

*М. М. КОЦУПАТРИЙ, канд. екон. наук, доц.
В. В. МЕЛЬНИЧУК, аспірант
(Київський національний економічний університет)*

АУДИТ ПАЙОВОГО КАПІТАЛУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ КООПЕРАТИВІВ

Наукові праці МАУП, 2003, вип. 8, с. 326–327

У процесі здійсненого в 2000 р. реформування 11,4 тис. колективних сільськогосподарських підприємств (КСП) створено 14,7 тис. нових підприємств різних організаційно-правових форм господарювання, у складі яких частка товариств з обмеженою відповідальністю становить 42 %, сільськогосподарських виробничих кооперативів — 22, приватних сільськогосподарських підприємств — 20, селянських фермерських господарств — 8,5, акціонерних товариств — 4, інших господарських форм — 3,4 %.

Як свідчить практика реформування КСП, у процесі реструктуризації в більшості випадків створюється нова юридична особа — правонаступник КСП, засновниками якого, як правило, є кілька колишніх членів КСП. До статутного фонду цього підприємства входить вартість майна засновників, отриманого ними в рахунок майнових паїв при виході з КСП, тобто на початку діяльності власні активи приватного підприємства обмежуються внесками майна до статутного фонду. Крім того, до активів підприємства- правонаступника належить майно, яке воно отримує під забезпечення боргових зобов'язань КСП. Зазначених активів, безумовно, недостатньо для ефективного господарювання. Тому новостворене підприємство залучає необхідне майно інших членів КСП, укладаючи з ними цивільно-правові угоди (договори оренди, купівлі-продажу тощо).

Для початку діяльності підприємства незалежно від його організаційно-правової форми необхідно мати певний стартовий капітал, який надає можливість профінансувати першочергові заходи налагодження фінансово-господарської діяльності. Таку функцію можуть відігравати позичені кошти (позика або банківський кредит), але найчастіше засновники підприємства наділяють

новостворену юридичну особу певним обсягом коштів чи майна, формуючи статутний чи пайовий капітал підприємства.

Сільськогосподарський кооператив — це юридична особа, створена фізичними та/або юридичними особами, що є сільськогосподарськими товаровиробниками, на засадах добровільного членства та об'єднання майнових пайових внесків для спільної виробничої діяльності в сільському господарстві та обслуговування переважно членів кооперативу.

Залежно від виду діяльності розрізняють переробні, заготівельно-збутові, постачальницькі, сервісні та інші сільськогосподарські кооперативи.

Сільськогосподарський кооператив здійснює свою діяльність на підставі статуту. Чисельність членів кооперативу не може бути меншою, ніж три особи. Законодавство передбачає можливість асоційованого членства в кооперативі. Асоційовані членами можуть бути особи, які визнають статут і зробили пайовий внесок у кооператив.

Для здійснення господарської та іншої діяльності кооператив за рахунок власного майна формує відповідні майнові фонди. Майно кооперативу відповідно до його статуту поділяється на пайовий і неподільний фонди. Неподільний фонд утворюється за рахунок вступних внесків та майна кооперативу (за випадком землі). Пайові внески членів кооперативу до нього не включаються. Порядком формування і розміри неподільного фонду встановлюються статутом. Розміри пайових внесків до кооперативу встановлюються в рівних частинах і/або пропорційно очікуваній участі члена кооперативу в його господарській діяльності.

Для обліку і узагальнення інформації про суми пайових внесків членів сільськогосподарських кооперативів відповідно до нового Плану рахунків

введено рахунок 41 “Пайовий капітал”*. Таким чином, пайовий капітал, який раніше облічувався на окремому субрахунку колишнього рахунка 85 “Статутний фонд”, виокремлений як складова власного капіталу. Пайовим капіталом визнається сукупність грошових коптів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у підприємстві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності.

На відміну від господарських товариств закон не вимагає реєстрації у статуті сільськогосподарських кооперативів розміру пайового капіталу кооперативу і не встановлює процедуру змін у його розмірі. Відповідно до цих особливостей законодавчого регулювання і побудований облік власного капіталу в сільськогосподарських кооперативах. Оскільки розмір власного капіталу не зареєстрований, то відповідно і за кредитом рахунка 41 обліковується фактично внесена сума пайового капіталу. Отже, немає потреби у використанні додаткового рахунка, тобто формування пайового фонду відображається безпосередньо на кредиті рахунка 41 у кореспонденції з дебетом рахунків, зазначених при відображенні фактичних внесків засновників до статутного капіталу.

Формування неподільного фонду відображається за кредитом рахунка 411 “Неподільний капітал” і дебетом рахунків з обліку коштів або інших активів. За кредитом рахунка 412 “Пайовий капітал” відображаються внески до пайового фонду в кореспонденції з дебетом рахунків, на які зараховується майно. Відповідно за кредитом рахунка 412 “Пайовий капітал” облічується фактично внесена сума пайового капіталу. В аналітичному обліку інформація узагальнюється за кожним членом кооперативу в розрізі складових його внеску.

Аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації про фінансово-господарську діяльність суб’єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам. Незважаючи на те що законодавчо не встановлено обов’язковості здійснення аудиту діяльності сільськогосподарських кооперативів, важливість цієї роботи доведена практикою.

Одним з основних напрямків аудиту є аудиторська перевірка формування та відображення змін у пайовому капіталі економічного суб’єкта.

* Інструкція по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. — № 291.

Мета аудиту пайового капіталу – підтвердити юридичний статус, право функціонування економічного суб’єкта згідно з чинним законодавством і законність джерел внесків у пайовий капітал.

Завдання аудиту полягає в ідентифікації економічного суб’єкта, підтвердженні легітимності формування пайового капіталу та адекватності методів оцінки часток членів кооперативу, що вносяться в натуральній і нематеріальній формах, своєчасності внесення змін у засновницькі документи; склад засновників; розміру пайового капіталу та частки кожного із засновників; встановленні правильності відображення в обліку операцій з формування пайового капіталу (руху, змін); правильності оформлення бухгалтерської документації і складання бухгалтерських проводок щодо формування пайового капіталу сільськогосподарських кооперативів; підтвердженні відповідності записів у первинних документах записам у реєстрах бухгалтерського обліку на рахунку 41 “Пайовий капітал”.

Джерелами для здійснення аудиту з цього питання є статут кооперативу; установчий договір; протоколи зборів засновників; свідоцтво про державну реєстрацію; документи, що підтверджують права власності засновників на майно, яке вноситься до пайового капіталу; документи, що підтверджують внесок часток засновників у капітал; методика оцінки внесених часток у пайовий капітал у натуральній і нематеріальних формах; звітність за початковий період діяльності економічного суб’єкта після реєстрації; річна звітність та ін.

Програма аудиторської перевірки пайового капіталу сільськогосподарських кооперативів повинна враховувати типові помилки в організації обліку та розрахунків з членами кооперативу. Основними помилками є такі: залишок за кредитом рахунка 41 не відповідає заявленому у засновницьких документах; необґрунтоване збільшення пайового капіталу за рахунок підвищення вартості матеріальних цінностей, нематеріальних активів, які вносяться в рахунок пайового капіталу; несвоєчасне оформлення вибуття і приймання нових членів; неправильне документування часток засновників, внесених до пайового капіталу або повернутих; недооформлення та використання прострочених документів; відсутність оригіналів або завірених відповідно до законодавства документів; фіктивні документи й операції; невідображення здійснених господарських операцій; порушення нормативних документів тощо.

Аудиторський висновок розглядається на правлінні та загальних зборах членів КСП.