME

Bralatan Vasyi, Gorobets' Tetyana **Method of audit of the chartered capital as basic part of property asset of enterprises**

The method of conducting of audit of the chartered capital as parts of property asset of enterprises is analyzed in this article. Its essence, checking of rightness of making alterations sequence to regulation of enterprises, authenticity and rightness of reflection, are considered in the account of regulation payments of founders.