**КЫРГЫЗСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ**

**им. Ж. БАЛАСАГЫНА**

**КЫРГЫЗСКО - РОССИЙСКИЙ СЛАВЯНСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ**

**им. Б.Н. ЕЛЬЦИНА**

Диссертационный совет Д 08.18.571

На правах рукописи

**УДК:** **339.139:338.43575.2**

**НАЗАРБЕКОВА ЭМИЛИЯ УМБЕТОВНА**

**ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ**

**В КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКЕ**

08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени

кандидата экономических наук

**Бишкек – 2019**

Работавыполнена на кафедре бухгалтерский учет, анализа и аудита экономического факультета Кыргызского национального университета им. Ж. Баласагына

|  |  |
| --- | --- |
| **Научный руководитель:** | **Арзыбаев Атабек Алибекович,**  доктор экономических наук, профессор,  профессор кафедры “Бухгалтерский учет, анализ и аудит” экономического факультета Кыргызского национального университета  им. Ж. Баласагына |
| **Официальные оппоненты:** | **Омуралиева Дамира Кемеловна,**  доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры “Экономика, бухгалтерский учет и туризм” Нарынского государственного университета им. С. Нааматова  **Кадырбердиева Аида Садыбакасовна,**  кандидат экономических наук,  и.о. доцента кафедры «Экономика и менеджмента», Академии государственного управления при Президенте Кыргызской Республики |
| **Ведущая организация:** | Кыргызский государственный университет строительства, транспорта и архитектуры им. Н.Исанова,кафедра «Бухгалтерский учет, и аудит» адрес: 720011, Кыргызская Республика, г. Бишкек, ул. Малдыбаева, 34 б. |

Защита состоится «24» января 2020 г. в 14.00 часов на заседании диссертационного совета Д 08.18.571 по защите диссертаций на соискание ученой степени доктора (кандидата) экономических наук при Кыргызском национальном университете им. Ж. Баласагына и Кыргызско-Российском Славянском университете им. Б.Н. Ельцина по адресу: 720033, Кыргызская Республика, г. Бишкек, пр. Жибек - Жолу,394.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеках Кыргызского национального университета им. Ж. Баласагына (720033, Кыргызская Республика, г. Бишкек, пр. Жибек Жолу,394), Кыргызско-Российского Славянского университета им. Б.Н. Ельцина (720000, г. Бишкек, ул. Киевская, 44), а также на сайтах ДС: http://dissovetecon.knu.kg, http://nauka. knu.kg

Автореферат разослан «\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2019\_\_ г.

Ученый секретарь

диссертационного совета,

кандидат экономических наук, доцент Дженалиева М.А.

**ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ**

**Актуальность темы диссертации.** Собственный капитал всегда считался основным источником средств для создания, существования и развития любой организации. С момента возникновения бухгалтерского учета в различные ее проявления (статический, динамический и актуарный типы учета) основным объектом бухгалтерского наблюдения и предметом бухгалтерского учета был и остается собственный капитал организации. Господство капитала в рыночных отношениях требует новых подходов к бухгалтерскому учету, аудиту и экономическому анализу его формирования, рационального и эффективного использования с целью обеспечения его приращения в интересах собственников (вознаграждение), государства (формирование налогооблагаемой базы), создания стабильности деятельности (формирование резервов из прибыли), развития и расширения производства (за счет капитализации прибыли). На основе результатов комплексного экономического анализа собственного капитала складывается оценка эффективности инвестирования и использования капитала, исследуется рентабельность, прогнозируются результаты деятельности организации.

Формирование объективной информации о капитале предприятий, в которой исключена возможность одностороннего удовлетворения интересов каких-либо пользователей во многом обеспечивается эффективной организацией бухгалтерского учета, экономического анализа, оценки и контроля. Эти обстоятельства требуют новых разработок по актуальным проблемам теории и методики не только учета и анализа но и оценки эффективности использования капитала, ибо, во-первых, практически несовершенны методологические аспекты учета, анализа и аудита капитала, что отрицательно влияет на состояние бухгалтерского учета, документального контроля и экономического анализа в целом, во-вторых, действующие методики не адаптированы к реалиям и особенностям рыночного механизма хозяйствования и, особенно, в условиях всемирного кризиса, в третьих, организационные методические исследования по учету, контролю и анализу эффективности использования капитала в условиях перехода на МСФО проводятся недостаточно.

Сложившиеся общие подходы к организации бухгалтерского учета, аудита и изложению методики анализа эффективности использования капитала во многом не отвечают современным представлениям и содержанию хозяйственных процессов их формирования и функционирования. В связи с этим необходимо привести в соответствие с требованиями рынка действующую систему бухгалтерского учета, аудита, экономического анализа и оценки эффективности использования капитала.

Вышеизложенные обстоятельства, а также недостаточная разработанность отдельных организационно-методических вопросов учета, аудита и анализа собственного капитала – основного источника формирования активов рыночного предприятия свидетельствуют об актуальности и практической значимости избранной темы диссертационной работы, что определили цель, задачи, структуру и основные направления ее исследования.

Значительный вклад в развитие теории и практики организации бухгалтерского учета и экономического анализа по исследуемой проблеме внесли видные ученые ближнего и дальнего зарубежья: Шеремет А.Д., Аксененко А.Ф., Баканов М.И., Ламыкин И.А., Таций Г.М., Ивашкевич В.Б., Палий В.Ф., Соколов Я.В., Деркач Д.И., Гиляровская Л.Т., Ураков Д.У. Адамс Р., Андерсен Х., Бенке Р.Л., Бриттон Э., Ватерстон К., Ворст И., Дамари Р., Нидлз Б., Колдоуэл Д., Хорнгрен Ч.Т., а также отечественные: Исраилов М.И., Осмоналиев А.О., Абдыкаиров Т.А., Арзыбаев А.А., Омуралиева Д.К., Кулова Э.У., Суранаев Т.Дж., Ботобеков А.Б., Узенбаев Р.А., Назарматова К.М. и др.

**Связь темы диссертации с крупными научными программами (проектами) и основными научно-исследовательскими работами.** Основные положения диссертации и результаты проведенных исследований базируются на практическом внедрении разработанных рекомендаций и методик в постановлениях Государственной службы регулирования и надзора за финансовым рынком от 28 июля 2010 года № 18 «О Международных стандартах финансовой отчетности»; от 25.01.2012 года № 2 «Методические рекомендации по подготовке и представлению финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (далее – МСФО)». Диссертационная работа выполнена в соответствии с планом научно-исследовательских работ КНУ им. Ж. Баласагына по направлению «Проблемы формирования и функционирования эффективной учетно-аналитической системы в современном Кыргызстане».

**Цель и задачи исследования.** Целью диссертационного исследования является разработка организационно-методических положений бухгалтерского учета, контроля капитала и методики анализа эффективности его использования. Необходимость приведения действующей системы организации бухгалтерского учета, аудита и экономического анализа капитала в соответствии с требованиями рыночного хозяйствования и потребности пользователей в достоверной и объективной информации, поставляемой системой учета на принципах МСФО, определяют следующие основные **задачи**:

1. обобщить сложившиеся подходы к определению капитала, раскрыть содержание, сущность и эволюцию развития теории капитала;
2. изучить существующую практику организации бухгалтерского учета капитала и выработать организационно-методические решения в хозяйственных субъектах в условиях реализации МСФО;
3. разработать и рекомендовать методику анализа эффективности использования собственного капитала, адаптированную к экономическим условиям Кыргызской Республики;
4. определить место и роль внутреннего контроля собственного капитала в системе управления хозяйствующим субъектом и разработать основные методики контроля применительно для исследуемых предприятий;
5. изучить для целей совершенствования аналитическую процедуру и методику оценки уровня существенности в аудите движения собственного капитала;
6. оптимизировать результатов реализации факторных моделей рентабельности выработки электрической энергии в оценке эффекта управления структурой источников пополнения собственного капитала.

**Научная новизна полученных результатов** заключается в следующем:

1. дана авторская трактовка понятия «собственный капитал»;
2. обоснованы варианты развития действующего плана счетов в части синтетического и аналитического учёта собственного капитала;
3. уточнена классификация собственного капитала ориентированная на требования Международных стандартов финансовой отчетности;
4. разработана журнально-матричная модель введения бухгалтерского учета;
5. обоснованы теоретические и научные аспекты становления и дальнейшего развития бухгалтерского учета и контроля эффективности использования собственного капитала хозяйствующих субъектов на основе предложенной концепции.
6. методические разработки обеспечат решение ряда конкретных задач, стоящих перед предприятиями по эффективному использованию капитала и связанных с принятием обоснованных управленческих решений, составлением объективных финансовых прогнозов, поиском и привлечением зарубежных и отечественных инвесторов и партнеров.  
    **Практическая значимость полученных результатов** состоит в том, что основные теоретические положения диссертации и организационно-методические разработки обеспечивают решение ряда конкретных задач, стоящих перед предприятиями по эффективному использованию капитала и связанных с принятием обоснованных управленческих решений, составлением объективных финансовых прогнозов, поиском и привлечением зарубежных, и отечественных инвесторов, и партнеров. Они используются также в учебном процессе экономических ВУЗов Кыргызскогй Республики, а также при подготовке профессиональных бухгалтеров и аудиторов в учебно-методических центрах страны.

**Экономическая значимость полученных результатов.** Выводы и рекомендации, предложенные автором в диссертационной работе, могут быть использованы при оптимизации системы контроля использования собственного капитала хозяйствующих субъектов Кыргызской Республики.

**Основные положения диссертации, выносимые на защиту:**

* сформулировано авторское понимание сущности капитала, раскрыты его содержание, характерные признаки, сущность и эволюция развития теории капитала;
* выработаны организационно-методические основы организации бухгалтерского учета и контроля собственного капитала хозяйствующих субъектов на базе МСФО;
* разработана система показателей эффективности использования собственного капитала, способствующая объективно оценить степень влияния капитала на финансовое состояние хозяйствующего субъекта;
* определены место и роль контроля собственного капитала в системе управления предприятием и разработана методика контроля применительно для исследуемых предприятий;
* изучена для совершенствования аналитическая процедура и методика оценки уровня существенности в аудите движения собственного капитала;
* оптимизированы результаты реализации факторных моделей рентабельности выработки электрической энергии для оценки эффекта управления структурой источников пополнения собственного капитала.

**Личный вклад соискателя** заключается в обосновании теоретико-методологических основ исследования собственного капитала. Предложения, рекомендации и диагностика послужили основой для методики контроля использования собственного капитала хозяйствующих субъектов. Материалы диссертационного исследования могут быть использованы преподавателями, аспирантами и студентами в учебном процессе вузов как учебно-методическое пособие. Предложенная методика может быть использована в научно-исследовательских работах аспирантов при проведении анализа эффективности использования собственного капитала предприятий.

**Апробация результатов диссертации.** Концептуальные положения, реализованные в ходе исследования, апробированы автором в реформировании системы бухгалтерского учета в Кыргызской Республике по внедрению Международных стандартов финансовой отчетности (2009-2015 гг.). Основные теоретические и практические результаты исследования докладывались на международных и национальных научно-практических конференциях, и семинарах: «Наука сегодня. Ключевые проблемы и перспективы развития» (г. Санкт-Петербург, 2015), Иссык-Кульский форум бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии (2014, 2016, 2017).

**Полнота отражения результатов диссертации в публикациях,** рекомендуемых ВАК Кыргызской Республики 8 статей, РИНЦ – 3 с общим объемом 5,4 печатных листов.

**Структура и объем диссертации** включает перечень условных обозначений и сокращений, введение, три главы, заключение, список использованной литературы, 44 таблицы и 5 рисунков, 10 приложениях и на 180 страницах.

**ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ**

**Во введении** обоснованаактуальность темы исследования, раскрывается степень изученности, формируются цели и задачи, определяются объект, предмет, информационная база и методы исследования, отражены научная новизна, практическая ценность и экономическая значимость полученных результатов, объем и структура диссертационной работы.

**В первой главе «Теоретические основы капитала - как объекта и предмета бухгалтерского учета, аудита, контроля»** рассмотрены обзор мнений и эволюция понятий о капитале, где сформировано авторское определение капитала, типология, элементы, предназначение и использование капитала в процессе непрерывной деятельности предприятий, а также состояние стратегии распределения активов для целей непрерывности производства и их влияние на оценку собственного капитала субьектов. Вопрос о природе капитала всегда относился к числу наиболее острых и сложных. Проблема теории капитала заключается в выяснении происхождения дохода на капитал. Разрешить эту проблему можно лишь определив, почему капитал пользуется спросом. И первым камнем преткновения при этом является само определение капитала. Трудность составляет выяснение вопроса о том, что делает самые разнородные в физическом и экономическом отношениях предметы еди­ной категорией – капиталом.

Научное познание капитала неотделимо от исторической эволю­ции общества. В каждой новой теории находят преломление новые факты действительности и это позволяет нам предпринять попытку группировки существующих теорий по временному признаку (табл. 1.1).

**Таблица 1.1** - **Наиболее известные представители различных направлений экономической** **мысли**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Этапы развития экономической**  **теории** | **Направления экономической**  **мысли** | **Наиболее известные представители** |
| 1. Докапиталистический период  (16-17 вв.) | Ранний меркантилизм (последняя треть 15 середина 16 вв.) | У. Стаффорд (Англия), Де Сантис, Г. Скаруффи (Италия) |
| Поздний меркантилизм (вторая половина 16 в., 17 в.) | Т, Мен (Англия),  А. Серра (Италия),  А. Монкретьен (Франция) |
| 2. Буржуазная классическая политическая экономия (18 – 19 вв.) | Направление во Франции (физиократы) | Ф. Кенэ, А. Р. Тюрго,  В. Мирабо, Ж. Сисмонди |
| Направление в Великобритании | У. Петти, А, Смит, Д. Рикардо |
| Марксизм | К. Маркс, Ф. Энгельс  (Германия) |
| 3. Неоклассическая политическая экономия (конец 19 -начало 20 вв.) | Австрийская школа | Е. Бем-Ваверк,  К. Менгер, Ф. Визер |
| Математическая школа | К. Викселль (Швеция),  И. Фишер (Америка),  Б, Парето (Италия),  Л. Вальрас (Швейцария) |
| Кембриджская (Лондонская) школа | А. Маршалл, А. Пигу  (Англия) |
| Американская школа | Дж. Кларк |
| 4. Современные экономические теории (середина - конец 20 в.) | Кейнсианство | Дж, Кейнс /Англия/ |
| Неоклассическое направление | М. Фридмен, Дж. Хикс (Англия/) |
| Неокейнсианство | Э. Хансен (Америка),  Дж. Робинсон (Англия) |

Источник: составлена автором на основе материалов исследования [библиография 1 – 22]

Диссертационное исследование показало, что в определении теории капитала наблюдаются различия во взглядах у представителей различных направлений, сложившихся в экономической теории. Очень важно, что классическая буржуазная политическая экономия, мыслителями которой являются А.Смит, Д.Рикардо, Ж.Сисмонди, положила начало теории стоимости, поскольку именно она лежит в основе теории капитала. Переломным моментом в развитии экономической мысли явился «Капитал» К. Маркса.

Из всего изложенного в диссертации множества определений можно выделить наиболее яркие и противоречивые подходы. Так, капитал определяет­ся как:

1. производительная часть накопленного богатства (Ж. Сисмонди, Е. Бем-Баверк и др.);

2.стоимость, приносящая прибавочную стоимость, включая  
предметы потребления, необходимые, чтобы труд мог произвести свое  
действие (представители классической политической экономии, А. Маршалл);

3. все накопленное богатство (И. Фишер);

4. действующие в производственной сфере средства производства, исключая при этом цен­ности, предназначенные для потребления.

В подобной ситуации достаточно сложно остановиться на наибо­лее подходящем определении капитала, поскольку каждый взгляд из рассмотренного нами их многообразие, является результатом опреде­ленных логических рассуждений.

Обобщая рассмотренные взгляды и учитывая сложившиеся тенденции и условия функционирования организации считаем, целесообразно конкретизировать определение собственного капитала. Собственный капитал – источники средств для формирования активов организации, предоставленные собственниками и накопленные в процессе хозяйственной деятельности, используемые для получения экономической выгоды в будущем.

**Во второй главе «Диагностика развития бухгалтерского учета и оценка эффективности использования собственного капитала хозяйствующих субъектов в Кыргызской Республике»** проведен анализ современного состояния организации учета собственного капитала хозяйствующих субъектов в Кыргызской Республике для целей выработки основных направлений его развития.

**Объектом исследования** послужила существующая практика организации учета, аудита и экономического анализа собственного капитала предприятий.

**Предметом исследования** выступают организация и развитие бухгалтерского учёта, аудита и экономического анализа собственного капитала предприятий как совокупность способов накопления и обработки информации, предназначенной для принятия управленческих решений.

**Методы и материалы исследования.** В процессе исследования применялись такие общенаучные методы познания, как анализ и синтез, индукция и дедукция, системность и комплексность; использовались исторический и логический подходы к обоснованию новых положений диссертационной работы, а также конкретные методические приемы и способы экономико-статистического анализа, материалы финансовой, бухгалтерской, статистической отчетности предприятий и организаций

Энергетический сектор – как одно из направлений топливно-энергетической отрасли со времен строительства крупнейших в Центральной Азии гидроэлектростанций, являлась предметом гордости населения Кыргызстана. По масштабу и технической сложности этим гидроэлектростанциям не было равных не только в Кыргызстане, но и во всем центрально-азиатском регионе.

**Таблица 2.1 - Электробаланс Кыргызской Республики (млн.кВт-час.)**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013г. | 2014г. | 2015г. | 2016г. | 2017г. | 2018г. |
| Произведено электрорэнергии | 15158,0 | 15168,3 | 14011,4 | 14571,5 | 13016.6 | 13054.5 |
| Получена из-за рубежа | 6,6 | - | 29,6 | 334,29 | 547.3 | 133,2 |
| Потреблено электрорэнергии | 12370,4 | 13579,8 | 13665,8 | 14833,29 | 13158,4 | 13155,7 |
| Промышленность | 4898,6 | 5599,4 | 5905,3 | 7292,7 | 6744.6 | 6711,9 |
| Сельское хозяйство | 2138,8 | 2467,6 | 2551,6 | 2565.39 | 2148.1 | 2119.3 |
| Транспорт | 57,8 | 56,3 | 51,0 | 58,6 | 60.2 | 62.3 |
| Строительство | 65,5 | 77,2 | 81,0 | 97,8 | 102.3 | 108.9 |
| Социальная сфера | 2135,2 | 2137,0 | 2235,5 | 2187,3 | 2028.1 | 2114.7 |
| Общие потери | 3074,5 | 3242,3 | 2841,3 | 2631,6 | 2075.1 | 2038.6 |
| Отпущено заграницу | 2794,2 | 1588,5 | 375,2 | 72,5 | 405,5 | 32.0 |

Источник: данные Национального статкомитета КР за соответствующие годы

Анализ структуры полезного отпуска электроэнергии показывает, что основным потребителем электроэнергии является промышленность уровень потребления которого доходить почти до 50,0%, сельское хозяйство около 17,0%, социальная сфера около 16,0%. Внушительным является уровень общих потерь, которая доходила иногда до 29%, от общего объема потребления электроэнергии. За 2018 год уровень общих потерь составила 15,32%. Следует уточнить что в начале либерализации нашей экономики население потребляло 63,0% от общего полезного отпуска, против 16% в начале 90-х годов. Промышленные, сельскохозяйственные и коммерческие потребители – 25,0% против 65% в начале 90-х годов; бюджетные потребители – 11,9% против 19,0% в начале 90-х годов.

Также рассмотрена современная компьютерная система учета капитала на предприятиях по распределению электроэнергии в соответствии с МСФО и пронализирована эффективность использования собственного капитала как базовой основы для принятия управленческих решений.

Увеличение уставного капитала Энергетической компании Бишкекское предприятие электрических сетей (далее - ЭК БПЭС) путем увеличения номинальной стоимости выпущенных акций отражается по кредиту счетов 5110 и 5120 в корреспонденции со счетом 1900 в сумме, равной величине прироста номинальной стоимости акций. Уменьшение уставного капитала ЭК БПЭС за счет уменьшения номинальной стоимости акций отражается по дебету счетов 5110, 5120 в корреспонденции со счетом 3600 "Прочие краткосрочные обязательства". Уменьшение уставного капитала за счет ликвидации (погашения) выкупленных собственных акций отражается по кредиту счета 5191 в корреспонденции со счетами 5110, 5120 в сумме, равной номинальной стоимости ликвидированных акций.

Аналитический учетуставного капитала ведется по акционерам или участникам - юридическим и физическим лицам в ведомости.

Для учета неоплаченного капитала предназначен счет 1900 "Задолженность учредителей (участников) по вкладам в уставный капитал". На этом счете обобщается информация о суммах задолженности юридических и физических лиц по их вкладам в уставный капитал ЭК БПЭС. На сумму объявленного (зарегистрированного) уставного капитала дебетуют счет 1900 и кредитуют счета подраздела 5100 «Уставный капитал» - счета 5110 - 5130.

По мере взноса вкладов в уставной капитал составляется корреспонденция счетов по кредиту счета 1900 и дебету следующих счетов:

* дебет счетов подраздела 2900 "Нематериальные активы" - при взносе в уставный капитал нематериальных активов;
* дебет счетов подраздела 2100 "Основные средства" - при взносе в уставный капитал земли, основных средств;
* дебет счетов подраздела 1600 "ТМЗ" - при взносе в уставный капитал товаров приобретенных, готовой продукции;
* дебет счетов подраздела 1700 "Запасы вспомогательных материалов" - при взносе в уставный капитал различных видов материальных запасов;
* дебет счетов подраздела 2200 "Биологические активы" - при взносе в уставный капитал животных, растений.
* дебет счетов подразделов 1110, 1210 - при взносе в уставный капитал денежных средств.

Если дебетовый остаток по счету 1900 погашен, то это говорит о том, что предприятие полностью сформировало свой уставный капитал; дебетовый остаток показывает сумму средств, которую должны внести акционеры, чтобы уставный капитал был полностью сформирован.

Под дополнительно оплаченным капиталом понимают суммы, которые получило ЭК БПЭС в результате реализации собственных акций по ценам, превышающим их номинальную стоимость (эмиссионный доход). Учет такого капитала ведется на счете 5210 "Дополнительно оплаченный капитал". По кредиту счета 5210 отражается сумма продажи собственных акций. При этом дебетуют счета:

* подраздела 1110,1210 - при поступлении выручки от реализации собственных акций на валютный и расчетный счета, а также в кассу;
* 1590 "Прочая дебиторская задолженность" - при предъявлении к оплате счетов проданных акций (номинальная стоимость проданных акций отражается по дебету счета 1590 и кредиту счета 9110).

Сумма дополнительно оплаченного капитала не может быть направлена на нужды потребления ЭК БПЭС. Затраты, связанные с реализацией собственных акций (оплата труда, отчисления на социальное и медицинское страхование, отчисления в пенсионный фонд, Государственный фонд содействия занятости), списываются в дебет счета 9590 с кредита счетов 3520, 3530. Суммы дополнительно оплаченного капитала направляются на увеличение уставного капитала (дебет счета 5210, кредит счетов 5110, 5120, 5191).

Проведенное диссертационное исследование показало, что в ЭК БПЭС на основании данных бухгалтерского учета составляют оборотную ведомость за каждый квартал отчетного года. Такая система учета способствует повышению аналитической возможности бухгалтерского учета собственного капитала.

Существенным элементом собственного капитала является нераспределенная прибыль. Действующее законодательство предоставляет предприятиям (независимо от многообразия форм собственности) право оперативно маневрировать поступающей в их распоряжение прибылью по результатам хозяйственной деятельности после начисления причитающихся к уплате налоговых платежей в бюджет.

Учет нераспределенного дохода ведется на счете 5300 "Нераспределенная прибыль". Учет нераспределенного дохода (непокрытого убытка) отчетного года ведется на счете 5300, который предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенного дохода или непокрытого убытка, возникшего в отчетном году.

На счет 5300 списывается в конце отчетного года сумма учтенного за год дохода или убытка. При этом составляется следующая корреспонденция счетов:

* на сумму полученного за год дохода:

дебет счета 6200 "Прочие доходы от операционной деятельности",

кредит счета 5300;

* на сумму полученного за год убытка:

дебет счета 5300,

кредит счета 6200.

Если предприятие получило убытки от предпринимательской деятельности (превышение предусмотренных вычетов над совокупным годовым доходом), то такие убытки переносятся на срок до пяти лет для погашения за счет совокупного годового дохода будущих периодов.

На погашение убытка могут направляться средства резервного капитала:

дебет счета 5400 "Резервный капитал",

кредит счета 5300 "Нераспределенная прибыль".

При выкупе собственных акций у акционеров по цене ниже номинальной стоимости сумма образовавшегося дохода направляется на увеличение нераспределенного дохода:

дебет счета 5191 "Выкупленные собственные акции",

кредит счета 5300 "Нераспределенная прибыль".

По дебету счета 5300 находят отражение следующие хозяйственные операции:

* кредит счетов 5400 - на суммы отчислений в резервный капитал, производимые в соответствии с действующим законодательством, в размерах, установленных учредительными документами;
* кредит счета 3540 "Дивиденды к выплате" - на суммы нераспределенного дохода отчетного года, направленные на выплату дивидендов по простым и привилегированным акциям.

Сумма оставшегося нераспределенного дохода (убытка) отчетного года списывается: чистая прибыль, полученная за отчетный период, отражается по кредиту счета 5300 в корреспонденции со счетом 5999 "Свод доходов и расходов"; убытки, полученные за отчетный период, списываются с кредита счета 5999 в дебет счета 5300.

После приведенных выше записей остатка по счету 5300 не должно быть.

Учет по счету 5300 ведется в ведомости, построенной в виде оборотной ведомости по расчетным счетам, которая характеризуется следующими данными (в сомах):

Остаток нераспределенной прибыли на январь 2018 г................ 500,000

Чистая прибыль ЭК БПЭС...............................................................278,000

Дивиденды..........................................................................................178.000

Остаток нераспределенной прибыли на 31декабря 2018 г........... 678,000

На наш взгляд, применяемый в кыргызской практике учет нераспределенной прибыли недостаточно полно может отражать реальные процес­сы, происходящие в организации. По этой статье в отчетности не видно, какая часть нераспределенной прибыли получена в отчетном периоде, а какая часть – в прошлых периодах. Мы считаем, что наличие такой ин­формации необходима для самой организации и для других заинтересо­ванных лиц. Предприятия, получающие чистую прибыль в прошлых пе­риодах, по разным причинам могут оказаться в отчетном году в убытках, или, наоборот, положительный результат последнего отчетного периода покроет весь непокрытый убыток прошлых лет [67]. Кроме того, название сче­та не соответствует содержанию. Также необходимо учитывать непредска­зуемость результатов деятельности хозяйствующих субъектов, т.е. резуль­тат может оказаться положительным или отрицательным. Исходя из пере­численных недостатков в диссертационном исследовании предлагается пе­реименовать счет 5300 «Нераспределенная прибыль» на «Нераспределен­ная прибыль (непокрытый убыток)», а также открыть два субсчета к нему: 5310 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет»; 5320 Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года».

На наш взгляд, уточнение названия счета, введение этих субсчетов в про­цесс учета собственного капитала и выведение остатков сумм в бухгалтер­ский баланс повышают аналитичность бухгалтерской отчетности. Как известно, прозрачность отчетности способ­ствует проведению более качественного анализа объектов бухгалтерского учета. Это означает, что по каждому элементу соб­ственного и заемного капитала должны быть систематизированы бухгалтерские счета, используемые для их учета в соответствии с Планом счетов от 2002 г.

Установленное Законом об акционерных обществах в Кыргызской Республике обязательное создание резервного фонда, который используется на покрытие общих балансовых убытков при отсутствии иных возможностей погашения, отразится по кредиту счета 5400 «Резервный капитал». По кредиту этого счета отражаются отчисления в резервный капитал, а по дебету – использование средств. Кредитовое сальдо показывает остаток средств резервного капитала на конец отчетного года.

На счете «Добавочный капи­тал» информации о курсовых разницах и корректировке активов. В этих целях счету рекомендовано присвоить № 5220 и учитывать курсовые раз­ницы по операциям в иностранной валюте, которые в настоящее время учитываются на счете второго порядка 5230 «Курсовые разницы по опера­циям в иностранной валюте по зарубежным компаниям», а также коррек­тировки активов, учитываемые на счете 5220. Данное предложение осно­вано, прежде всего, на облегчении процесса формирования показателей отчетности, используемые в анализе для оценки финансового состояния организации, а также повышении прозрачности и доступности отчетной информации для различных пользователей и, в первую очередь, потенци­альных инвесторов. С учетом вышеизложенного в процессе учета собственного капитала нами предлагается применение специализированного плана субсчетов на основе типового плана счетов с учетом специфики и структурных или методологических особенностей, образовав от синтетических счетов счета второго порядка (таблица 2.1).

Действующая система учета собственного капитала наших коммерческих организа­ций находится пока в стадии становления. Эта система представляет собой довольно сложный комплекс объектов бухгалтерского учета. Однако применяться эффективно в работе хозяйствующих субъектов собственный капитал полностью еще не может, ибо порядок его формирования и использования, а также контроль за его расходованием во многом зави­сят не только от экономических условий и результатов деятельности организаций, но и от степени разработанности соответ­ствующей нормативно-правовой базы и ее применения на практике.

**Таблица 2.1 – Перечень предлагаемых счетов учета собственного капитала ЭК БПЭС применительно для его компонентов**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Рекомендованные Планом счетов**  **бухгалтерского учета от 18.01.02 г.** | | **Предлагаемые счета для учета собственного капитала** | |
| **№**  **счета** | **Наименование счета** | **№ счета** | **Наименование счета** |
| 5100 | Уставной капитал | 5100 | Уставной капитал |
| 5110 | Простые акции | 5110 | Основной капитал |
| 5120 | Привилегированные акции | 5120 | Оборотный капитал |
| 5130 | Прочий уставной капитал | 5130 | Прочий уставной капитал |
| 5191 | Выкупленные собственные акции | 5140 | Переоценка активов |
| 5200 | Прочий капитал | 5140 | Котировка активов |
| 5210 | Дополнительно оплаченный капитал | 5200 | Дополнительный капитал |
| 5220 | Корректировки по переоценке активов | 5210 | Вложенный капитал |
| 5230 | Курсовые разницы по операциям в иностранной валюте по зарубежным компаниям | 5220 | Прочий дополнительный капитал |
| 5300 | Нераспределенная прибыль | 5230 | Авансированный капитал |
| 5400 | Резервный капитал | 5300 | Резервный капитал |
|  |  | 5310 | Резервы по сомнительным резервам |
|  |  | 5320 | Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги |
|  |  | 5330 | Резервы под снижение стоимости материальных ценностей |
|  |  | 5340 | Прочий резервный капитал |
|  |  | 5400 | Нераспределенная прибыль |

Источник: составлена автором по материалам действующего плана счетов

На рассматриваемых в диссертации предприятиях энергетической отрасли, компьютеризации бухгалтерского учета уделяется очень большое внимание. Это связано с тем, что в современной экономической среде с высоким уровнем конкуренции, облегчение и ускорение ведения бухгалтерского учета является обязательным элементом успешной работы на рынке. Используемая на предприятиях отрасли для ведения бухгалтерского учета программа 1С бухгалтерия, настроена непосредственна для учета на предприятиях энергетики.

Моделирование бухгалтерского учета и отчетности рассматривается как составной элемент комплексной информационной системы, учетные и аналитические процессы не выделяются из общего процесса управления, в ней реализуется полный рыночный цикл — от планирования бизнеса до анализа результатов.

Особенностью комплексной системы математического моделирования управления является также возможность перераспределения аналитики между отдельными подсистемами, чтобы не перегружать аналитическими функциями бухгалтерскую подсистему. При использовании системы моделирования смогут использовать весь спектр методов для углубления и расширения анализа, и выполнить необходимую детализацию, которая может потребоваться для нужд управления работы предприятий энергетической отрасли.

Основными перспективами развития являются следующие:

- применение новейших информационных технологий;

- реализация новых возможностей по адаптации моделей к потребностям конечного пользователя и развитие механизмов взаимодействия с другими математическими моделями;

- развитие систем управления документооборотом на базе математических моделей и обеспечение соответствия систем бухгалтерского учета и систем налогообложения требованиям законодательства;

- создание новых версий моделей, включающих дополнительные возможности ведения как финансового, так и управленческого учета, а также формирование показателей отчетности работы предприятий энергетической отрасли и обеспечение открытости систем.

Методология оценки и анализа управления Бишкекским предприятием электрических сетей построена на основе Инициативы по Управлению Электроснабжением, которая состоит из индикаторов управления электроэнергетического сектора. Индикаторы представляют исследованию комплекс вопросов, которые позволяют гражданскому обществу оценить управление сектором в отношении ряда показателей (критериев).

Оборачиваемость собственного капитала за период с 2016 по 2018 года имела динамику снижения на 0,84, то есть на 30%. А с период с 2017 по 2018 год снизилась на 0,90, что составляет 32% в относительном выражении. И на конец 2018 года составила 1,92, свидетельствующее о том, что на 1 сом собственного капитала приходится 1 сом 92 тыйына выручки.

Данный показатель высокий, но её снижение по сравнению с 2017 годом говорит о том, что темп изменения собственного капитала больше темпа изменения выручки. Оборачиваемость собственного капитала в днях имеет темп роста в 2016 году составлял 133 дня, а в 2018 году 190, соответственно, увеличился на 44% в относительном выражении.  Увеличение оборачиваемости собственного капитала в днях отражают то, что собственный капитал предприятия недостаточно эффективно используется.

В 2018 году операционный цикл предприятия**,** который означает период времени от доставки электроэнергии и до получения денежных средств составил 159 дней. Продолжительность финансового цикла, характеризующая длительность периода движения денежных средств на предприятии от оплаты за полученную электроэнергию до ее реализации составил 113 дней (табл.2.3).

**Таблица 2.3 - Анализ оборачиваемости собственного капитала ЭК БПЭС за 2014– 2018 гг. (тыс. сом)**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Года | | | | | Отклонение в сумме 2018 года к: | | Темп изм 2018 г в соотн. к: | |
| 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2016 | 2017 | 2016 | 2017 |
| Выручка | 235876,5 | 295976,4 | 290636,7 | 340772,5 | 413074,4 | 122437,7 | 72301,9 | 142 | 121 |
| Собственный капитал на начало | 103599,5 | 104834.4 | 105976,6 | 105049,7 | 136819,0 | 30842,4 | 31769,3 | 129 | 130 |
| Собственный капитал на конец | 104834.4 | 105976.6 | 105049,7 | 136819,0 | 294223,4 | 189173,7 | 157404,4 | 280 | 215 |
| Средняя величина собственного капитала | 104231,6 | 105405,5 | 105513,2 | 120934,4 | 215521,2 | 110008,1 | 94586,9 | 204 | 178 |
| Коэффициент оборачиваемости  собственного капитала | 2,26 | 2,81 | 2,75 | 2,82 | 1,92 | -0,84 | -0,90 | 70 | 68 |
| Оборачиваемость собственного  капитала в днях | 162 | 130 | 133 | 130 | 190 | 58 | 61 | 144 | 147 |

Источник: составлен автором на основании финансовой отчетности ЭК БПЭС за 2015 – 2017 гг.

Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы предприятия в целом, доходность различных уровней направлений деятельности. Они более полно, чем прибыль, отражают окончательные результаты хозяйствования, т.к. их величина показывает соотношение эффекта с наличными и потребленными ресурсами.

Показатели рентабельности используют, как инструмент в инвестиционной политике и ценообразовании.

Поскольку получение прибыли является обязательным условием коммерческой деятельности, а финансовая устойчивость предприятия в значительной мере определяется размером полученной прибыли, анализ финансовых результатов становится весьма актуальным.

Проведем расчет показателей рентабельности собственного капитала ОАО «Чакан ГЭС» за 2014– 2018 гг., отражающих эффективность финансово-хозяйственной деятельности на основании данных Отчета о финансовом положении.

Это важнейший финансовый показатель отдачи для любого инвестора, собственника бизнеса, показывающий, насколько эффективно был использован вложенный в дело капитал. В отличие от схожего показателя "[рентабельность](https://www.audit-it.ru/finanaliz/terms/performance/profitability.html) активов", данный показатель характеризует эффективность использования не всего капитала (или активов) организации, а только той его части, которая принадлежит собственникам предприятия.

**Таблица 2.4 – Анализ рентабельности собственного капитала ОАО «Чакан ГЭС» за 2014-2018 гг. (тыс.сом)**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Годы | | | | | Отклонение в сумме  2018 г. к: | |
| 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2014 | 2018 |
| Чистая прибыль | 18530.9 | -148890.1 | 38297.8 | 27788.7 | -1756.9 | -20287,8 | -29545,6 |
| Собственный капитал на начало | 1004949,7 | 1028131,7 | 874378,0 | 912690,9 | 930905,1 | -74044,6 | +18214,2 |
| Собственный капитал на конец | 1028131,7 | 874378,0 | 912690,9 | 930905,1 | 901316,1 | -126815,6 | -29589 |
| Средняя величина собственного капитала | 1016540,7 | 951254,9 | 893534 | 921798 | 916110,6 | -100430,1 | -5687,4 |
| Коэффициент рентабельности  собственного капитала | 0,018 | -0,157 | 0,042 | 0,030 | -0,001 | -0,019 | -0,031 |

Источник: составлено автором по данным годового отчета «Чакан ГЭС»

Данные таблицы 2.4 демонстрируют, что ситуация на предприятии «Чакан ГЭС» кризисная. Известно, что данный коэффициент должен нам показать, сколько мы получим от того, что вложили. Мы видим, что отрицательное значение данного показателя как в 2015 году(-0,157), так и в 2018 году (-0,001). Это демонстрирует тот факт, что предприятие «теряет» капитал.

Исследования показали, что любое предприятие может получить прибыль при наличии инвестиций, но надо уметь выдавать максимальный результат при минимальных исходных данных (при небольших вложениях).

**Третья глава «Аудит как одна из форм финансового контроля собственного капитала»** включает организационные вопросы и методики аудита формирования и использования собственного капитала  хозяйствующих субъектов Кыргызской Республики и совершенствование организации аналитических процедур и методики оценки уровня существенности в аудите движения собственного капитала, а также оптимизации результатов реализации факторных моделей рентабельности выработки электрической энергии в оценке эффекта управления структурой источников финансирования собственного капитала.

При изучении информационной базы аудита нельзя не обратить внимание на сложившуюся в настоящее время организацию учета ус­тавного капитала. Представляет интерес, установленный Инструкцией по применению Плана счетов порядок записей на счете 5100, согласно которому после государственной регистрации предприятия его устав­ный капитал в сумме вкладов учредителей (участников), предусмот­ренных учредительными документами (в сумме произведенной подписки на акции), отражается по кредиту счета 5100 в корреспонденции со счетом 1900 "Задолженность учредителей по складам". Фактическое поступление вкладов учредителей произво­дится по кредиту счета 1900 в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и других ценностей.

Другим значимым элементом собственного капитала организации является ее добавочный капитал – сравнительно новый объект бух­галтерского учета. Для обобщения информации о нем предназначен пассивный счет 5200 "Прочий капитал", к которому могут быть открыты субсчета.

Основной целью аудита чистой прибыли является проверка правильности ее образования и распределения, целесообразности расходов, произведенных за счет чистой прибыли [87]. При этом необходимо проверить движение нераспределенной прибыли прошлых лет и отчетного года, обоснованность учетных записей в журнале-ордере №12, разграничение в учете средств, направленных организацией на производственной развитие и нужды потребления, целевое использование накопленной прибыли.

Акционерные общества в обязательном порядке создают резервный Фонд, представляющий собой страховой фонд общества. Законодательство предоставило организациям право самостоятельного определения размера резерва, установив минимально возможную его величи­ну – 15 % от уставного капитала. Предельное же значение резервного фонда не может превышать той суммы, которая определена и зафиксирована в учредительных документах. Установленные требования вызы­вают необходимость контроля за соблюдением его верхней и нижней границ. Поэтому, начиная проверку, аудитору следует ознакомиться с уставом общества, которым должен быть установлен размер созда­ваемого фонда, и убедиться в соблюдении минимально возможной величины. Проверка предусмотренной уставом его верхней границы сос­тоит в сопоставлении суммы, учтенной по кредиту счета 4200 в журнале ордере № 12 с определенной в уставе. Осуществляя аудит, сле­дует выявить соответствие данных отчетности и учетных регистров.

Пополнение резервного капитала производится ежегодно из чистой прибыли общества, поэтому суммы, отнесенные в кредит счета 5400 учтенные в журнале-ордере №12 следует сверить с суммами, отраженными в счете 5999 в корреспонденции со счетом "Резервный капитал" в журнале-ордере №15 и ведомости №15. Контролю подвергаются и суммы отчислений из чистой прибыли в счет пополнения фонда. Это вызвано необходимостью соблюдения не только предусмотренного уставом размера, но и требования Закона об акционерных обществах в отношении ежегодных отчислений, которые не мо­гут быть менее 5 % от чистой прибыли до достижения им размера, установленного уставом.

Аудиторские организации обязаны установить систему базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности, которые должны быть оформлены документально и применяться на постоянной основе. Этот документ должен быть утвержден решением исполнительного органа аудиторской организации и должен иметь открытый (несекретный) характер.

Уровень существенности должен быть выражен в той валюте, в которой ведется бухгалтерский учет и готовится финансовая отчетность. Значение уровня существенности, полученное по окончании этапа планирования аудита, а также любые его корректировки в ходе его проведения, согласно требованиям стандарта, должны быть утверждены руководителем данной проверки, что должно найти отражение в рабочей документации аудитора.

Для определения уровня существенности кыргызским аудиторским организациям, не изобретая заново «колесо», можно использовать российский опыт решения этого вопроса, который изложен в стандартах аудиторской деятельности [12, с.150-151]. Для нахождения уровня существенности рекомендованы пять показателей с указанием приведенных выше процентов для нахождения уровня существенности. При этом следует отметить, что выбор базовых показателей зависит от отраслевой принадлежности организации.

Например, пропорционально остатку по счету в валюте, отдельно для активной и пассивной части. При этом между активной и пассивной частями общий уровень существенности делится пополам. В частности, общий уровень существенности составил 24 000 тыс. сом. Тогда между счетами активными и пассивными распределяется 12 000 тыс. сом. (24 000:2) (табл.3.1).

**Таблица 3.1 - Оборотно – сальдовый баланс (тыс. сом) и результат рассмотрения уровня существенности пропорционально конечным сальдо (вариант 1).**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Счета бухгал-терского учета | Обороты | | Сальдо конечные | | Удельный вес счетов (%) | | | Уровень существенности по | |
| Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | активу | | пассиву |
| А | 40 000 | 40 000 | 40 000 | - | 8,3 | - | 996 | | - |
| В | 80 000 | 120 000 | - | 200 000 | - | 41,7 | - | | 5 004 |
| С | 120 000 | 240 000 | - | 240 000 | - | 50,0 | - | | 6 000 |
| D | 40 000 | 80 000 | 160 000 | - | 33,3 | - | 3 996 | | - |
| E | 80 000 | 80 000 | - | 40 000 | - | 8,3 | - | | 996 |
| F | 280 000 | 80 000 | 280 000 | - | 58,4 | - | 7 008 | | - |
| Итого | 640 000 | 640 000 | 480 000 | 480 000 | 100 | 100 | 12 000 | | 12 000 |

Источник: составлена автором по проведенным расчетам на основании финансовой отчетности ЭК БПЭС за 2014 – 2018 гг.

При определении уровня существенности аудитор должен всегда иметь в виду существующую взаимосвязь между существенностью и аудиторским риском. Между ними существует обратная взаимосвязь, т.е. чем выше взаимосвязь аудитор должен принимать во внимание при определении характера, сроков и объема аудиторских процедур.

Проведенное диссертационное исследование показало, что решая задачи оптимизации нами установлено, что актуальность исследования состояния и развития собственного капитала с применением экономико-математических методов обусловлена современными преобразованиями в экономике Кыргызской Республики, переориентацией управления на рыночный механизм хозяйствования и определения основных экономических показателей с использованием передовых методов управления, одним из которых является методы моделирования, а также переходом к свободному предпринимательству, расширением участия работников во владении собственностью, трансформацией системы бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов, документального контроля и экономического анализа капитала с требованиями теории и практики, недостаточной разработанностью отдельных научно-методологических и организационно-методических вопросов их осуществления.

**ВЫВОДЫ**

Проведенные в диссертационной работе исследования научно-теоретических и организационно-методических основ организации учета, контроля и анализа собственного капитала хозяйствующих субъектов позволили сделать следующие выводы, направленные на создание условий для эффективного формирования и использования капитала и повышения качества управления им:

1. в связи с отсутствием на сегодняшний день в Кыргызской Республике теоретических исследований ученых о сущности и содержании капитала, нами обобщены существующие взгляды зарубежных ученых прошлого и современности на капитал в широком смысле этого понятия, раскрыты теоретико-методологические и организационно методические основы, экономическая природа и содержание собственного капитала, что позволило уточнить признаки их различия и сходства, а также сформулировать авторские определения этих понятий;
2. переход бухгалтерского учета в Кыргызской Республике на МСФО предопределил необходимость значительных изменений в процессах формирования финансовой информации хозяйствующих субъектов, через укрупнение отдельных синтетических счетов, которые не отвечают структурному или методологическому направлению счетоводства. В этой связи предложены и обоснованы соответствующие изменения в организации бухгалтерского учета собственного капитала, определены специфические особенности ведения бухгалтерского учета по таким признакам как назначение, информационность, план счетов, система записей и степень восприятия.
3. так как углубленная интеграция экономики Кыргызской Республики в мировую экономическую систему и, соответственно, расширение круга пользователей, заинтересованных в достоверной оценке деятельности предприятий энергетической отрасли разработаны и внедрены организационно-методические положения анализа и оценки эффективности использования собственного капитала применительно для предприятий данной отрасли;
4. в ходе исследования сформулирована цель документального контроля собственного капитала и определена целевая направленность осуществления контроля для хозяйствующих субъектов; сформулированы задачи контроля каждого элемента собственного капитала и указаны необходимые источники информации для их эффективного решения. Разработанные нами целевой и информационный аспекты методики контроля позволяют более оперативно и четко выделить важнейшие направления контрольной деятельности, определить круг документов, необходимых для установления реального положения дел; способствуют интенсификации и повышению качества организации и проведения документального контроля собственного капитала;
5. аудиторские организации обязаны установить систему базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности, которые должны быть оформлены документально и применяться на постоянной основе. Этот документ должен быть утвержден решением исполнительного органа аудиторской организации и должен иметь открытый (несекретный) характер. Аудиторская организация может знакомить заинтересованных лиц по их требованию с принятой ею порядком нахождения уровня существенности. Предполагается, что открытость сведений о порядке определения уровня существенности позволит заинтересованным лицам периодически контролировать, не меняет ли аудиторская организация этот порядок. Уровень существенности должен быть выражен в той валюте, в которой ведется бухгалтерский учет и готовится финансовая отчетность. Значение уровня существенности, полученное по окончании этапа планирования аудита, а также любые его корректировки в ходе его проведения, согласно требованиям стандарта, должны быть утверждены руководителем данной проверки, что должно найти отражение в рабочей документации аудитора.

Для определения уровня существенности кыргызским аудиторским организациям, можно использовать российский опыт решения этого вопроса, который изложен в стандартах аудиторской деятельности. Для нахождения уровня существенности рекомендованы пять показателей с указанием приведенных выше процентов для нахождения уровня существенности. При этом следует отметить, что выбор базовых показателей зависит от отраслевой принадлежности организации. В литературе по аудиту приводятся различные способы определения уровня существенности. По нашему мнению, наиболее приемлемым способом для предприятий энергетической отрасли является вариант, где традиционно общий уровень существенности распределяется пропорционально удельному весу остатка по счету в общем итоге;

1. проведенное диссертационное исследование показало, что решая задачи оптимизации нами установлено, что актуальность исследования состояния и развития собственного капитала с применением экономико-математических методов обусловлена современными преобразованиями в экономике Кыргызской Республики, переориентацией управления на рыночный механизм хозяйствования и определения основных экономических показателей с использованием передовых методов управления, одним из которых является метод моделирования, а также переходом к свободному предпринимательству, расширением участия работников во владении собственностью, трансформацией системы бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов, документального контроля и экономического анализа капитала с требованиями теории и практики, недостаточной разработанностью отдельных научно-методологических и организационно-методических вопросов их осуществления.

**ПРАКТИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ**

Практическое использование разработанных в диссертации положений будет:

- способствовать повышению качественного уровня бухгалтерского учета, анализа и аудита собственного капитала коммерческих предприятий

- положительно отразится на степени обоснованности управленческих решений и в конечном итоге на уровне эффективности использования собственного капитала,

- основные теоретические положения диссертации и организационно-методические разработки обеспечивают решение ряда конкретных задач, стоящих перед предприятиями по эффективному использованию капитала и связанных с принятием обоснованных управленческих решений, составлением объективных финансовых прогнозов,

- поиском и привлечением зарубежных, и отечественных инвесторов, и партнеров.

- используются также в учебном процессе экономических ВУЗов Кыргызской Республики, а также при подготовке профессиональных бухгалтеров и аудиторов в учебно-методических центрах страны.

**-**могут быть использованы при оптимизации системы контроля собственного капитала хозяйствующих субъектов Кыргызской Республики.

**СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ**

1. **Назарбекова, Э.У.** Аудирование - как инструмент управления предприятием [Текст] / Э.У. Назарбекова // Статистика, учет и аудит. - Алматы, 2013. - № 49, Т.2. - С.65-70.
2. **Назарбекова, Э.У.** Учет собственного капитала и источники его финансирования [Текст] / Э.У. Назарбекова // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2014. - № 2-1 (5). - С.238-243.
3. **Назарбекова, Э.У.** Оценка эффективности использования собственного капитала предприятия [Текст] / Э.У. Назарбекова // Наука сегодня. Ключевые проблемы и перспективы развития: сборник научных статей по итогам международной научно-практической конференции. – СПб., 2015. – С.152-154.
4. **Назарбекова, Э.У.** О существующей практике учета привлеченного капитала предприятия в соответствии с МСФО [Текст] / Э.У. Назарбекова // Наука сегодня. Ключевые проблемы и перспективы развития: сборник научных статей по итогам международной научно-практической конференции. – СПб., 2015. – С. 148-151.
5. **Назарбекова, Э.У.** Анализ доходности Нарынского каскада и их оптимизация на базе экономического моделирования [Текст] / Э.У. Назарбекова, А.А. Мамасыдыков, А.М. Маткеримова, А.А. Сапалов // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран центральной Азии. – 2016. - № 1-2-1 (12). - С. 214-218.
6. **Назарбекова, Э.У.** Основополагающие подходы к отражению элементов капитала в системе счетов бухгалтерского учета [Текст] / Э.У. Назарбекова // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран центральной Азии. – 2016. - № 3-4 (14,15). - С.103-110.
7. **Назарбекова, Э.У.** Значение вывоза капитала в углублении процессов глобализации [Текст] / Э.У. Назарбекова // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран центральной Азии. – 2017. - № 1-1 (16). - С. 74-78.
8. **Назарбекова, Э.У.** О дискуссионных вопросах внутреннего аудита [Текст] / Э.У. Назарбекова // Экономика и управление: проблемы, решения. – М.: ИД: «Научная библиотека», 2018. - №10, Т.6. - С.117-120.

**Назарбекова Эмилия Умбетовнанын “Кыргыз Республикасынын чарбакер субъекттеринин өздүк капиталынын эсепке алуу жана контролдоо уюштуруу-усулдук аспектилери” темасында 08.00.12 – бухгалтердик эсеп, статистика адистиги боюнча экономика илимдеринин кандидаты окумуштуулук даражасын изденип алуу үчүн жазылган диссертациясынын РЕЗЮМЕСИ**

**Негизги сөздөр:** капитал, өздүк капиталы, текшерүү, мониторинг жүргүзүү, бухгалтердик эсеп, КОЭС негиздери, каржылык башкаруу, экономиканын алтын эрежеси.

**Изилдөөнүн предмети** башкаруу чечимдерди кабыл алуу үчүн топтоо жана маалыматты иштетүү ыкмаларынын жыйындысы катары ишканалардын каражаттарынын эсепке алуу, аудит жана экономикалык талдоо уюштуруу жана өнүктүрүү болуп саналат.

**Изилдөөнүн** **объектиси** эсепке алуу, аудит жана ишканалардын өздүк капиталынын экономикалык талдоо учурдагы иш катары кызмат кылган.

**Изилдөөнүн** **максаты** аны пайдалануунун натыйжалуулугуна талдоо уюштуруу жана усулдук бухгалтердик эсеп жоболорун, капиталдык башкаруу жана ыкмаларын иштеп чыгуу.

**Изилдөө методдору**: анализ жана синтез сыяктуу таанып-илимий ыкмаларды пайдалануу менен изилдөө, кошулуу жана кармап калуу, ырааттуулугун жана толуктугу; колдонулган тарыхый жана тезистин жаңы жоболорун негиздөө үчүн логикалык мамилелер, ошондой эле экономикалык жана статистикалык талдоонун конкреттүү методикалык ыкмалары жана методдору.

**Алынган жыйынтыктар жана алардын жаңылыгы:** калыптанган жазуучунун капиталынын маанисин түшүнүү, капиталдын теориясынын мазмуну, өзгөчөлүктөрү, мүнөзүн жана өнүгүшүн ачып; КОЭС берүүнүн негизинде чарбачыл субъекттердин өздүк капиталынын эсепке алуу жана контролдоо уюмдун өнүккөн уюштуруу жана усулдук негиздери; Калыс ишкер субъектинин каржылык абалы боюнча капиталдын таасир даражасын баалоо салым кошуу, капиталдын натыйжалуу пайдаланууну көрсөткүчтөр системасын иштеп чыгуу; орду жана ишкана башкаруу системасында контролдук пакетинин капиталдын ролу жана сыноо өсүмдүктөр колдонулган башкаруу ыкмасын иштеп чыгышкан.

**Пайдалануу даражасы:** Дипломдук иштин негизги теориялык орду жана уюштуруучулук-усулдук жана окуялар ата мекендик жана чет өлкөлүк салым жана өнөктөштөр объективдүү каржылык божомолдор, издөө жана тартуу түзүү, капиталдын жана байланыштуу үн башкаруу чечимдерин натыйжалуу пайдалануу боюнча ишканалар тарабынан туш болуучу конкреттүү маселелердин бир катар чечим менен камсыз кылат. Ошондой эле, Кыргыз Республикасынын экономикалык окуу жана окуу-тарбия иштерине колдонулат, ошондой эле өлкөнүн окуу борборлорунда кесиптик бухгалтерлер жана аудиторлор окутуу болуп саналат.

**Колдонуу чөйрөсү:** сунуш колдонмолорду жазуучу Кыргыз Республикасынын чарбакер субъекттеринин өз капиталын пайдалануу менен башкаруу системасын оптималдаштыру үчүн колдонсо болот.

**РЕЗЮМЕ**

**диссертации Назарбековой Эмилии Умбетовны на тему: «Организационные методические аспекты учета и контроля собственного капитала хозяйствующих субъектов в Кыргызской Республике» на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика**

**Ключевые слова:** капитал, собственный капитал, аудит, контроль, организация учета, принципы МСФО, финансовый контроль, золотое правило экономики.

**Предметом исследования** выступают организация и развитие бухгалтерского учёта, аудита и экономического анализа собственного капитала предприятий как совокупность способов накопления и обработки информации, предназначенной для принятия управленческих решений.

**Объектом исследования** послужила существующая практика организации учета, аудита и экономического анализа собственного капитала предприятий.

**Целью диссертационной работы** является разработка организационно-методических положений бухгалтерского учета, контроля капитала и методики анализа эффективности его использования.

**Методы и материалы исследования:** В процессе исследования применялись такие общенаучные методы познания, как анализ и синтез, индукция и дедукция, системность и комплексность; использовались исторический и логический подходы к обоснованию новых положений диссертационной работы, а также конкретные методические приемы и способы экономико-статистического анализа, материалы финансовой, бухгалтерской, статистической отчетности предприятий и организаций

**Полученные результаты и их новизна:** сформулировано авторское понимание сущности капитала, раскрыты его содержание, характерные признаки, сущность и эволюция развития теории капитала; выработаны организационно-методические основы организации бухгалтерского учета и контроля собственного капитала хозяйствующих субъектов на базе МСФО; разработана система показателей эффективности использования собственного капитала, способствующая объективно оценить степень влияния капитала на финансовое состояние хозяйствующего субъекта; определены место и роль контроля собственного капитала в системе управления предприятием и разработана методика контроля применительно для исследуемых предприятий.

**Степень использования:** основные теоретические положения диссертации и организационно-методические разработки обеспечивают решение ряда конкретных задач, стоящих перед предприятиями по эффективному использованию капитала и связанных с принятием обоснованных управленческих решений, составлением объективных финансовых прогнозов, поиском и привлечением зарубежных и отечественных инвесторов и партнеров. Они используются также в учебном процессе экономических ВУЗов Кыргызской Республики, а также при подготовке профессиональных бухгалтеров и аудиторов в учебно-методических центрах страны.

**Область применения:** предложенные автором рекомендации могут быть использованы при оптимизации системы контроля использования собственного капитала хозяйствующих субъектов Кыргызской Республики.

**SUMMARY**

**of the dissertation of Nazarbekova Emilia Umbetovna on the subjekt "Organizational methodological aspects of accounting and control of own capital of economic entities in the Kyrgyz Republic" for a candidate’s degree on economic sciences on the specialty 08.00.12 - Accounting, Statistics**

**Keywords**: capital, equity, audit, control, organization of accounting, principles of IFRS, financial control, the golden rule of economics.

**The subject of the research** is the organization and development of accounting, auditing and economic analysis of enterprises' own capital as a set of methods for accumulating and processing information intended for making management decisions.

**The object of the research** was the existing practice of organizing accounting, auditing, and economic analysis of enterprises' own capital.

            The aim of the thesis is the development of organizational and methodological provisions of accounting, capital control and methods of analyzing the effectiveness of its use.

**Research methods**: In the course of the research, such general scientific cognition methods as analysis and synthesis, induction and deduction, consistency and complexity were used; historical and logical approaches were used to substantiate the new provisions of the dissertation, as well as specific methodological techniques and methods of economic and statistical analysis.

**The results obtained and their novelty**: the author's understanding of the essence of capital is formulated, its content, characteristic features, essence and evolution of the development of the theory of capital are disclosed; organizational and methodological foundations were developed for organizing accounting and controlling the own capital of economic entities on the basis of IFRS; a system of indicators for the efficiency of using equity capital has been developed, which helps to objectively assess the degree of influence of capital on the financial condition of an economic entity; the place and role of control of own capital in the enterprise management system are determined and the control method is applied for the studied enterprises.

**Degree of use**: the basic theoretical positions of the thesis and organizational and methodological developments provide a solution to a number of specific tasks facing enterprises on the effective use of capital and associated with making sound management decisions, making objective financial forecasts, searching and attracting foreign and domestic investors and partners. They are also used in the educational process of economic universities of the Kyrgyz Republic, as well as in the preparation of professional accountants and auditors in educational and methodological centers of the country.

**Scope:** The recommendations proposed by the author can be used to optimize the system for controlling the use of own capital of economic entities of the Kyrgyz Republic.