

УДК 657

**ЯНА ГРЕК, ІННА ТЕРЛЕЦЬКА**

м. Миколаїв

yana.grek.1994@mail.ru

pulenko@meta.ua

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНИЙ БАЗИС АУДИТУ НЕРОЗПОДІЛЕНОГО ПРИБУТКУ ЯК СКЛАДОВОЇ ЧАСТИНИ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

*Одним із елементів ринкової економіки є система національного фінансово-економічного контролю, яка формується в Україні. Важливе місце у цій системі припадає незалежному аудиту та методиці його проведення. Проведення аудиту власного капіталу дуже важливе як для підприємства так і для засновників, оскільки власний капітал є основним початковим та умовно безстроковим джерелом фінансування господарської діяльності підприємства, а також джерелом погашення збитків підприємства, він є одним з найвагоміших показників, що використовуються при оцінці фінансового стану підприємства, оскільки показує, з одного боку, ступінь фінансової самостійності підприємства.*

*Ключові слова: власний капітал, аудит, прибуток, нерозподілений прибуток.*

Теоретичні та методичні аспекти аудиту нерозподіленого прибутку у складі власного капіталу постійно привертала увагу дослідників. Про актуальність цієї проблематики свідчить наявність численних публікацій, таких авторів: М. І. Біленкової, Ю. С. Воскобойника, С. Нікітіна, О. В. Олійника [10], В. Я. Плаксієнка, К. І. Посилаєвої, С. В. Сорокіної та ін. Вони висловлювали різні, а іноді протилежні за своєю спрямованістю погляди, що й зумовило необхідність проведення подальших досліджень.

Серед науковців немає єдиної точки зору відносно мети аудиту власного капіталу. Тому вчені присвячують свої дослідження вивченню та розробці мети аудиту.

Метою аудиту власного капіталу, на нашу думку, є встановлення достовірності та правильності відображення в обліку операцій з власним капіталом відповідно до чинного законодавства та висловлення аудитором незалежної думки щодо правильності відображення інформації у звітності підприємства.

Основними складовими проведення аудиту власного капіталу є: нерозподілений прибуток (непокритих збитків), аудит зареєстрованого капіталу, аудит формування додаткового капіталу, аудит та їх використання, аудит вилученого капіталу, капіталу у дооцінках.

На думку Ф. Ф. Бутинця та Н. А. Іванової, предметом аудиту власного капіталу є процеси та господарські операції, пов'язані з формуванням статутного, пайового, додаткового і резервного капіталу, обліком нерозподілених прибутків (непокритих збитків), формуванням вилученого та неоплаченого капіталу, а також відносин, що виникають при цьому між підприємством та його власниками і працівниками. Отже, головним завданням аудиту власного капіталу є перевірка правильності формування та відображення в обліку власного капіталу та перевірка правильності відображення власного капіталу у фінансовій звітності. Виходячи з мети, завдань і предмету аудиту власного капіталу, можна виділити його основні об'єкти (рис. 1).

При визначенні сновних завдань даного виду аудиту можна виокремити:

- оцінка відповідності бухгалтерської (фінансової) звітності даним синтетичного та аналітичного обліку складових кінцевого фінансового результату;
- підтвердження відповідності оформлених підприємством бухгалтерських операцій чинному законодавству у сфері бухгалтерського обліку;
- перевірка правильності формування та відображення доходів і витрат від основного виду діяльності;
- перевірка правильності формування та відображення доходів і витрат від інших видів діяльності.

Визначення вчених про мету аудиту власного капіталу

Вчені	Мета аудиту власного капіталу
Ф. Ф. Бутинець [13, 485]	Встановлення достовірності первинних даних відносно формування та використання власного капіталу, повноти та своєчасності відображення інформації в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку власного капіталу відповідно до установчих документів та облікової політики, достовірності відображення стану власного капіталу у звітності підприємства
МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту згідно МСА» [4]	Полягає у висловленні аудитором незалежної думки щодо правильності підприємства інформації про власний капітал
Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча [2, 225]	Аудит власного капіталу проводиться з метою підтвердження аудиторським висновком інформації про власний капітал, його структуру та зміни у власному капіталу, що сталися протягом звітного періоду
Н. А. Іванова, О. В. Ролінський [1, 132]	Установити достовірність первинних даних відносно формування та використання власного капіталу, повноти й своєчасності відображення інформації у зведених документах та облікових реєстрах, правильність ведення обліку власного капіталу відповідно до установчих документів та облікової політики, достовірність відображення стану власного капіталу у звітності підприємства

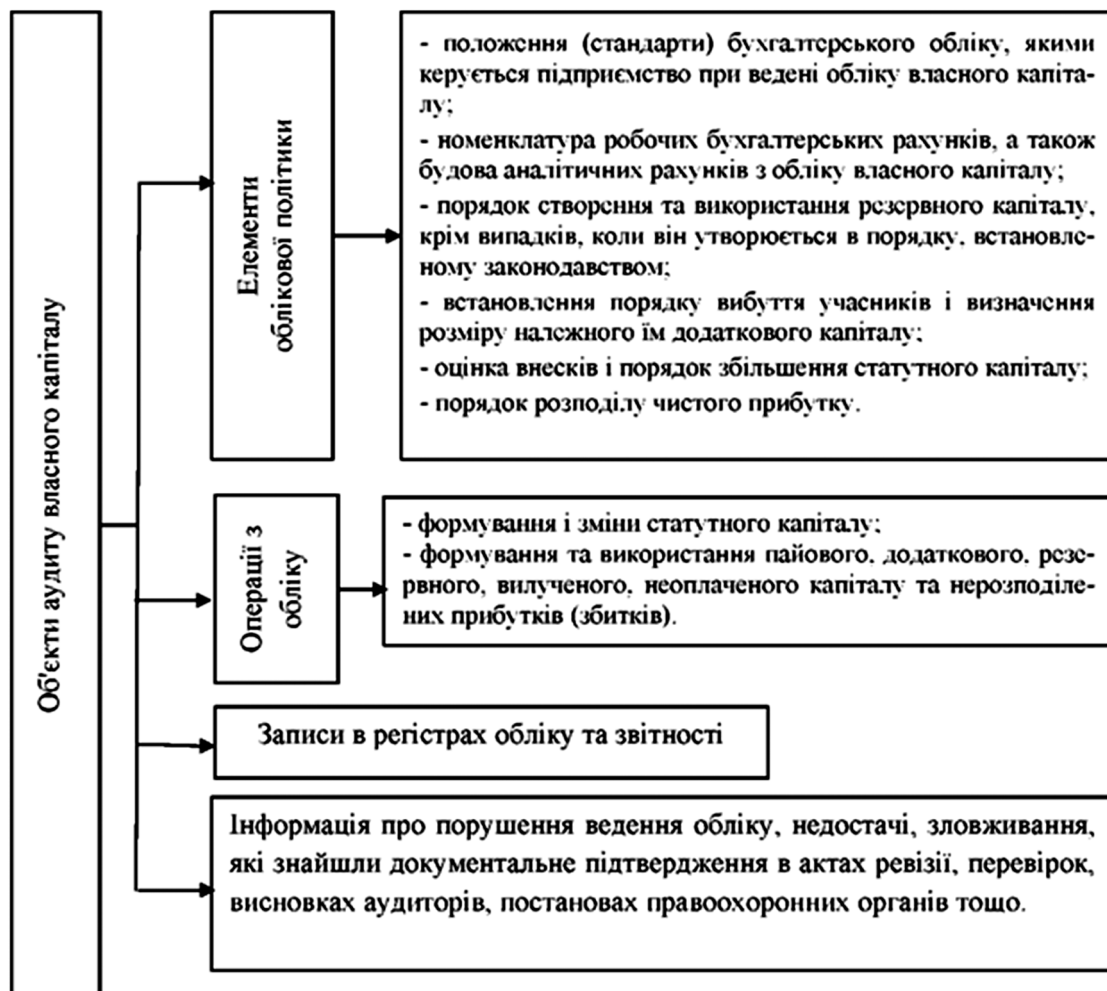


Рис. 1. Об'єкти аудиту власного капіталу

Виходячи з вищевикладеного, у ході аудиту операцій з формування нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) потрібно виконати наступні операції:

1. Встановити правильність відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій з формування нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) звітнього періоду при реформації балансу.

2. Переконатися, що згідно з п. 21 П(С)БО 7 при вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках. Економічна суть цього полягає в тому, що у складі власного капіталу не може враховуватись сума дооцінки об'єкта, що амортизована, чи об'єкт вибув з балансу.

3. Переконатися, що коли перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) в сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках. При цьому до складу нерозподіленого прибутку при вибутті цього об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі капіталу в дооцінках.

4. Перевірити реальність і своєчасність відображення операцій з формування нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) в бухгалтерському обліку організації.

Таким чином, слід брати до уваги, що до настання строку прийняття загальними зборами акціонерів (учасників) рішення про затвердження річного звіту та розподілу прибутку, операції по напрямку частини прибутку звітнього року не підлягають відображенню в обліку, за винятком певних випадків.

На підставі викладеного при перевірці порядку направлення частини прибутку звітнього періоду аудитором необхідно виконати наступні дії.

1. Перевірити обґрунтованість направлення частини прибутку звітнього року та прибутку минулих років на потреби, які

визначаються власником організації. Переконатися, що нерозподілений прибуток організації використовується тільки на підставі рішення зборів акціонерів або учасників.

2. Перевірити, як прибуток розподіляється на підставі рішення загальних зборів акціонерів в акціонерних товариствах, зборів учасників у товариствах з обмеженою відповідальністю або іншого компетентного органу. В ході перевірки потрібно встановити відповідність напрямам використання нерозподіленого прибутку цілям, передбаченим у виписках з протоколів загальних зборів акціонерів (учасників).

3. Перевірити дотримання вимог з обмеження розподілу прибутку в частині виплати доходів засновникам.

4. Перевірити правильність відображення в бухгалтерському обліку операцій із спрямування частини прибутку попереднього року на інші цілі, не пов'язані з виплатою доходів засновникам (на формування резервного капіталу, збільшення розміру статутного капіталу, інші, допустимі законодавством цілі). На рахунках бухгалтерського обліку операція з розподілу чистого прибутку за звітний період і нерозподіленого прибутку минулих років відображається на дату протоколу рішення загальних зборів акціонерів або зборів учасників.

Також варто приділити увагу аудиту документів, пов'язаних з визначенням розміру прибутку, спрямованої на виплату дивідендів (наприклад, балансу і звіту про фінансові результати). Пропонується: якщо неправильне складання таких документів призвело до зайвих виплат, винні посадові особи несуть солідарну відповідальність разом з учасниками за повернення «зайвих» дивідендів, членам виконавчих органів ТОВ в питаннях скликання загальних зборів у разі зниження вартості чистих активів товариства в порівнянні з минулим роком на 50%. В цьому випадку до порядку денного обов'язково повинні бути включені питання, що стосуються поліпшення фінансового становища підприємства, зменшення його зареєстрованого капіталу або ліквідації. Якщо керівництво ТОВ не виконає цих вимог і протягом трьох років з моменту зниження вартості чистих активів на 50% суспільство буде визнано банкрутом, члени виконавчого органу нестимуть субсидіарну

відповідальність за зобов'язаннями ТОВ. Відповідальності можна буде уникнути, всього лише скликавши загальні збори і включивши до порядку денного вищевказані питання (адже про результативність голосування в законопроекті не йдеться).

Аудитор робить висновок про те, чи фінансова звітність підприємства відповідає встановленим вимогам чинного законодавства України та прийнятої облікової політики й реально відображає його фінансовий стан на дату складання звітності. Склад і структура власного капіталу, перелік власників, порядок оцінки у зареєстрований капітал, зміни і формування його також є об'єктом аудиту.

#### Список використаних джерел

1. Іванова Н. А. Організація і методика аудиту : навч. посіб. / Н. А. Іванова, О. В. Ролінський. — К. : Центр учбової літератури, 2012. — 216 с.
2. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. — К. : Каравела, 2010. — 568 с.
3. Макконнелл К. Р. Экономика: принципы, проблемы и политика / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю ; [пер. с 14-го англ. изд.]. — М. : ИНФРА-М, 2009. — 940 с.
4. МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту згідно МСА».
5. Огійчук М. Ф. Удосконалення методики формування прибутку у податковому обліку / М. Ф. Огійчук, Ю. С. Воскобойник // Агроінком. — 2011. — № 7—8. — С. 83—88.
6. Олійник О. В. Прибутковість різних видів економічної діяльності і тенденції їх розвитку / О. В. Олійник // Вісник ХНАУ. — (Серія «Економіка АПК і природокористування»). — Х., 2010. — № 7. — С. 3—11.
7. Плаксієнко В. Я. Методика визначення фінансових результатів та відображення їх в обліку / В. Я. Плаксієнко, О. І. Дацій // Облік і фінанси АПК. — 2015. — № 2. — С. 16—21.
8. Посилаєва К. І. Підходи визначення прибутку для аналізу ефективності діяльності підприємства / К. І. Посилаєва // Вісник ХНАУ. — (Серія «Економіка АПК і природокористування»). — Х., 2009. — № 7. — С. 83—87.
9. Савченко В. Я. Аудит : навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / В. Я. Савченко, В. О. Зотов, С. А. Кириленко та ін. — К. : КНЕУ, 2005. — 268 с.
10. Усач Б. Ф. Організація і методика аудиту : підручник / Б. Ф. Усач, З. О. Душко, М. М. Колос. — К. : Знання, 2010. — 295 с.
11. Утенкова К. О. Аудит : навчальний посібник / К. О. Утенкова. — К. : Алерта, 2011. — 408 с.
12. Федорович Р. В. Економічна природа прибутку і його роль в умовах ринкової економіки / Р. В. Федорович, М. Олексів // Наука й економіка. — 2010. — № 1. — С. 54.
13. Бутинець Ф. Ф. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф. Ф. Бутинець та ін. ; під заг. ред., з передм. Ф. Ф. Бутинця. — 8-ме вид., доп. і перероб. — Житомир : ПП «Рута», 2009. — 912 с.

**YANA GREK, INNA TERLETSKA**  
Nikolaev

### THEORETICAL AND METHODOLOGICAL BASIS OF AUDIT RETAINED EARNINGS AS PART OF THE OWN CAPITAL

*One of the elements of a market economy is a system of national financial and economic control, which is formed in Ukraine. An important role in this system accounts for an independent audit methodology and its implementation. Auditing of equity is very important both for the company and for the founders, because equity is the primary initial and conditional indefinite source of financing of business enterprises, as well as the source of repayment of the losses the company, it is one of the most important indicators used in assessing the financial situation of the company as it shows on the one hand, the degree of financial autonomy of enterprises.*

*Key words: equity, auditing, income, retained earnings.*

**ЯНА ГРЕК, ИННА ТЕРЛЕЦКАЯ**  
г. Николаев

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЙ БАЗИС АУДИТА НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ КАК СОСТАВНОЙ ЧАСТИ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

*Одним из элементов рыночной экономики является система национального финансово-экономического контроля, формируется в Украине. Важное место в этой системе приходится независимому аудиту и методике его проведения. Проведение аудита собственного капитала очень важно как для предприятия, так и для учредителей, поскольку собственный капитал является основным начальным и условно бессрочным источником финансирования хозяйственной деятельности предприятия, а также источником погашения убытков предприятия, он является одним из наиболее значимых показателей, используемых при оценке финансового состояния предприятия, поскольку показывает, с одной стороны, степень финансовой самостоятельности предприятия.*

*Ключевые слова: собственный капитал, аудит, прибыль, нераспределенная прибыль.*

Стаття надійшла до редколегії 03.06.2016